

I. DISPOSICIONES GENERALES

MINISTERIO DE HACIENDA

26218 *Orden HAC/1497/2025, de 17 de diciembre, por la que se establecen los requisitos y los aspectos generales correspondientes a los avales a los que se refiere el apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que deben constituirse en garantía del ingreso del citado impuesto con ocasión de la entrega de determinados carburantes que abandonen el régimen de depósito distinto del aduanero, y por la que se aprueba el modelo de aval.*

Con objeto de prevenir, y en su caso combatir, el fraude en el mercado correspondiente a las entregas de gasolinas, gasóleos y biocarburantes posteriores a la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, introdujo, en su disposición final primera, una modificación en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, consistente en la introducción en el anexo de dicho texto legal del apartado undécimo en el que, entre otras cosas, se establece la obligación para determinados depositantes o titulares de depósitos fiscales de constituir y mantener una garantía que asegure el ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las entregas sujetas y no exentas que, tras abandonar el régimen de depósito fiscal, se hagan de los carburantes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 19.5.º de la mencionada ley.

En el número 3.º de ese apartado undécimo se establece que una de las formas que podrá adoptar la garantía que deba constituirse consistirá en aval.

Asimismo, en ese mismo punto, se establece que los requisitos y los procesos de gestión de estas garantías se establecerán mediante orden de la persona titular del Ministerio de Hacienda.

De acuerdo con lo anteriormente señalado, la presente orden ministerial aborda la aprobación del modelo de aval al que deberán ajustarse las citadas garantías, así como sus respectivas características, requisitos y demás aspectos generales (constitución, custodia, ejecución, devolución, etc.) relacionados con la gestión de los mismos.

Esta orden consta de cuatro artículos, dos disposiciones finales y un anexo.

El artículo primero establece el objeto y el ámbito de aplicación, especificando que la norma únicamente será aplicable respecto de aquellos avales en los que la depositaria sea la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

El artículo segundo establece los requisitos de los avales.

El artículo tercero regula las normas de gestión de los avales.

El artículo cuarto alude a la aprobación del modelo de aval que deben aportar los operadores afectados, indicando que el modelo del mismo aparece en el anexo.

En la disposición final primera se hace referencia al título competencial.

En la disposición final segunda se establece la entrada en vigor y aplicabilidad de la orden.

En el anexo se publica el modelo de contrato de aval que deberá aportarse ante los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cumplimiento de lo establecido en el número 3.º del apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De conformidad con lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la elaboración de

esta orden se ha efectuado de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Se cumplen los principios de necesidad y eficacia por ser desarrollo de una norma legal y reglamentaria y el instrumento adecuado para dicho desarrollo. De conformidad con el principio de proporcionalidad, se ha establecido la regulación más adecuada y menos gravosa posible para los ciudadanos, asegurando que la medida sea necesaria para alcanzar los fines públicos sin imponer más cargas o restricciones de las imprescindibles. Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del texto con el resto del ordenamiento jurídico, generando un marco normativo estable, predecible, integrado y claro y que facilita su conocimiento y, por consiguiente, la actuación y toma de decisiones de los diferentes sujetos afectados sin introducción de cargas administrativas innecesarias. También se garantiza el principio de transparencia dado que, sin perjuicio de su publicación oficial en el «Boletín Oficial del Estado», se ha realizado, durante el procedimiento de elaboración de la norma, el trámite de consulta pública previa. Adicionalmente, el proyecto de orden y su memoria han sido publicados en el portal web del Ministerio de Hacienda, con objeto de que dichos textos pudieran ser conocidos por todos los ciudadanos en el trámite de audiencia e información pública. Finalmente, y en relación con el principio de eficiencia, se ha procurado que la norma genere las menores cargas administrativas posibles.

En el proceso de elaboración de esta norma se han sustanciado los trámites preceptivos de consulta pública previa y de audiencia e información pública. Asimismo, se han recabado las observaciones de los distintos centros directivos del Ministerio de Hacienda. Por último, se han emitido informes preceptivos por parte del Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25.5.6.º, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, y de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, de acuerdo con lo establecido en el artículo 26.5.4.º, de la Ley 59/1997, de 27 de noviembre.

La disposición final segunda de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de lo establecido en la citada ley.

En su virtud, y de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Artículo 1. *Objeto y ámbito de aplicación.*

1. La presente orden tiene por objeto establecer los requisitos y procesos de gestión de los avales que se constituyan en cumplimiento de lo dispuesto en el apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la redacción dada al mismo por la disposición final primera de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias. Asimismo, se aprueba el modelo de aval previsto en el número 3.º a) del citado apartado undécimo.

2. Esta orden únicamente será aplicable respecto de aquellos avales en los que sea depositaria la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Artículo 2. *Requisitos de los avales.*

1. El aval debe constituirse para garantizar de forma global el pago del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las entregas sujetas y no exentas que se hagan de determinados carburantes una vez que abandonan un régimen de depósito fiscal distinto del aduanero a que se refiere el tercer párrafo del artículo 19.5.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Los avales deben ser otorgados por entidades de crédito o instituciones financieras debidamente acreditadas en la Unión Europea.

3. El importe mínimo garantizado por el aval será el 110 por ciento de la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las operaciones asimiladas a la importación a que se refiere el tercer párrafo del artículo 19.5.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, realizadas por el avalado en los dos meses naturales inmediatamente anteriores.

Cuando en los dos meses naturales anteriores el avalado no hubiese efectuado operaciones, el importe del aval se establecerá en función de la previsión de la actividad debidamente justificada que aporte el avalado, con un mínimo de tres millones de euros.

4. El aval se constituirá a favor de la Administración o Administraciones tributarias beneficiarias, entendiéndose como tales las competentes para la exacción del impuesto garantizado. A estos efectos, podrán ser competentes, además de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, las Haciendas Forales de Bizkaia, Guipuzkoa, Araba/Álava y Navarra.

Cuando sean competentes para la exacción del impuesto la Agencia Estatal de Administración Tributaria y alguna de las Haciendas Forales, las diferentes Administraciones serán beneficiarias solidarias hasta el límite del importe garantizado.

5. El operador o titular del depósito fiscal deberá presentar el aval ante la Administración beneficiaria de los mismos, tal y como se define en el apartado anterior, que se encargará de su registro y custodia.

En aquellos casos en los que hubiera más de una Administración beneficiaria del aval, la presentación se realizará ante aquella que disponga de la competencia inspectora del Impuesto sobre el Valor Añadido respecto del operador o titular del depósito fiscal, la cual se encargará asimismo de su registro y custodia.

6. Antes de la admisión del aval, la Administración ante la que se presente deberá constatar que las personas que suscriben el contrato en nombre y representación de la entidad avalista disponen de poderes suficientes para ello. A tales efectos, quien presente el aval deberá aportar también los documentos notariales en los que se recojan los poderes antes citados.

El trámite del bastanteo de poderes no será necesario cuando el aval aportado cumpla simultáneamente los siguientes requisitos:

a) Que la Agencia Estatal de Administración Tributaria sea la Administración beneficiaria.

b) Que la entidad avalista se encuentre expresamente adherida al procedimiento de validación de avales mediante código NRC (número de referencia completo) regulado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Artículo 3. *Normas de gestión de los avales.*

1. En aquellos casos en los que el operador o titular del depósito fiscal no realice el pago a cuenta del Impuesto sobre el Valor Añadido antes de que los productos abandonen el depósito fiscal, la Administración que resulte competente deberá retener en la garantía el importe correspondiente al 110 por ciento de la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado por la operación asimilada a la importación. A efectos de la acreditación del pago, se estará a lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación, aprobado el Real Decreto 939/2005, de julio, y en sus normas de desarrollo.

Salvo que el operador o titular del depósito fiscal acredite la previa realización del pago a cuenta del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado, los productos no podrán salir del depósito fiscal hasta que la Administración beneficiaria competente no efectúe y registre la retención de la garantía por el importe que corresponda.

Únicamente podrán efectuarse y registrarse retenciones de importes garantizados cuando en el aval asociado a la garantía exista un importe suficiente no afecto a retención.

Cuando el operador o titular del depósito fiscal realice el pago efectivo de la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado, la Administración beneficiaria competente, tras llevar a cabo las verificaciones que en cada caso sean oportunas, procederá al levantamiento de la retención previamente efectuada, así como al registro del mismo.

En aquellos casos en que, habiéndose retenido el importe correspondiente a una exacción, y habiéndose autorizado la misma por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, finalmente no llegara ésta a producirse, el levantamiento de la retención se producirá previa comunicación del depósito fiscal en la que se haga constar expresamente dicha situación.

