

FIDE

NUM-CONSULTA	V0851-19
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	23/04/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992, 28 diciembre, 46, 50 y 53 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, 44.5 y 116 bis
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante es titular de un establecimiento autorizado como depósito fiscal de hidrocarburos. En dicho local se reciben, almacenan y expiden productos de la tarifa segunda "no sensibles" del Impuesto sobre Hidrocarburos.
CUESTION-PLANTEADA	El consultante plantea las siguientes cuestiones: <ul style="list-style-type: none">- Si debe presentar la declaración comprensiva de las operaciones realizadas en el periodo de liquidación (modelo 570).- Requisitos formales en relación con la justificación documental de los productos de la tarifa segunda "no sensibles" y determinación del régimen aplicable en las expediciones de estos productos tanto en el ámbito nacional, como en el ámbito comunitario no interno.
CONTESTACION-COMPLETA	I. El artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos de la siguiente manera: "1. A los efectos de esta Ley, se incluyen en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos los siguientes productos: <ul style="list-style-type: none">a) Los productos clasificados en los códigos NC 2705, 2706, 2707, 2709, 2710, 2711, 2712 y 2715.b) Los productos clasificados en los códigos NC 2901 y 2902.c) Los productos clasificados en el código NC 3403.d) Los productos clasificados en el código NC 3811.e) Los productos clasificados en el código NC 3817.f) El alcohol etílico producido a partir de productos agrícolas o de origen vegetal clasificado en el código NC 2207.20.00, cuando se destine a un uso como carburante, como tal o previa modificación o transformación química.g) Los productos que se indican a continuación cuando se destinen a un uso como combustible o como carburante: <ul style="list-style-type: none">1.º El alcohol metílico clasificado en el código NC 2905.11.00 y obtenido a partir de productos de origen agrícola o vegetal, ya se utilice como tal o previa modificación o transformación química.2.º Los productos clasificados en los códigos NC 1507 a 1518, ya se utilicen como tales o previa modificación o transformación química, incluidos los productos clasificados en los códigos NC 2710.20, 3826.00.10 y 3826.00.90 obtenidos a partir de aquellos.

(...).”.

A la hora de determinar el tipo impositivo de estos productos, el artículo 50 de la LIE los encuadra dentro de la tarifa 1ª (por ser productos que son utilizados habitualmente como carburantes o combustibles, y a los que les asigna tipos impositivos expresos), o dentro de la tarifa 2ª (por ser productos que, aunque siendo susceptibles de ser utilizados como carburante o combustible, se destinan normalmente a usos distintos. No tienen tipo impositivo expreso, se les aplica el tipo impositivo del producto equivalente de la tarifa 1ª).

A su vez, el artículo 116 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (en adelante RIE), clasifica a los productos de la tarifa 2ª en “productos sensibles” y “productos no sensibles”.

Teniendo la consideración de productos sensibles los productos de la tarifa 2ª incluidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 de la Ley. Son productos no sensibles los productos de la tarifa 2ª no incluidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 de la Ley.

Por consiguiente, son productos sensibles los recogidos en las letras ñ) y o) del apartado 1 del artículo 49 de la LIE:

“ñ) Otros hidrocarburos sometidos a control: los productos clasificados en los códigos NC 2707.10, 2707.20, 2707.30, 2707.50, 2901.10, 2902.20, 2902.30, 2902.41, 2902.42, 2902.43 y 2902.44.

o) Se considerará definido en este artículo cualquier otro producto al que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.2 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, resulten de aplicación las disposiciones de control y circulación previstas en 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.” .

Así las cosas, la Decisión de Ejecución 2012/209/UE de la Comisión, de 20 de abril de 2012, relativa a la aplicación de las disposiciones en materia de control y circulación de la Directiva 2008/118/CE del Consejo a determinados aditivos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo (DOUE de 24 de abril de 2012), estableció que a partir del 1 de enero de 2013 los productos de los códigos NC 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 y 3811 90 00 del anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, modificado por el Reglamento (CE) nº 2031/2001 de la Comisión, estarían sujetos a las disposiciones en materia de control y circulación de la Directiva 2008/118/CE, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2003/96/CE.

