

DEPÓSITO FISCAL BEBIDAS DERIVADAS

Obligaciones de repercusión en la factura cuando la venta es posterior a la salida del depósito fiscal.

NUM-CONSULTA	2897-14
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	29/10/2014
NORMATIVA	Ley 38/1992 art. 7 y 14 RIIEE RD 1165/1995 art. 18
DESCRIPCION-HECHOS	Desde una fábrica o desde un depósito fiscal de bebidas derivadas se envían determinadas partidas a un almacén situado en el ámbito territorial interno, que puede ser propio o de terceros. La propiedad de las bebidas enviadas sigue siendo del depositario autorizado puesto que la función del almacén no es otra que guardar la mercancía a la espera de que se efectúe una operación comercial de venta. .
CUESTION-PLANTEADA	Obligaciones de repercusión en la factura cuando la venta es posterior a la salida de la fábrica o del depósito fiscal.
CONTESTACION-COMPLETA	El artículo 7 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece las reglas de devengo en los impuestos especiales de fabricación, entre los que se encuentra el Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas.

Conforme a estas reglas, cuando una partida de bebidas derivadas sale de una fábrica de bebidas derivadas o de un depósito fiscal de bebidas derivadas, con destino a un almacén situado en el ámbito territorial interno, se devenga el impuesto correspondiente.

Por consiguiente, corresponde liquidar las cuotas del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas correspondientes a dichas bebidas aplicando el tipo

impositivo que estuviera vigente en el momento de la salida de la fábrica o del depósito fiscal, con ultimación del régimen suspensivo.

La consultante expone que estas bebidas, cuyo impuesto correspondiente ya se ha devengado, siguen siendo de propiedad del depositario autorizado, puesto que éste se ha limitado a sacarlas del régimen suspensivo e introducirlas en un almacén, pero no las ha vendido.

Así las cosas, el apartado 1 del artículo 14 de la Ley de Impuestos Especiales establece que, cuando se produzca la venta de dichas bebidas, “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”

Y en relación con la obligada repercusión del impuesto, el artículo 18 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece:

“1. La repercusión deberá efectuarse mediante factura o documento análogo en la que los sujetos pasivos harán constar, separadamente del importe del producto o del servicio prestado, la cuantía de las cuotas repercutidas por impuestos especiales de fabricación, consignando el tipo impositivo aplicado. En el caso del Impuesto sobre Hidrocarburos se distinguirá entre cada tipo estatal y el tipo autonómico aplicado, cuando fueran aplicables simultáneamente. Esta obligación de consignación separada de la repercusión solo será exigible cuando el devengo del impuesto se produzca con ocasión de la salida de fábrica o depósito fiscal de los productos gravados. En los demás casos la obligación de repercutir se cumplimentará mediante la inclusión en el documento de la expresión «Impuesto Especial incluido en el precio al tipo de ...».

2. Cuando la consignación separada de la repercusión del impuesto, en la forma indicada en el apartado anterior, perturbe sustancialmente el desarrollo de las actividades de los titulares de las fábricas o depósitos fiscales, el centro gestor podrá autorizar, previa solicitud de las personas o sectores afectados, la repercusión del impuesto dentro del precio, debiendo hacerse constar en el documento la expresión «Impuesto Especial incluido en el precio».

3. En los casos de ventas directas efectuadas a consumidores finales por sujetos pasivos que no estén obligados, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1, a consignar separadamente la repercusión del impuesto, el centro gestor podrá, a su solicitud, dispensarles de la obligación de incluir en el documento o factura la expresión «Impuesto Especial incluido en el precio», siempre que la inclusión de la misma perturbe el desarrollo de sus actividades.

4. Cuando no se haya producido el devengo o resulte aplicable una exención, se hará constar esta circunstancia en la factura o documento análogo con mención del precepto legal correspondiente. (...)”

En la situación sobre la que se consulta, el devengo del impuesto se ha producido a la salida de una fábrica o de un depósito fiscal. En dicha situación “La repercusión deberá efectuarse mediante factura o documento análogo en la que los sujetos pasivos harán constar, separadamente del importe del producto o del servicio prestado, la cuantía de las cuotas repercutidas por impuestos especiales de fabricación, consignando el tipo impositivo aplicado.” Y ello, con independencia del establecimiento donde se encuentren las bebidas y desde donde se produzca el envío de las mismas al adquirente.

Puesto que el tipo impositivo consignado en la factura tiene que ser el tipo impositivo aplicado, el sujeto pasivo tiene que consignar en la factura el tipo impositivo correspondiente a la fecha de devengo del impuesto y no el tipo impositivo existente en la fecha en que se produce la venta, si este tipo fuera diferente del de la fecha de devengo.

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.

FIDE