2. Se procederá a la ejecución total o parcial de las garantías en el caso de que hayan transcurrido tres meses desde la extracción de los bienes del depósito fiscal y abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, el operador no haya justificado el pago del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado por la entrega sujeta y no exenta posterior al abandono del régimen de depósito distinto del aduanero o bien la utilización por dicho sujeto pasivo de los productos para un uso distinto de la realización de tal entrega. A efectos de acreditación del pago, se estará a lo establecido en el Reglamento General de Recaudación, aprobado el Real Decreto 939/2005, de julio, y en las normas que la desarrollan.

La ejecución de la garantía se efectuará por la Administración beneficiaria encargada de su custodia, en los términos previstos en las cláusulas del contrato de aval, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en las normas que la desarrollan.

Cuando la ejecución del aval se efectúe a petición de una Administración diferente de la encargada de su custodia, la Administración ejecutora procederá a remesar a la Administración solicitante el importe que proceda y que haya sido ingresado por la entidad avalista como consecuencia de la ejecución de la garantía, así como a registrar el importe obtenido de la ejecución, a efectos de la posible actualización de avales por parte de los operadores o titulares de los depósitos fiscales obligados.

3. El importe del aval deberá ser actualizado mensualmente por los operadores y, en todo caso, cuando la garantía resulte insuficiente para alcanzar el 110 por ciento del importe de la operación asimilada a la importación que se vaya a realizar, una vez descontados los importes retenidos de la garantía.

4. La devolución del aval a la entidad avalista se realizará y registrará por la Administración beneficiaria encargada de su custodia, en los términos establecidos en el contrato.

5. La Agencia Estatal de Administración Tributaria desarrollará una aplicación informática para que cada una de las Administraciones beneficiarias registren la recepción, retención, ejecución, actualización y devolución de aquellos avales incluidos en el ámbito de aplicación de la presente orden que les correspondan.

Artículo 4. *Aprobación del modelo de aval.*

De conformidad con lo establecido en el número 3.º del apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aprueba el modelo de aval, que figura en el anexo de esta orden, que deberán constituir los últimos depositantes o los titulares de los depósitos fiscales con ocasión de la extracción de dichos depósitos de los productos a los que se refiere el artículo 19.5.º de dicho texto legal, cuando la Agencia Estatal de Administración Tributaria sea la Administración depositaria de la garantía.

Disposición final primera. *Título competencial.*

Esta orden se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.^a de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda General.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor y aplicabilidad.*

La presente orden entrará en vigor el día 1 de enero de 2026 y, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 5.º del apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aplicará por primera vez a las extracciones realizadas a partir del día 1 de febrero de 2026.

Madrid, 17 diciembre de 2025.—La Vicepresidenta Primera del Gobierno y Ministra de Hacienda, María Jesús Montero Cuadrado.

ANEXO

Modelo de aval global para garantizar el Impuesto sobre el Valor Añadido

(Apartado undécimo del anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido)

Código de aval: «0»

Número de referencia completo (NRC):..... (1)

(1) Únicamente deberán cumplimentar este dato aquellas entidades avalistas expresamente adheridas al procedimiento de validación de avales mediante código NRC regulado por la normativa de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La entidad, actuando como AVALISTA, con NIF, con domicilio a efectos del presente aval en, y en su nombre y representación:

Don/Doña, con NIF. y don/doña con NIF con poderes para obligarle en este acto por escritura/s de poder de fecha/s ante el/los notario/s de con el/los números de su protocolo respectivamente se constituye en avalista solidario de:, con NIF y domicilio en (en adelante el AVALADO), garantizando el cumplimiento de las obligaciones que ha asumido frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con NIF Q2826000H, así como frente al resto de cada una de las siguientes Administraciones (2):

-, con NIF
-, con NIF
-, con NIF y
-, con NIF

(2) Se relacionarán los datos de aquellas Administraciones diferentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que, en su caso, sean beneficiarias del aval.

(en adelante, los BENEFICIARIOS) consistentes en el ingreso de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme a lo indicado en el párrafo tercero del artículo 19.5.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las posteriores entregas sujetas y no exentas de determinados carburantes comprendidos en los epígrafes 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.13 y 1.14 de la tarifa 1.ª del artículo 50.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales que abandonan el régimen de depósito distinto del aduanero a que se refiere el artículo 24.uno.1.º letra f) de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, las OBLIGACIONES GARANTIZADAS), hasta la cantidad de euros, (en adelante CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA).

El presente aval cubre el importe de la garantía exigida en el artículo 19.5.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en el apartado undécimo del anexo de la misma ley.

Este aval, que se presta con carácter solidario, constituye una garantía independiente, pudiendo ser ejecutado parcialmente, manteniéndose vigente por el importe restante.

El aval se otorga a primer requerimiento con renuncia de la entidad AVALISTA a cualesquiera beneficios y, específicamente, a los de orden, división y excusión de bienes del avalado. Asimismo, responderá hasta la CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA con independencia de que, por cualquier causa, las deudas avaladas queden vinculadas al convenio que pudiera celebrarse en caso de concurso del AVALADO, siendo suficiente

que el requerimiento de pago del BENEFICIARIO a la entidad AVALISTA cumpla los siguientes requisitos:

- El requerimiento de pago debe ser realizado por escrito en el domicilio que se indica en este documento. Al requerimiento de pago se adjuntará copia del aval en vigor.
- El requerimiento de pago deberá expresar la cantidad reclamada.
- En el requerimiento de pago se manifestará expresamente que las OBLIGACIONES GARANTIZADAS han sido incumplidas.
- El requerimiento de pago indicará el procedimiento que deberá seguir la entidad AVALISTA para realizar el ingreso de la cantidad reclamada a favor del BENEFICIARIO.

Cualquiera de los BENEFICIARIOS podrá ordenar la ejecución del aval frente a la entidad AVALISTA por el total o por parte de la CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA, sin que dicha entidad asuma ninguna obligación de información respecto del resto de BENEFICIARIOS. La entidad AVALISTA atenderá los requerimientos de ejecución que reciba por orden de llegada.

Cualquier pago que haga la entidad AVALISTA a favor de cualquiera de los BENEFICIARIOS reducirá la CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA, que la entidad AVALISTA irá actualizando en sus sistemas. La cantidad total requerida en uno o varios requerimientos de pago nunca podrá superar la CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA, con independencia del/de los BENEFICIARIOS que efectúen tales requerimientos.

Ninguno de los BENEFICIARIOS podrá ceder los derechos de crédito que tiene frente a la entidad por este aval, ni utilizarlos como garantía de otras obligaciones, ni tampoco podrá ceder la posición de BENEFICIARIO, en ambos casos, sin consentimiento expreso y por escrito de la entidad AVALISTA.

El aval permanecerá vigente hasta que cualquiera de los BENEFICIARIOS autorice por escrito su cancelación (por haber cumplido correctamente el AVALADO con la OBLIGACIÓN GARANTIZADA y no haber incurrido en responsabilidad alguna) o hasta que la entidad AVALISTA haya pagado la CANTIDAD MÁXIMA GARANTIZADA. Una vez producida cualquiera de estas circunstancias, el aval dejará de tener efecto, y por consiguiente no se le podrá reclamar a la entidad AVALISTA ninguna responsabilidad derivada del mismo.

Si el requerimiento de pago de cualquiera de los BENEFICIARIOS hubiera sido recibido por la entidad AVALISTA antes de recibir la autorización para cancelar el aval, la entidad AVALISTA atenderá con preferencia antes de recibir la autorización para cancelar el aval, la entidad AVALISTA atenderá con preferencia el requerimiento de pago (siempre que cumpla con el resto de requisitos) antes de proceder a la cancelación.

El presente documento tiene carácter ejecutivo y se rige por lo indicado en el mismo, por lo dispuesto en la legislación española aplicable al lugar de emisión del aval, por las disposiciones reguladoras de los derechos de importación, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en su caso, de los Impuestos Especiales, o cualquier otro tributo estatal exigible en función de las deudas avaladas o del motivo del aval, por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y por el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, y demás disposiciones complementarias.

Cualquier discrepancia que surja en relación con su interpretación, cumplimiento o ejecución será resuelta por los Jueces y Tribunales de Madrid capital, a quienes las partes se someten expresamente.

El presente aval se ha inscrito en el Registro Especial de Avaluos con el número y con el número de operación

En, a de de

(Firma de los apoderados de la entidad AVALISTA)