

IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO

Tratamiento fiscal de vino adquirido en diferentes bodegas en territorio de aplicación del impuesto y remitido a terceros países.

| | |
|---------------------------|--|
| NUM-CONSULTA | V2752-17 |
| ORGANO | SG de Impuestos sobre el Consumo |
| FECHA-SALIDA | 25/10/2017 |
| NORMATIVA | Ley 37/1992 arts. 4, 5, 8, 19, 21, 24, 25 y 68-. Ley 58/2003, arts. 105 y 106. RIVA RD 1624/1992 art. 9 y 12- |
| DESCRIPCION-HECHOS | <p>La consultante es sociedad mercantil que adquiere vino en diferentes bodegas situadas en el territorio de aplicación del impuesto para transmitirlo a clientes que se encuentran situados en otros Estados miembros o bien en países terceros.</p> <p>El vino adquirido en el territorio de aplicación del impuesto es remitido primeramente a otras bodegas también situadas en el territorio de aplicación del impuesto para ser agrupado y luego, posteriormente, transportado a los destinos mencionados.</p> |
| CUESTION-PLANTEADA | <p>Se plantea si las adquisiciones del vino efectuadas están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. En ese caso, si debe satisfacerse dicho impuesto en el momento de su adquisición o si, por el contrario, está exento.</p> <p>Adicionalmente, si la aplicación de la exención está condicionada al transporte directo del vino a otros Estados miembros o países terceros.</p> <p>Si el documento ECMS debe indicarse únicamente el destino final de los bienes o debe hacer referencia a la bodega en que se agrega el producto.</p> <p>Si en el DUA que, en su caso, se presente debe identificarse la bodega intermedia en donde se aglutina el producto.</p> <p>Por último, forma de acreditar que el vino ha sido objeto de transporte efectivo fuera del territorio de aplicación del impuesto hacia los destinos indicados.</p> |

**CONTESTACION-
COMPLETA**

A) Respecto de las cuestiones relacionadas con los Impuestos Especiales de Fabricación, se informa lo siguiente.

1.- El vino es un producto objeto del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, establecido y regulado en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, que se encuentra armonizado por las correspondientes Directivas comunitarias en materia de fiscalidad indirecta.

En primer lugar, la fiscalidad de los productos sujetos a impuestos especiales armonizados se rige por la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DOUE de 14 de enero de 2009). Esta Directiva establece un régimen suspensivo de impuestos especiales que, en su transposición a la normativa interna, está definido así en el apartado 27 del artículo 4 de la LIE:

“27. “Régimen suspensivo”: El régimen fiscal, consistente en la suspensión de impuestos especiales, aplicable a la fabricación, transformación, tenencia o circulación de productos objeto de los impuestos especiales no incluidos en un régimen aduanero suspensivo.”

Como consecuencia del régimen suspensivo, el devengo de los impuestos especiales de fabricación puede quedar diferido a un momento determinado tras la realización del hecho imponible; a los efectos de este informe, el apartado 1 del artículo 7 de la LIE establece que el Impuesto se devengará:

“1. En los supuestos de fabricación, en el momento de la salida de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación de la fábrica o depósito fiscal o en el momento de su autoconsumo. No obstante, se efectuará en régimen suspensivo la salida de los citados productos de fábrica o depósito fiscal cuando se destinen:

a) directamente a otras fábricas, depósitos fiscales, a una entrega directa, a un destinatario registrado o a la exportación.

b) a la fabricación de productos que no sean objeto de los impuestos especiales de fabricación con destino a la exportación, siempre que se cumplan las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

c) a uno de los destinatarios a los que se refiere el artículo 17.1, letra a), apartado iv), de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE.”

En el marco del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, el artículo 65 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, establece:

“1. Las bodegas elaboradoras de vino y bebidas fermentadas tendrán la consideración de fábrica a efectos de este Reglamento.

2. Los almacenes auxiliares a una bodega elaboradora de vino y demás bebidas fermentadas podrán considerarse como formando parte del establecimiento único que constituye la bodega elaboradora, a efectos de la inscripción en el registro territorial, siempre que se encuentren situados dentro de la misma provincia y no se realicen en ellos operaciones de fabricación.

(...)”

Por consiguiente, las bodegas elaboradoras de vino tienen la consideración de fábrica y el devengo del impuesto sobre el vino elaborado en una bodega se producirá en las condiciones señaladas en el transcrito artículo 7.1 de la LIE.

Ahora debe señalarse que, a los efectos de los impuestos especiales de fabricación, la responsabilidad sobre los bienes en régimen suspensivo corresponde al titular de la fábrica, resultando irrelevante quien sea el propietario de dichos bienes; por ello, si el vino es enviado directamente a otra fábrica o depósito fiscal, a un destinatario registrado en otro Estado miembro de la Unión, a un punto de la Unión donde se produzca una entrega directa, o a la exportación, el envío será en régimen suspensivo, aunque la propiedad del vino no sea del titular de la bodega; corresponde al titular de la bodega cumplimentar el correspondiente documento administrativo electrónico con arreglo a las instrucciones de los artículos 22 y 29 del RIE.

Si el vino es enviado por el titular de la bodega elaboradora a otra bodega elaboradora para la agrupación en ésta con otras partidas, el vino circulará en régimen suspensivo en la medida en que ambas bodegas tengan la consideración de fábricas o depósito fiscal y lo hará al amparo de un documento administrativo electrónico expedido por el titular de la bodega de salida y destino la bodega de agrupación; el titular de esta segunda bodega deberá a su vez expedir un documento administrativo electrónico para su envío en régimen suspensivo fuera del ámbito territorial interno o a la exportación.

Si el vino es enviado a un establecimiento donde no puede recibirse en régimen suspensivo o es entregado al adquirente para que sea éste quien lo envíe, se producirá el devengo a la salida de la bodega elaboradora con ultimación del régimen suspensivo y el titular de la bodega, en su condición de sujeto pasivo (art. 8.1.a de la LIE), repercutirá el importe de las cuotas devengadas sobre el adquirente (cuota cero en el caso del vino) o, en su caso, sobre aquel para el que realiza la operación (art. 14.1 y 14.2 de la LIE). El propietario del producto, en tanto que persona por cuenta de la cual se realiza la salida de la bodega con

ultimación del régimen suspensivo, tiene la obligación de soportar la repercusión del Impuesto. En este supuesto, el titular de la bodega emitirá un albarán de circulación para acompañar el envío. En el sector vitivinícola, el artículo 68.1 del RIE establece que “Tendrán la consideración de albaranes de circulación, a efectos de este reglamento, además de los establecidos con carácter general, los documentos a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 24 del Reglamento (CE) 436/2009, de 26 de mayo, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) 479/2008 del Consejo en lo que respecta al registro vitícola, a las declaraciones obligatorias y a la recopilación de información para el seguimiento del mercado, a los documentos que acompañan al transporte de productos y a los registros que se han de llevar en el sector vitivinícola.”.

B) Respecto de las cuestiones relacionadas con el Impuesto sobre el Valor Añadido, se informa lo siguiente.

2.- De acuerdo con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre) estarán sujetas al impuesto “las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.

El artículo 5 de la Ley del impuesto señala que:

“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

(...)

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del impuesto las actividades empresariales o profesionales como “las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (...).”.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley del impuesto, son entregas de bienes “la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.”.

De acuerdo con lo anterior, la consultante tiene la condición, a los efectos del impuesto, de empresario o profesional y las operaciones de compra y venta de vino deben ser calificadas como entregas de bienes.

3.- Las entregas de bienes se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto de conformidad con las reglas generales y especiales contenidas en el artículo 68 de la Ley 37/1992:

“El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:

Uno. Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

1.º Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cuatro de este artículo.

(...)

Cinco. Las entregas de bienes que sean objeto de Impuestos Especiales, efectuadas en las condiciones descritas en el apartado tres, números 1.º y 2.º, se entenderán, en todo caso, realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando el lugar de llegada de la expedición o del transporte se encuentre en el referido territorio.

El importe de las entregas de los bienes a que se refiere el párrafo anterior no se computará a los efectos de determinar los límites previstos en los apartados tres y cuatro anteriores.

(...).”

A este respecto, al apartado tres del artículo 68.Tres de la Ley del impuesto señala, en sus ordinales 1º y 2º que:

“Tres. Se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto las entregas de bienes cuya expedición o transporte se inicie en otro Estado miembro con destino al mencionado territorio cuando concurren los siguientes requisitos:

1.º Que la expedición o el transporte de los bienes se efectúe por el vendedor o por su cuenta.

2.º Que los destinatarios de las citadas entregas sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley, o bien, cualquier otra persona que no tenga la condición de sujeto pasivo.

(...).”.

De los antecedentes contenidos en el escrito de la consulta parece inferirse que las entregas de bienes efectuadas por las bodegas españolas a favor de la consultante estarán sujetas al impuesto pues, no siendo el vino objeto de expedición o transporte, la puesta a disposición del mismo a favor de la consultante se efectúa en el territorio de aplicación del impuesto de conformidad con el artículo 68.Uno de la Ley 37/1992.

4.- Establecida dicha sujeción, debe señalarse que el artículo 24 de la Ley 37/1992 dispone que:

“Uno. Estarán exentas del impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de los bienes que se indican a continuación:

(...)

d) Los destinados a ser vinculados al régimen de depósito aduanero y los que estén vinculados a dicho régimen.

(...)

Dos. Los regímenes a que se refiere el apartado anterior son los definidos en la legislación aduanera y su vinculación y permanencia en ellos se ajustarán a las normas y requisitos establecidos en dicha legislación.

(...)

A los efectos de esta Ley, el régimen de depósito distinto de los aduaneros será el definido en el anexo de la misma.”.

A este respecto, el apartado quinto del anexo de la Ley 37/1992 define el régimen de depósito distinto de los aduaneros de la siguiente manera:

“Quinto. Régimen de depósito distinto de los aduaneros:

Definición del régimen:

a) En relación con los bienes objeto de Impuestos Especiales, el régimen de depósito distinto de los aduaneros será el régimen suspensivo aplicable en los supuestos de fabricación, transformación o tenencia de productos objeto de los

Impuestos Especiales de fabricación en fábricas o depósitos fiscales, de circulación de los referidos productos entre dichos establecimientos y de importación de los mismos con destino a fábrica o depósito fiscal.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente aplicable al gas natural entregado a través de una red situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red.

(...).”.

Adicionalmente, el artículo 19.5º de la Ley 37/1992 califica como operación asimilada a las importaciones de bienes:

“5.º Las salidas de las áreas a que se refiere el artículo 23 o el abandono de los regímenes comprendidos en el artículo 24 de esta Ley, de los bienes cuya entrega o adquisición intracomunitaria para ser introducidos en las citadas áreas o vinculados a dichos regímenes se hubiese beneficiado de la exención del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los mencionados artículos y en el artículo 26, apartado uno o hubiesen sido objeto de entregas o prestaciones de servicios igualmente exentas por dichos artículos.

(...)

No obstante, no constituirá operación asimilada a las importaciones la salida de las áreas a que se refiere el artículo 23 o el abandono de los regímenes comprendidos en el artículo 24 cuando aquella determine una entrega de bienes a la que resulte aplicable las exenciones establecidas en los artículos 21, 22 ó 25 de esta Ley.”.

Por su parte, el artículo 25 de la Ley 37/1992 dispone que:

“Estarán exentas del impuesto las siguientes operaciones:

Uno. Las entregas de bienes definidas en el artículo 8 de esta Ley, expedidos o transportados, por el vendedor, por el adquirente o por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores, al territorio de otro Estado miembro, siempre que el adquirente sea:

- a) Un empresario o profesional identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en un Estado miembro distinto del Reino de España.
- b) Una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional, pero que esté identificada a efectos del Impuesto en un Estado miembro distinto del Reino de España.

La exención descrita en este apartado no se aplicará a las entregas de bienes efectuadas para aquellas personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al Impuesto en el Estado miembro de destino en virtud

de los criterios contenidos en el artículo 14, apartados uno y dos de esta Ley.

Tampoco se aplicará esta exención a las entregas de bienes acogidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección regulado en el capítulo IV del Título IX de esta Ley.”.

En desarrollo de lo anterior, el artículo 13 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre) señala que:

“1. Están exentas del Impuesto las entregas de bienes efectuadas por un empresario o profesional con destino a otro Estado miembro, cuando se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2. La expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino se justificará por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, de la siguiente forma:

1. Si se realiza por el vendedor o por su cuenta, mediante los correspondientes contratos de transporte o facturas expedidas por el transportista.

2. Si se realiza por el comprador o por su cuenta, mediante el acuse de recibo del adquirente, el duplicado de la factura con el estampillado del adquirente, copias de los documentos de transporte o cualquier otro justificante de la operación.

3. La condición del adquirente se acreditará mediante el número de identificación fiscal que suministre al vendedor.

(...).”.

De los antecedentes de hecho contenidos en el escrito de la consulta parece inferirse que el vino adquirido por la consultante se encuentra vinculado al régimen de depósito distinto de los aduaneros en el momento de su adquisición así como también en el momento de su transporte a la bodega en donde es agregado para ser posteriormente transportado a otro Estado miembro.

En ese caso, puede concluirse que las entregas de vino efectuadas por las bodegas españolas a favor de la consultante estarán sujetas aunque exentas en virtud del artículo 24 de la Ley 37/1992 por encontrarse, en el momento de la puesta a disposición, en régimen suspensivo.

Cuando, con posterioridad, la salida de la bodega en que se produce la agregación del vino determine, de conformidad con la normativa reguladora de los Impuestos Especiales, la ultimación de dicho régimen, se produciría el devengo del impuesto en concepto de operación asimilada a una importación de acuerdo con el artículo 19.5º de la Ley 37/1992 sin perjuicio de que, tal y como

se prevé en el párrafo tercero de dicho precepto, no proceda el devengo del impuesto por ese concepto cuando la consultante realice una entrega intracomunitaria de bienes exenta en virtud del artículo 25 de la Ley 37/1992 siendo para ello necesario, entre otras condiciones, que el adquirente del vino envíe a otro Estado miembro, sea un empresario o profesional o una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional identificados, en ambos casos, en un Estado miembro distinto del Reino de España.

No obstante, en el supuesto en el que los bienes fueran transmitidos por la consultante a adquirentes distintos de los mencionados el artículo 25 de la Ley del impuesto, la salida del vino del depósito distinto de los aduaneros para ser transportado a otro Estado miembro determinaría el devengo del impuesto en concepto de operación asimilada a la importación debiendo la consultante, como sujeto pasivo, liquidar el impuesto calculando la base imponible de conformidad con la regla especial contenida en el artículo 83.Dos.3º de la Ley del impuesto y consignando la operación y efectuando el ingreso a través del “modelo 380 Impuesto sobre el Valor Añadido. Operaciones asimiladas a las importaciones” aprobado por la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se modifica la Orden EHA/1308/2005, de 11 de mayo, por la que se aprueba el modelo 380 de declaración-liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones asimiladas a las importaciones, se determinan el lugar, forma y plazo de presentación, así como las condiciones generales y el procedimiento para su presentación por medios telemáticos (BOE de 1 de diciembre).

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta respecto de las ventas efectuadas posteriormente por la consultante que, en el supuesto en que tuvieran por destinatario a aquellas personas cuyas adquisiciones intracomunitarias no estén sujetas al impuesto en virtud del artículo 14 de la Ley 37/1992 o cualquier otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional, dichas transmisiones no se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, de conformidad con la regla especial aplicable a las ventas a distancia de productos objeto de los Impuestos Especiales prevista en el art. 68.Cinco de la Ley 37/1992, antes reproducido, pues el lugar de llegada del transporte no se encuentra en dicho territorio.

5.- Respecto del vino que será posteriormente objeto de exportación por la consultante debe indicarse que el art. 21 de la Ley del impuesto señala que:

“Estarán exentas del impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste.

(...):”

En este sentido, el artículo 9 del Reglamento del impuesto prevé que:

“1. Las exenciones relativas a las exportaciones o envíos fuera de la Comunidad quedarán condicionadas al cumplimiento de los requisitos que se establecen a continuación:

1.º Entregas de bienes exportados o enviados por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste.

En estos casos la exención estará condicionada a la salida efectiva de los bienes del territorio de la Comunidad, entendiéndose producida la misma cuando así resulte de la legislación aduanera.

A efectos de justificar la aplicación de la exención, el transmitente deberá conservar a disposición de la Administración, durante el plazo de prescripción del Impuesto, las copias de las facturas, los contratos o notas de pedidos, los documentos de transporte, los documentos acreditativos de la salida de los bienes y demás justificantes de la operación.

(...):”

La doctrina de este Centro directivo ha establecido, en relación con operaciones de exportación similares a las consultadas, que existen dos entregas de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: una, la efectuada por el proveedor a la consultante y otra, la efectuada por la consultante a favor de su cliente establecido fuera de la Comunidad Europea.

Existiendo dos entregas de los mismos bienes y un único transporte con destino a un país o territorio tercero, dependiendo de a cuál de las entregas se vincule el transporte resultará o no exento el primer hecho imponible, la entrega realizada por la consultante. Parece inferirse del escrito de consulta que el transporte internacional hacia los países terceros está relacionado con la segunda de las entregas referidas por lo que la entrega efectuada por los proveedores a favor de la consultante estará exenta en virtud de lo establecido en el artículo 24 de la Ley 37/1992 como se ha argumentado en el apartado anterior de esta contestación.

Por otra parte, estará exenta en virtud del artículo 21 de la Ley 37/1992 la entrega posterior efectuada por el consultante a favor de clientes establecidos en países terceros por lo que, aun ultimándose el régimen suspensivo a la salida del vino de la segunda bodega, la operación asimilada a la importación prevista en el artículo 19.5º de la Ley 37/1992 no se producirá de conformidad con la previsión del párrafo tercero de la misma disposición, antes reproducido.

La exención de la entrega del vino exportado estará condicionada a la salida efectiva de los bienes fuera del territorio de la Comunidad, entendiéndose producida la misma cuando así resulte de la legislación aduanera.

La justificación de la aplicación de la exención deberá efectuarse por el cliente de la consultante de acuerdo con lo previsto en el artículo 9, apartado uno, número 1º del Reglamento del Impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre).

6.- En cuanto a la cuestión relacionada con la acreditación de la salida efectiva del vino hacia otro Estado miembro, a los efectos de la aplicación del artículo 25 de la Ley 37/1992, o hacia un país tercero, en el caso del artículo 21 de la Ley del impuesto, debe señalarse lo siguiente.

Respecto del transporte efectivo a otro Estado miembro, es criterio de este Centro directivo que los números 1º y 2º del apartado 2 del artículo 13 del Reglamento del Impuesto anteriormente transcritos contienen únicamente una relación, a título de ejemplo, de algunos de los medios de prueba que, teniendo en cuenta las circunstancias que normalmente se presentan en los supuestos de hecho a que se refiere, pueden ser utilizados al fin que en dicho precepto se menciona, tal y como se desprende con claridad del principio general de admisión de "cualquier medio de prueba admitido en derecho" que dicho precepto recoge y de las expresiones "en particular" y "cualquier otro justificante de la operación" contenidas en el mismo. Podrán también por tanto ser utilizados a tales efectos otros medios de prueba admitidos en derecho, distintos de los expresamente mencionados en dicho precepto.

Tal y como se señaló en la consulta de 19 de mayo del 2015 y número V1509-15 "no puede considerarse con carácter general probado el hecho de la existencia del referido transporte por la mera presentación por el sujeto pasivo de alguno o de varios de los medios de prueba a que se refieren el apartado 2 del artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin perjuicio de que, en cada caso concreto, la Administración tributaria pueda estimar que tales medios de prueba u otros admitidos en Derecho, distintos de los mismos, por sí solos o valorados conjuntamente caso de existir varios, prueban suficientemente el referido hecho."

A estos efectos debe recordarse que el 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre) establece que "en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa." y en el artículo 105.1 del mismo texto legal que establece que "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo."

En cuanto al efectivo transporte del vino a países terceros, ni en la Ley ni en el Reglamento del impuesto se mencionan los medios de prueba que acreditarán la salida efectiva de los bienes por lo que deberá estarse a lo dispuesto en los párrafos anteriores respecto de los medios de prueba.

Por último, cualquier cuestión relacionada con la cumplimentación del Documento Único Administrativo debe ser dirigida al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Avenida de Llano Castellano 17, 28034 Madrid.

7.- 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