

I. DISPOSICIONS GENERALS

MINISTERI D'HISENDA

26218 *Ordre HAC/1497/2025, de 17 de desembre, per la qual s'estableixen els requisits i els aspectes generals corresponents als avals als quals es refereix l'apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, que s'han de constituir en garantia de l'ingrés d'aquest impost en ocasió del lliurament de determinats carburants que abandonin el règim de dipòsit distint del duaner, i per la qual s'aprova el model d'aval.*

Per tal de prevenir i, si escau, combatre el frau al mercat corresponent als lliuraments de gasolines, gasoils i biocarburants posteriors a la ultimació del règim de dipòsit diferent del duaner, la Llei 7/2024, de 20 de desembre, per la qual s'estableixen un impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, un impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i un impost sobre els líquids per a cigarrets electrònics i altres productes relacionats amb el tabac, i es modifiquen altres normes tributàries, va introduir, en la disposició final primera, una modificació a la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, que consisteix en la introducció en l'annex d'aquest text legal de l'apartat onzè en el qual, entre altres coses, s'estableix l'obligació per a determinats dipositants o titulars de dipòsits fiscals de constituir i mantenir una garantia que asseguri l'ingrés de l'impost sobre el valor afegit corresponent als lliuraments subjectes i no exempts que, després d'abandonar el règim de dipòsit fiscal, es facin dels carburants a què fa referència el tercer paràgraf de l'article 19.5è de la Llei esmentada.

El número 3r d'aquest apartat onzè estableix que una de les formes que pot adoptar la garantia que s'ha de constituir consisteix en un aval.

Així mateix, en aquest mateix punt, s'estableix que els requisits i els processos de gestió d'aquestes garanties s'estableixen per ordre de la persona titular del Ministeri d'Hisenda.

D'acord amb el que s'ha assenyalat anteriorment, aquesta Ordre ministerial aborda l'aprovació del model d'aval a què s'han d'ajustar aquestes garanties, així com les característiques respectives, els requisits i altres aspectes generals (constitució, custòdia, execució, devolució, etc.) relacionats amb la seva gestió.

Aquesta Ordre consta de quatre articles, dues disposicions finals i un annex.

L'article primer estableix l'objecte i l'àmbit d'aplicació, i especifica que la norma només és aplicable respecte dels avals en què la dipositària és l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

L'article segon estableix els requisits dels avals.

L'article tercer regula les normes de gestió dels avals.

L'article quart al·ludeix a l'aprovació del model d'aval que han d'aportar els operadors afectats, i indica que el seu model apareix a l'annex.

La disposició final primera fa referència al títol competencial.

La disposició final segona estableix l'entrada en vigor i l'aplicabilitat de l'Ordre.

L'annex publica el model de contracte d'aval que s'ha d'aportar davant dels òrgans de l'Agència Estatal d'Administració Tributària d'acord amb el que estableix el número 3r de l'apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.

De conformitat amb el que disposa la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del procediment administratiu comú de les administracions públiques, l'elaboració d'aquesta Ordre s'ha efectuat d'acord amb els principis de necessitat, eficàcia, proporcionalitat, seguretat jurídica, transparència i eficiència.

Es compleixen els principis de necessitat i eficàcia perquè es tracta del desplegament d'una norma legal i reglamentària i l'instrument adequat per a aquest desplegament. D'acord amb el principi de proporcionalitat, s'ha establert la regulació més adequada i menys costosa possible per als ciutadans, i així s'assegura que la mesura és necessària per assolir els fins públics sense imposar més càrregues o restriccions de les imprescindibles. Respecte al principi de seguretat jurídica, s'ha garantit la coherència del text amb la resta de l'ordenament jurídic, generant un marc normatiu estable, predictable, integrat i clar i que en facilita el coneixement i, per consegüent, l'actuació i la presa de decisions dels diferents subjectes afectats sense introduir càrregues administratives innecessàries. També es garanteix el principi de transparència, atès que, sense perjudici de la seva publicació oficial en el «Butlletí Oficial de l'Estat», s'ha dut a terme, durant el procediment d'elaboració de la norma, el tràmit de consulta pública prèvia. Addicionalment, el Projecte d'ordre i la seva memòria s'han publicat en el portal web del Ministeri d'Hisenda, per tal que aquests textos puguin ser coneguts per tots els ciutadans en el tràmit d'audiència i informació pública. Finalment, i en relació amb el principi d'eficiència, s'ha procurat que la norma generi les menors càrregues administratives possibles.

En el procés d'elaboració d'aquesta norma s'han substanciat els tràmits preceptius de consulta pública prèvia i d'audiència i informació pública. Així mateix, s'han sol·licitat les observacions dels diferents centres directius del Ministeri d'Hisenda. Finalment, s'han emès informes preceptius per part del Ministeri de Política Territorial i Memòria Democràtica, d'acord amb el que disposa l'article 25.5.6è de la Llei 50/1997, de 27 de novembre, i de la Secretaria General Tècnica del Ministeri d'Hisenda, d'acord amb el que estableix l'article 26.5.4t de la Llei 59/1997, de 27 de novembre.

La disposició final segona de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, habilita la persona titular del Ministeri d'Hisenda per dictar totes les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'aplicació del que estableix la llei esmentada.

En virtut d'això, i d'acord amb el Consell d'Estat, dispenso:

Article 1. *Objecte i àmbit d'aplicació.*

1. Aquesta Ordre té per objecte establir els requisits i els processos de gestió dels avals que es constitueixen d'acord amb el que disposa l'apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, en la redacció que en fa la disposició final primera de la Llei 7/2024, de 20 de desembre, per la qual s'estableixen un impost complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, un impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i un impost sobre els líquids per a cigarrets electrònics i altres productes relacionats amb el tabac, i es modifiquen altres normes tributàries. Així mateix, s'aprova el model d'aval que preveu el número 3r a) de l'apartat onzè esmentat.

2. Aquesta Ordre només s'aplica als avals en què sigui dipositària l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Article 2. *Requisits dels avals.*

1. L'aval s'ha de constituir per garantir de manera global el pagament de l'impost sobre el valor afegit corresponent als lliuraments subjectes i no exempts que es facin de determinats carburants un cop abandonen un règim de dipòsit fiscal diferent del duaner a què fa referència el tercer paràgraf de l'article 19.5è de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit.

2. Els avals s'han d'atorgar per entitats de crèdit o institucions financeres degudament acreditades a la Unió Europea.

3. L'import mínim garantit per l'aval és el 110 per cent de la quota de l'impost sobre el valor afegit corresponent a les operacions assimilades a la importació a què fa referència el tercer paràgraf de l'article 19.5è de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de

l'impost sobre el valor afegit, efectuades per l'avalat en els dos mesos naturals immediatament anteriors.

Quan en els dos mesos naturals anteriors l'avalat no ha efectuat operacions, l'import de l'aval s'estableix en funció de la previsió de l'activitat degudament justificada que aportí l'avalat, amb un mínim de tres milions d'euros.

4. L'aval es constitueix a favor de l'Administració o administracions tributàries beneficiàries. S'entenen com a tals les que tenen competència per a l'exacció de l'impost garantit. A aquests efectes, poden ser competents, a més de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, les hisendes forals de Bizkaia, Guipuzkoa, Araba/Àlaba i Navarra.

Quan siguin competents per a l'exacció de l'impost l'Agència Estatal d'Administració Tributària i alguna de les hisendes forals, les diferents administracions són beneficiàries solidàries fins al límit de l'import garantit.

5. L'operador o el titular del dipòsit fiscal ha de presentar l'aval davant l'Administració beneficiària d'aquests, tal com defineix l'apartat anterior, que s'ha d'encarregar del registre i la custòdia.

En els casos en què hi ha més d'una Administració beneficiària de l'aval, la presentació s'ha de fer davant la que tingui la competència inspectora de l'impost sobre el valor afegit respecte de l'operador o titular del dipòsit fiscal, la qual s'ha d'encarregar així mateix del registre i la custòdia.

6. Abans de l'admissió de l'aval, l'Administració davant la qual es presenta ha de constatar que les persones que subscriuen el contracte en nom i representació de l'entitat avaladora disposen de prou poders per fer-ho. A aquests efectes, qui presenta l'aval també ha d'aportar els documents notariais en què es recullen els poders que s'han esmentat abans.

El tràmit de la validació de poders no és necessari quan l'aval aportat compleixi simultàniament els requisits següents:

- a) Que l'Agència Estatal d'Administració Tributària sigui l'Administració beneficiària.
- b) Que l'entitat avaladora es trobi expressament adherida al procediment de validació d'avalis mitjançant el codi NRC (número de referència complet) regulat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Article 3. *Normes de gestió dels avals.*

1. En els casos en què l'operador o el titular del dipòsit fiscal no efectuï el pagament a compte de l'impost sobre el valor afegit abans que els productes abandonin el dipòsit fiscal, l'Administració competent ha de retenir en la garantia l'import corresponent al 110 per cent de la quota de l'impost sobre el valor afegit meritat per l'operació assimilada a la importació. A l'efecte d'acreditar el pagament, s'està al que disposen el Reglament general de recaptació, aprovat el Reial decret 939/2005, de juliol, i les seves normes de desplegament.

Llevat que l'operador o el titular del dipòsit fiscal acrediti que ha efectuat prèviament el pagament a compte de l'impost sobre el valor afegit meritat, els productes no poden sortir del dipòsit fiscal fins que l'Administració beneficiària competent no efectuï i registri la retenció de la garantia per l'import que correspongui.

Només es poden efectuar i registrar retencions d'imports garantits quan en l'aval associat a la garantia hi hagi un import suficient no afecte a retenció.

Quan l'operador o el titular del dipòsit fiscal efectuï el pagament efectiu de la quota de l'impost sobre el valor afegit meritat, l'Administració beneficiària competent, després de portar a terme les verificacions que siguin procedents en cada cas, ha d'aixecar la retenció prèviament efectuada, així com registrar-lo.

En els casos en què, havent-se retingut l'import corresponent a una exacció, i havent-se autoritzat aquesta per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, finalment aquesta no arribés a produir-se, l'aixecament de la retenció es produeix prèvia comunicació del dipòsit fiscal en què es faci constar expressament aquesta situació.

2. S'han d'executar totalment o parcialment les garanties en cas que hagin transcorregut tres mesos des de l'extracció dels béns del dipòsit fiscal i l'abandonament del règim de dipòsit diferent del duaner, l'operador no hagi justificat el pagament de l'impost sobre el valor afegit meritat pel lliurament subjecte i no exempt posterior a l'abandonament del règim de dipòsit diferent del duaner o bé la utilització per aquest subjecte passiu dels productes per a un ús diferent de la realització de tal lliurament. A l'efecte d'acreditar el pagament, s'està al que estableixen el Reglament general de recaptació, aprovat el Reial decret 939/2005, de juliol, i les seves normes de desplegament.

L'execució de la garantia s'efectua per l'Administració beneficiària encarregada de la custòdia, en els termes que preveuen les clàusules del contracte d'aval, la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i les seves normes de desplegament.

Quan l'execució de l'aval s'efectuï a petició d'una Administració diferent de l'encarregada de la custòdia, l'Administració executora ha de trametre a l'Administració sol·licitant l'import que escaigui i que l'entitat avaladora hagi ingressat a conseqüència d'executar la garantia, així com registrar l'import obtingut de l'execució, a l'efecte de la possible actualització dels avals per part dels operadors o titulars dels dipòsits fiscals obligats.

3. L'import de l'aval s'ha d'actualitzar mensualment pels operadors i, en tot cas, quan la garantia sigui insuficient per assolir el 110 per cent de l'import de l'operació assimilada a la importació que s'efectuï, una vegada descomptats els imports retinguts de la garantia.

4. La devolució de l'aval a l'entitat avaladora s'ha de dur a terme i registrar per l'Administració beneficiària encarregada de la custòdia, en els termes que estableix el contracte.

5. L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de desenvolupar una aplicació informàtica perquè cadascuna de les administracions beneficiàries registrin la recepció, la retenció, l'execució, l'actualització i la devolució dels avals inclosos en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Ordre que els corresponguin.

Article 4. *Aprovació del model d'aval.*

De conformitat amb el que estableix el número 3r de l'apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, s'aprova el model d'aval, que consta a l'annex d'aquesta Ordre, que han de constituir els últims dipositants o els titulars dels dipòsits fiscals en ocasió de l'extracció d'aquests dipòsits dels productes a què fa referència l'article 19.5è del text legal esmentat, quan l'Agència Estatal d'Administració Tributària sigui l'Administració dipositària de la garantia.

Disposició final primera. *Títol competencial.*

Aquesta Ordre es dicta a l'empara del que disposa l'article 149.1.14a de la Constitució espanyola, que atribueix a l'Estat la competència exclusiva en matèria d'Hisenda General.

Disposició final segona. *Entrada en vigor i aplicabilitat.*

Aquesta Ordre entra en vigor el dia 1 de gener de 2026 i, sense perjudici del que disposa el número 5è de l'apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, s'aplica per primera vegada a les extraccions efectuades a partir del dia 1 de febrer de 2026.

Madrid, 17 de desembre de 2025.—La vicepresidenta primera del Govern i ministra d'Hisenda, María Jesús Montero Cuadrado.

ANNEX

Model d'aval global per garantir l'impost sobre el valor afegit

(Apartat onzè de l'annex de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit)

Codi d'aval: «0».

Número de referència complet (NRC):⁽¹⁾

(1) Únicament han d'emplenar aquesta dada les entitats avaladores expressament adherides al procediment de validació d'aval mitjançant el codi NRC regulat per la normativa de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

L'entitat, que actua com a AVALADORA, amb NIF, amb domicili a l'efecte d'aquest aval a, i en nom i representació:

El senyor/La senyora, amb NIF i el senyor/la senyora amb NIF amb poders per obligar-lo/la en aquest acte per escriptura/es de poder de data..... davant el/els notari/s de amb el/els números del seu protocol respectivament es constitueix en avaladors solidaris de:, amb NIF i domicili a (d'ara endavant l'AVALAT), garantint el compliment de les obligacions que ha assumit davant l'Agència Estatal d'Administració Tributària, amb NIF Q2826000H, així com davant la resta de cadascuna de les administracions següents⁽²⁾:

-, amb NIF.....
-, amb NIF.....
-, amb NIF..... i
-, amb NIF.....

(2) Es relacionen les dades de les administracions diferents de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que, si escau, siguin beneficiàries de l'aval.

(d'ara endavant, els BENEFICIARIS) consistents en l'ingrés de les quotes de l'impost sobre el valor afegit, d'acord amb el que indica el paràgraf tercer de l'article 19.5è de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, corresponents als lliuraments posteriors subjectes i no exempts de determinats carburants compresos en els epígrafs 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.13 i 1.14 de la tarifa 1a de l'article 50.1 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials que abandonen el règim de dipòsit diferent del duaner a què fa referència l'article 24.u.1r lletra f) de la Llei 37/1992 de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit (d'ara endavant, les OBLIGACIONS GARANTIDES), fins a la quantitat de euros, (d'ara endavant QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA).

Aquest aval cobreix l'import de la garantia que exigeixen l'article 19.5è de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, i l'apartat onzè de l'annex d'aquesta Llei.

Aquest aval, que es presta amb caràcter solidari, constitueix una garantia independent, i es pot executar parcialment, i es manté vigent per l'import restant.

