

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0199-20</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
<b>FECHA-SALIDA</b>	29/01/2020
<b>NORMATIVA</b>	Ley 38/1992, art 14 Real Decreto 1165/1995, art 45
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La consultante fabrica productos sujetos al Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas para clientes bajo lo que denomina como "marca del distribuidor" (también conocida como marca blanca). No obstante, tanto la materia prima, como el producto terminado son propiedad de la consultante hasta que se produce la transmisión del mismo al distribuidor mediante las facturas de venta correspondientes.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	La consultante pregunta si debe presentar el modelo 548 aprobado mediante la Orden HAP/779/2013, de 30 de abril, por las cuotas repercutidas del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas al distribuidor.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>El artículo 14 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) establece que:</p> <p>“1. Los sujetos pasivos deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, quedando éstos obligados a soportarlas.</p> <p>(...)</p> <p>2. Cuando la fabricación, la transformación o el almacenamiento en régimen suspensivo se realicen por cuenta ajena, el sujeto pasivo deberá repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre aquel para el que realiza la operación.</p> <p>(...).”</p> <p>Por su parte, el Real Decreto 1715/2012, de 28 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y se introducen otras disposiciones relacionadas con el ámbito tributario (BOE de 29 de diciembre), añadió el apartado 6 al artículo 45 de dicho Reglamento, con la siguiente redacción:</p> <p>“6. En los supuestos del artículo 14, apartado 2 de la Ley, los depositarios autorizados deberán presentar una declaración informativa periódica de las personas o entidades para quienes realicen la fabricación, transformación o almacenamiento en régimen suspensivo. En dicha declaración se harán constar los datos siguientes:</p> <p>a) Identificación y número de identificación fiscal de la persona o entidad para quien realice la operación.</p> <p>b) Clase de los productos objeto de los Impuestos Especiales.</p> <p>c) Elementos de cuantificación de las cuotas repercutidas o con aplicación de un supuesto de exención.</p> <p>En dicha declaración informativa los depositarios autorizados harán constar igualmente los datos a que se refieren las letras b) y c) respecto de las operaciones en las que la</p>

repercusión del impuesto haya tenido lugar conforme a lo previsto en el apartado 1 del artículo 14 de la Ley.

La declaración informativa periódica se presentará en el lugar, forma, plazos y modelo que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.”

En desarrollo de esta habilitación normativa, se dictó la Orden HAP/779/2013, de 30 de abril, por la que se aprueba el modelo 548 «Impuestos Especiales de Fabricación. Declaración informativa de cuotas repercutidas» (BOE de 9 de mayo), cuyo artículo 2 establece:

“Artículo 2. Ámbito de aplicación de la declaración informativa de cuotas repercutidas.

La declaración informativa tendrá el siguiente ámbito de aplicación:

a) La presentación la realizarán los depositarios autorizados de los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad.

b) Los declarantes cumplimentarán las operaciones realizadas por cuenta ajena.”

La presente Orden limita la presentación de la declaración informativa a los supuestos de repercusión a que se refiere el apartado 2 del artículo 14 de la Ley de Impuestos Especiales, es decir, a los supuestos de repercusión de cuotas a propietarios de productos, excepto el Impuesto sobre la Electricidad, sin perjuicio de que en el futuro se amplíe su contenido en los términos previstos en el penúltimo párrafo del citado artículo 45.6 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

El aplazamiento de la exigencia de la obligación de presentar la declaración informativa a los depositarios autorizados propietarios de los productos por las entregas con repercusión directa del impuesto a los adquirentes de los mismos, se justifica por la conveniencia de no extenderla, en el momento actual, dado el elevado número de operaciones de pequeño volumen que pueden realizarse incluso con fines no comerciales, especialmente en el sector de las bebidas alcohólicas.

La presentación de la referenciada declaración informativa tiene importancia para el control fiscal, no tanto en el ámbito de los impuestos especiales de fabricación, como en el de otros impuestos, por lo importante que resulta conocer la identidad del propietario del producto en el momento del devengo de los impuestos especiales de fabricación.

En concreto, interesa conocer quién es el propietario del producto en el momento del devengo de los impuestos especiales de fabricación, cuando no coincide con el titular de la fábrica o del depósito fiscal.

La consultante, titular de una fábrica de productos que forman parte del ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, manifiesta que fabrica dichos productos para sus clientes bajo lo que denomina “marca del distribuidor” y que es propietaria de los mismos hasta que se “produce su transmisión mediante las facturas de venta correspondientes”.

A falta de mayor información parece deducirse que la consultante es propietaria del producto hasta que se ultima el régimen suspensivo por la salida de los productos de la fábrica como consecuencia de la venta de los mismos a su cliente (el distribuidor), por lo que la consultante deberá repercutir el importe de las cuotas del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas que se devenguen a la ultimación de dicho régimen suspensivo sobre el cliente, y no estará obligada a presentar el modelo 548.

Esto es, según la exposición de motivos de la Orden HAP/779/2013, se aplaza la exigencia de la obligación de presentar la declaración informativa a los depositarios autorizados propietarios de los productos por las entregas con repercusión directa del impuesto a los adquirentes de los mismos.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1, del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria