

Cuestiones SILICIE.

Consultas remitidas a la SGIIE por el Consejo General de Economistas

Con fechas 23 de noviembre y 3 de diciembre de 2020 se ha recibido en la SGIIE del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, escritos remitidos por el Consejo General de Economistas de España, por el que se solicitan información y aclaración de dudas diversas en relación con la obligación de llevanza de la contabilidad de los Impuestos Especiales a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, de conformidad con lo previsto en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

En los escritos indicados se recogen un conjunto de preguntas y cuestiones muy diversas, algunas de las cuales exceden del ámbito de competencias de esta Subdirección, en relación con la contabilización de operaciones y movimientos realizados por establecimientos sujetos a la obligación de llevanza de su contabilidad a través de SILICIE, concretamente establecimientos que operan como elaboradores de vino.

A través de este escrito se trata de resolver las cuestiones planteadas que afectan al ámbito de competencias de esta Subdirección, en particular las cuestiones y dudas de carácter jurídico o práctico derivadas de la aplicación del artículo 50 RIE y la Orden HAC 998/2019.

1.- CUESTIONES GENERALES RELATIVAS A LA CONTABILIZACIÓN DE LOS PROCESOS DE ELABORACIÓN DE VINO Y BEBIDAS FERMENTADAS

Muchas de las cuestiones planteadas se refieren a la contabilización de las operaciones de fabricación de vino, y cómo deben reflejarse en la contabilidad de existencias diversas operaciones, que abarcan desde la entrada de materia prima hasta la obtención del producto final y embotellado.

A efectos de facilitar información al respecto, se resume a continuación cómo se podría reflejar contablemente un proceso de fabricación. Esta información tiene carácter general, y se refiere a un proceso teórico de elaboración de vino.

1.-Entrada de uva (materia prima) en el establecimiento:

Para contabilizar la entrada de uva o de cualquier materia prima en el establecimiento es necesario suministrar los correspondientes asientos contables utilizando un tipo de movimiento de entrada.

Se facilitan, a título informativo los posibles campos del asiento contable correspondiente a una entrada de uva en el establecimiento.

Tipo Movimiento	Régimen Fiscal	Código NC	Clave	Cantidad	Unidad de Medida	de Descripción de Producto
A02	1-NO SUJETO	08061090	V01	10.000,000	KGM	UVA

Si la materia prima reflejada fuera distinta de la uva, sería preciso modificar los datos reflejados de Código NC, descripción y en su caso régimen fiscal. El régimen fiscal no sujeto sólo se reflejará si los productos objeto del asiento no están incluidos en el ámbito objetivo de los Impuestos Especiales.

2.-Incorporación de la uva al proceso de fabricación

Para contabilizar la incorporación de la uva u otras materias primas al proceso de elaboración procederá suministrar un asiento contable en el que se podrá utilizar el tipo de movimiento A14 “autoconsumo/ empleado”.

Con este asiento se informa de las cantidades de materias primas que se consumen o incorporan en el proceso de fabricación.

Mediante los asientos de autoconsumo/empleado se minorarán las existencias de los productos objeto de los mismos (identificados por código NC y en su caso por código de referencia interno).

Es importante que la identificación del producto sea la misma que se haya utilizado al dar de alta la materia prima con ocasión de su entrada en el establecimiento para que el operador puede consultar sus existencias correctamente, ya que la consulta se ofrece en función de los datos declarados. Si se utilizan distintos criterios para reflejar entradas y consumos, los datos declarados no permitirán obtener una consulta de existencias coherente.

3- Contabilización de los productos resultantes del proceso de fabricación

Los productos obtenidos en el proceso de elaboración desarrollado, se contabilizarán suministrando los correspondientes asientos contables con el tipo de movimiento A15 “fabricado/obtenido”.

Con este tipo de movimiento se darán de alta en la contabilidad de existencias el vino y demás productos objeto de impuestos especiales que se han obtenidos en proceso de elaboración o fabricación desarrollado en el establecimiento.

Cada producto obtenido se identificará por su código NC, descripción, y en su caso, referencia interna asignada por el interesado.

4.- Diferencias (Mermas o excesos) en los procesos de fabricación.

Si se producen diferencias (mermas o excesos) en el proceso de elaboración estas se reflejarán contablemente utilizando los tipos de movimiento “A32 diferencias en menos fabricación” y “A33 diferencias en más fabricación”.

Los movimientos de diferencias en el proceso de fabricación tienen carácter informativo y no tienen incidencia sobre las existencias.

5.- Productos obtenidos que deben ser reflejados en la contabilidad

En relación con los productos obtenidos que deben ser reflejados contablemente, el artículo 50 del RIE establece que la contabilidad se referirá a los productos objeto de los Impuestos Especiales y las materias primas utilizadas para obtenerlos.

Por tanto, cualquier producto obtenido junto con el vino o bebida fermentada elaborado en el establecimiento que esté incluido en el ámbito objetivo de los Impuestos Especiales, debe ser reflejado en la contabilidad.

En particular, en el caso de los **orujos y lías**, que son residuos de origen vínico derivados u obtenidos en el proceso de elaboración del vino, se encuentran incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas si tienen un contenido alcohólico, con grado alcohólico volumétrico adquirido superior al 1,2% vol en aplicación de lo dispuesto en el artículo 36 LIE, debiendo ser reflejados en la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales.

La identificación de los orujos y lías se realizará a través del código NC, pudiéndose indicar para los orujos el 23080019 y para las lías el 23070019.

No es necesario registrar el raspón en la contabilidad de Impuestos Especiales, en la medida que puede ser considerado un residuo, y siempre que no tenga contenido alcohólico superior al 1,2% vol.

Para contabilizar la salida de los orujos o lías del establecimiento elaborador de vino, se podrá reflejar mediante un asiento contable con el tipo de movimiento A08 "Salida interior" si contabiliza una salida con destino al ámbito territorial interno.

6.-Contabilización de las operaciones de mezclas de añadas

Para contabilizar las operaciones de mezclas de vinos de distintas añadas se podrán suministrar mediante los siguientes asientos contables:

- un asiento por cada uno de los productos que se van a mezclar, consignando el tipo de movimiento el A41 "Autoconsumo/empleo (operaciones propias), para reflejar el consumo o utilización del vino en la operación.
- y un asiento para contabilizar el producto resultante de ese proceso de mezcla, utilizando el tipo de movimiento A15 "fabricado/obtenido"

El tipo de operación de fabricación que podría indicar es V08 "otras operaciones de transformación"

8.- Contabilización de operaciones de embotellado.

Las operaciones de embotellado se suministrar mediante los siguientes asientos contables:

- un asiento para contabilizar la salida de producto a granel que pasa a embotellar, con el tipo de movimiento A41 "Autoconsumo/empleo (operaciones propias).
- y un asiento para contabilizar el producto resultante de ese proceso de embotellado utilizando el tipo de movimiento A15 "fabricado/obtenido"

En el campo del asiento contable "tipo de operación de fabricación" podría indicarse el valor V05-"embotellado/envasado".

En relación con las operaciones de embotellado, debe tenerse en cuenta que no son operaciones de elaboración de vino o mosto a las que se refiere la Disposición Adicional Primera de la Orden HAC 998/2019, por lo que, en principio no resulta aplicable respecto a las mismas las normas especiales de suministro agregado de asientos contables recogidas en esta Disposición.

9.- Contabilización de movimientos de autoconsumo. Utilización de los tipos de movimiento A14 "Autoconsumo/empleo" o A41 "Autoconsumo/empleo en operaciones propias".

La anotación contable de los consumos o utilizaciones de productos contabilizados en fábricas de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas puede realizarse utilizando dos tipos de movimientos:

- Autoconsumo/empleo
- Autoconsumo/ empleado en operaciones propias

Con carácter general cualquier consumo o utilización de productos sean o no objeto de II.EE en el proceso de fabricación desarrollado en el establecimiento se registrará con el movimiento **Autoconsumo/empleo**.

También se anotarán mediante este movimiento cualquier consumo o utilización en el establecimiento de productos contabilizados, sean o no objeto de los Impuestos Especiales, fuera de los procesos de fabricación o transformación desarrollados en el mismo. (por ejemplo, consumo de productos obtenidos en el establecimiento en pruebas/ catas...)

No obstante, el consumo o utilización de productos objeto de los Impuestos Especiales de fabricación propios de la actividad para la que está autorizado el establecimiento que sean utilizados como materia prima en fases posteriores del proceso de fabricación o en nuevos procesos de fabricación desarrollados en el establecimiento para obtener productos propios de la actividad se registrarán como "**autoconsumo/empleo en operaciones propias**".

Se registrarán en este movimiento:

- Los consumos de productos objeto de los impuestos especiales
- Empleados en los procesos productivos desarrollados en el establecimiento

- Cuando el producto utilizado y el obtenido sean productos cuya obtención o fabricación sea la actividad propia del establecimiento.

A título de ejemplo, se podrá utilizar el tipo de movimiento **autoconsumo/empleo en operaciones propias**:

- Productos obtenidos en el establecimiento (vino) que son a su vez autoconsumidos como materia prima para obtener otro producto (vino)
- Productos obtenidos en el establecimiento que se incorporan a proceso de envasado/ embotellado del que se obtiene el producto ya envasado.
- Mezclas de vinos para la obtención de un vino mezclado

2.- CUESTIONES RELATIVAS A LA CONTABILIZACIÓN DE LAS DIFERENCIAS EN MENOS (MERMAS)

1.- Régimen fiscal aplicable a las mermas

El art. 6 de la Ley de Impuestos Especiales establece que no están sujetas en concepto de fabricación e importación “las pérdidas inherentes a la naturaleza de los productos objeto de los impuestos especiales, acaecidas en régimen suspensivo durante los procesos de fabricación, transformación, almacenamiento y transporte, siempre que de acuerdo con las normas que reglamentariamente se establezcan, no excedan de los porcentajes fijados y se cumplan las condiciones establecidas al efecto.”

En el caso de que la pérdida cumpla los requisitos establecidos en el artículo 6 de la Ley de Impuestos Especiales, podrá registrarla indicando como régimen fiscal “no sujeto”.

Si en el momento de realizar la anotación contable tiene conocimiento de que parte de las pérdidas exceden de los límites reglamentariamente establecidos, podrá contabilizarlas separadamente indicando el régimen fiscal aplicable en cada caso.

Pero, si en el momento de realizar la anotación contable, no se tiene conocimiento del régimen fiscal aplicable, podrá:

- indicar régimen fiscal “No sujeto” y al final del trimestre, cuando tenga conocimiento del régimen fiscal aplicable, si procede, podrá anular el asiento y suministrarlo con los datos correctos.
- indicar régimen fiscal “No sujeto” y al final del trimestre, cuando tenga conocimiento del régimen fiscal aplicable, no modificar los asientos.
- O bien registrar como régimen fiscal suspensivo, ya que el art. 6 habla de pérdidas acaecidas en régimen suspensivo

En cualquier caso, es preciso tener en cuenta, de cara a calcular la liquidación del impuesto que es necesario incluir las pérdidas sujetas a efectos de calcular la cuota tributaria devengada.

2.- Mermas del vino por roturas o defectos en las botellas, mal estado del corcho

Si la merma se produce durante el proceso completo de fabricación se podrá contabilizar con un asiento contable con el tipo de movimiento "Diferencias en menos en fabricación". Este asiento tiene carácter informativo, y no minorará las existencias de productos.

Las existencias del producto correspondientes se reflejarán mediante el asiento contable de fabricado/obtenido, con el que se suministra el producto real obtenido del proceso o fase del mismo que corresponda.

Si la merma se produce en un producto obtenido y que se encuentra en el establecimiento, corresponde a una merma de almacenamiento, que se podrá reflejar través de un asiento contable con el tipo de movimiento "Diferencias en menos". En este caso, este asiento sí minorará las existencias contables del producto objeto del mismo.

3.- CONTABILIZACIÓN DE DETERMINADOS MOVIMIENTOS DE SALIDA

Se recogen a continuación la resolución a las cuestiones planteadas relativas a la contabilización de salidas del establecimiento de productos terminados.

1.- Salidas con destino a terceros países (no UE) que abandonan la UE por un Estado Miembro distinto de España.

Se plantea si una salida a Rusia, que abandona la UE por Letonia debe registrarse como salida intracomunitaria o de exportación

En este tipo de operaciones, normalmente los trámites de exportación se realizan ante una Aduana situada en España y posteriormente el producto circulará hasta la Aduana de salida situada en otro estado miembro de la UE amparada en un e-DA expedido en el EMCS intracomunitario.

A efectos contables, estas operaciones se recogen como una salida a la exportación.

En los datos de ORIGEN/DESTINO se debe reflejar la aduana en la que se presenta la declaración de exportación, con los siguientes datos:

- Tipo Documento Identificativo: 3 (Otro)
- Numero Documento Identificativo: código de Aduana según las tablas "lista de aduanas"
- Nombre/Razón Social: nombre de Aduana según las tablas
- CAE/Nº SEED: no es necesaria su cumplimentación.

2.- Cumplimentación de los datos de origen/destino en movimientos de salida a la UE

En los asientos contables relativos a una salida a la UE deberán cumplimentarse los datos del grupo 7 (ORIGEN/DESTINO) del ANEXO I de la Orden HAC/998/2019 indicando los datos del destinatario del movimiento.

Estos datos son los indicados en punto 5 del EMCS intracomunitario que ampara la circulación relativos al destinatario, (no los del lugar de entrega- indicados en el punto 7 del EMCS):

- Tipo Documento Identificativo: 2 (NIF IVA intracomunitario)
- Numero Documento Identificativo: NIF IVA asignado al destinatario por cualquier Estado miembro distinto de España
- Nombre/Razón Social: del destinatario de la mercancía
- CAE/Nº SEED: se indicará el número SEED del destinatario del movimiento.

3.- Contabilización de un cambio de destino.

Si se realiza un cambio de destino en relación con un producto que salió del establecimiento y se había contabilizado previamente su salida, se registrará un asiento con tipo de movimiento A13. Cambio de destino (sin signo): Mediante este asiento se contabilizan los nuevos datos derivados de un cambio de destino, conforme a los apartados A1b) 7º y B1e) del artículo 29 RIE y en su caso, el artículo 38 RIE.

Mediante este asiento contable se comunican los datos del nuevo destinatario.

El asiento no tendrá efecto sobre las existencias contables, ya que el producto había salido del establecimiento previamente, minorando las existencias contables con ocasión de su salida.

4.- Suministro de asientos contables por ventas a particulares con envío a domicilio.

Se consulta si las salidas con destino a domicilios particulares se pueden considerar como ventas en tienda o como un distribuidor, si se pueden suministrar en un asiento diario agregado y si es necesario cumplimentar los datos del justificante.

Las salidas por ventas con envíos a particulares a sus domicilios pueden tener la consideración de ventas al por menor, y si cumplen los requisitos establecidos en el artículo 4.2. f) de la Orden HAC/998/2019, podrán ser suministrados en un único asiento diario agregado, con el detalle establecido en dicho artículo.

En este caso no será necesario cumplimentar los datos relativos al justificante.

5.- Contabilización de las salidas de producto del establecimiento para regalos, muestras, publicidad. ¿Se pueden suministrar de forma agregada en un asiento mensual?

Los envíos de muestras, regalos deben contabilizarse como una salida de productos desde el establecimiento, utilizando el tipo de movimiento correspondiente al tipo de salida (interior/UE/exportación) dependiendo del destino del envío, e identificando como destinatario al cliente al que se efectúe dicho envío.

No existe en el ámbito de los Impuestos Especiales un tipo de movimiento ni un régimen fiscal especial para este tipo de movimientos, por lo que se deben contabilizar como cualquier otra salida de productos del establecimiento.

Si las salidas son a destinatarios con CAE autorizados para recibir los productos en régimen suspensivo, se indicará en régimen fiscal "SUSPENSIVO".

Si son salidas interiores a otros destinatarios no autorizados a recibir en régimen suspensivo, se indicará régimen fiscal "IMPUESTO DEVENGADO TIPO PLENO"

No es posible suministrar de forma agregada en un único asiento mensual los asientos contables correspondientes a las salidas de productos del establecimiento

Únicamente, si se tratara de salidas como consecuencia de ventas al por menor de bebidas alcohólicas, a las que se refiere el artículo 4.2.f) de la Orden HAC 998/2019, se podrían suministrar de forma agregada en un único **asiento diario** por cada producto objeto del impuesto identificado por su código NC o por el código de referencia previsto en el apartado 1.9.8 del Anexo de esta Orden.

6.- Contabilización de las catas o degustaciones realizadas en la bodega

El producto que destina a catas o degustaciones dentro del establecimiento puede ser considerado como un consumo o utilización en el establecimiento de productos objeto de la actividad, al margen del proceso productivo.

Estos movimientos pueden ser reflejados mediante el correspondiente asiento contable, en que el que se podrá indicar:

- tipo de movimiento Autoconsumo/empleado (A14)
- tipo de operación "OTRAS OPERACIONES"
- régimen fiscal "Impuesto devengado tipo pleno".

4.- CUESTIONES VARIAS

1- Posibilidad de utilizar un grado medio en los vinos en función del código NC

Se plantea la siguiente consulta: ¿Se puede utilizar un grado medio en los vinos en función del código NC al que pertenezcan?

Cuando el producto objeto del asiento contable es un producto incluido en el ámbito objetivo de los Impuestos sobre el alcohol o bebidas alcohólicas, debe reflejarse el dato del grado alcohólico del producto.

Cada asiento contable debe reflejar la graduación del producto objeto del mismo, sin que resulte admisible de forma general establecer un grado medio por código NC.

No obstante, si en función de los métodos utilizados en el establecimiento para comprobar y determinar el grado alcohólico de un producto obtenido resultaran pequeñas variaciones en las mediciones realizadas, puede resultar admisible la utilización de un grado medio calculado, si este responde a una realidad, derivada de la agregación contrastada de los datos individuales relativos a productos de naturaleza análoga.

Ejemplo: Se obtiene un vino en el establecimiento, efectuándose varias mediciones de grado alcohólico del producto obtenido y almacenado en el tanque. Si hay pequeñas variaciones de grado en las mediciones realizadas puede admitirse la determinación del grado alcohólico del producto por el grado medio calculado.

2.-Código NC de la sangría

Se plantea la siguiente pregunta: ¿Sería correcto, para contabilizar la sangría (V0) utilizar el código NC 22051010 (embotellada) y el código NC (22059010 granel)?

A este respecto, debe indicarse que no se incluye en el ámbito de competencias de la Subdirección de Gestión e Intervención de Impuestos Especiales la determinación de la clasificación arancelaria de las mercancías, por lo que no es posible contestar a esta consulta.

Deberá reflejarse en los asientos contables el Código NC correspondiente al producto objeto del movimiento establecido en el Reglamento (CEE) n.º 2658/1987, de 23 de julio, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

En el caso de productos incluidos en el ámbito objetivo de los Impuestos sobre el Vino y Bebidas Fermentadas se indicará el Código NC con el nivel de dígitos recogidos en el artículo 27 de la LIE.

En el caso, de la sangría a la que se refiere la consulta, si reúne las condiciones para estar incluida en el concepto de vino tranquilo establecido en el artículo 27 de la LIE sería suficiente reflejar el código NC a nivel de 4 dígitos.

3- Elaborador de vino que no realiza operaciones en el período enero a julio de 2020

El titular de un establecimiento autorizado como elaborador de vino (CAE V1) lleva los libros de IIEE a través de un sistema contable interno y está acogido al suministro diferido plus.

De diciembre a julio no ha habido ningún movimiento en la bodega: no se ha presentado nada.

Los movimientos de agosto a noviembre se presentan en diciembre:

-¿El primer movimiento sería la apertura, indicando las existencias de vino:?

El tipo de movimiento "A01 Apertura" se utilizará únicamente para anotar las existencias iniciales en el establecimiento a fecha 1 de enero de 2020.

Estos asientos de apertura podrían ser suministrados hasta el último día hábil del mes de agosto de 2020, o si se acoge al período transitorio previsto en la Disposición Transitoria Primera de la Orden HAC 998/2019, hasta el 15 de enero de 2021.

Si el establecimiento, desde el 1 de enero de 2020 a 31 de julio de 2020 no ha realizado ningún movimiento, proceso o existencia, no tendrá que suministrar ningún asiento contable en relación con estos meses. Los asientos correspondientes a movimientos realizados a partir del 1 de agosto de 2020 podrán ser objeto de suministro en el plazo que finaliza el 31 de diciembre (o el 15 de enero de 2021 si se acoge al período transitorio previsto en la Disposición Transitoria Primera de la Orden HAC 998/2019).