L'aval s'atorga a primer requeriment amb renúncia de l'entitat AVALADORA a qualssevol beneficis i, específicament, als d'ordre, divisió i excussió de béns de l'avalat. Així mateix, respon fins a la QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA independentment del fet que, per qualsevol causa, els deutes avalats quedin vinculats al conveni que es pugui

subscriure en cas de concurs de l'AVALAT, i és suficient que el requeriment de pagament del BENEFICIARI a l'entitat AVALADORA compleixi els requisits següents:

- El requeriment de pagament s'ha d'efectuar per escrit en el domicili que s'indica en aquest document. S'ha d'adjuntar una còpia de l'aval en vigor al requeriment de pagament.
- El requeriment de pagament ha d'expressar la quantitat reclamada.
- El requeriment de pagament ha de manifestar expressament que s'han incomplert les OBLIGACIONS GARANTIDES.
- El requeriment de pagament indica el procediment que ha de seguir l'entitat AVALADORA per efectuar l'ingrés de la quantitat reclamada a favor del BENEFICIARI.

Qualsevol dels BENEFICIARIS pot ordenar l'execució de l'aval davant l'entitat AVALADORA pel total o per una part de la QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA, sense que aquesta entitat assumeixi cap obligació d'informació respecte de la resta de BENEFICIARIS. L'entitat AVALADORA atén els requeriments d'execució que rebí per ordre d'arribada.

Qualsevol pagament que faci l'entitat AVALADORA a favor de qualsevol dels BENEFICIARIS redueix la QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA, que l'entitat AVALADORA ha d'anar actualitzant en els seus sistemes. La quantitat total requerida en un o diversos requeriments de pagament mai pot superar la QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA, independentment del/dels BENEFICIARIS que efectuïn aquests requeriments.

Cap dels BENEFICIARIS pot cedir els drets de crèdit que té davant l'entitat per aquest aval, ni utilitzar-los com a garantia d'altres obligacions, ni tampoc pot cedir la posició de BENEFICIARI, en tots dos casos, sense consentiment exprés i per escrit de l'entitat AVALADORA.

L'aval roman vigent fins que qualsevol dels BENEFICIARIS autoritzi per escrit la seva cancel·lació (perquè l'AVALAT ha complert correctament amb l'OBLIGACIÓ GARANTIDA i no ha incorregut en cap responsabilitat) o fins que l'entitat AVALADORA hagi pagat la QUANTITAT MÀXIMA GARANTIDA. Un cop s'ha produït qualsevol d'aquestes circumstàncies, l'aval deixa de tenir efecte i, per consegüent, no es pot reclamar a l'entitat AVALADORA cap responsabilitat que se'n derivi.

Si el requeriment de pagament de qualsevol dels BENEFICIARIS s'hagués rebut per l'entitat AVALADORA abans de rebre l'autorització per cancel·lar l'aval, l'entitat AVALADORA ha d'atendre amb preferència abans de rebre l'autorització per cancel·lar l'aval, l'entitat AVALADORA ha d'atendre amb preferència el requeriment de pagament (sempre que compleixi amb la resta de requisits) abans de cancel·lar-lo.

Aquest document té caràcter executiu i es regeix pel que s'hi indica, pel que disposa la legislació espanyola aplicable al lloc d'emissió de l'aval, per les disposicions reguladores dels drets d'importació, de l'impost sobre el valor afegit, i si escau, dels impostos especials, o qualsevol altre tribut estatal exigible en funció dels deutes avalats o del motiu de l'aval, per la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària i pel Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, i altres disposicions complementàries.

Qualsevol discrepància que sorgeixi en relació amb la seva interpretació, compliment o execució s'ha de resoldre pels jutges i tribunals de Madrid capital, als quals les parts se sotmeten expressament.

Aquest aval s'ha inscrit en el Registre especial d'avalos amb el número i amb el número d'operació

A....., a..... de de.....

(Signatura dels apoderats de l'entitat AVALADORA)