Sentado lo anterior, la consultante manifiesta que es titular de un establecimiento autorizado como depósito fiscal de hidrocarburos. En dicho local se reciben, almacenan y expiden productos de la tarifa segunda “no sensibles”, desea conocer si debe presentar la declaración comprensiva de las operaciones realizadas en el periodo de liquidación (modelo 570).

A este respecto, el apartado 5 del artículo 44 del RIE, establece:

“5. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar una declaración por cada establecimiento de los que sean titulares, la cual deberá comprender las operaciones realizadas en cada mes o trimestre natural, según el caso, incluso cuando sólo tengan existencias, en los casos y conforme a los modelos o procedimientos que establezca el Ministro de Hacienda. No será exigible la declaración de operaciones a los titulares de los establecimientos que lleven sus libros de contabilidad reglamentaria a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.”.

Por su parte, es mediante el Anexo XVI de la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por el que se aprueba el modelo 570. Impuesto sobre Hidrocarburos. Declaración de operaciones en fábricas y depósitos fiscales de hidrocarburos.

Partiendo de la consideración de que la consultante es sujeto pasivo del Impuesto sobre Hidrocarburos por ostentar la titularidad de un depósito fiscal y de que, como se ha expuesto anteriormente, los productos de la tarifa segunda “no sensibles” forman parte del ámbito objetivo del impuesto, este Centro Directivo considera que debe presentar la declaración comprensiva de las operaciones realizadas en cada periodo de liquidación (modelo 570).

No obstante lo anterior, a partir del 1 de enero de 2020 entrará en vigor la siguiente redacción del apartado 2 del artículo 50 del RIE:

“2. El cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad prevista en el anterior apartado se realizará por los siguientes medios:

a) Si se trata de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales o fábricas de vinagre mediante un sistema contable en soporte informático, a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con el suministro electrónico de los asientos contables que se realizará a través de un servicio web o, en su caso, de un formulario electrónico, todo ello conforme al procedimiento y en los plazos y condiciones que se aprueben por el Ministro de Hacienda.

(...)

b) En los demás establecimientos afectados por la normativa de impuestos especiales mediante la utilización de libros foliados en soporte papel o mediante un sistema contable en soporte informático.”

Por tanto, como a partir del 1 de enero de 2020 los depósitos fiscales estarán obligados a la llevanza de la contabilidad en soporte informático a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con lo establecido en el anteriormente transcrito artículo 44.5 del RIE, la consultante estará exonerada a partir de dicha fecha de la presentación del modelo 570.

II. Circulación de los productos “no sensibles.”

En relación con los productos no sensibles, el apartado 4 del artículo 53 de la LIE establece que “la circulación, tenencia y utilización de los productos incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos y no comprendidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 no estará sometida a

requisitos formales específicos en relación con dicho impuesto, sin perjuicio de la obligación de justificar su origen y procedencia por los medios de prueba admisibles en Derecho.”

La LIE ha transpuesto así lo dispuesto en el artículo 20 de la Directiva 2003/96/CE, del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de los productos energéticos y de la electricidad (DO nº L 283, de 31 de octubre), donde se establece cuales son los productos energéticos a los que se aplican las disposiciones de control y de circulación de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre, 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).

Al respecto, el apartado 3 del artículo 116 bis del RIE, establece:

“3. Normas aplicables a los productos no sensibles y al gas natural.

a) Una vez que salgan de la fábrica donde se han obtenido o se importen, la circulación, tenencia y utilización de los productos no sensibles o del gas natural no estarán sometidas a requisitos formales específicos en relación con el Impuesto sobre Hidrocarburos. Lo dispuesto en este párrafo se entiende, en cuanto al gas natural, sin perjuicio de la aplicación de las normas de este Reglamento vinculadas al cumplimiento de la obligación de autoliquidar e ingresar las cuotas del impuesto devengadas cuando el impuesto resulte exigible.

b) En los supuestos de importación, el destino a un uso distinto del de combustible o carburante deberá declararse ante la Aduana para la aplicación de la exención prevista en el artículo 51.1 de la Ley.

c) La situación fiscal en que los productos no sensibles o el gas natural puedan encontrarse en cada momento (régimen suspensivo, o impuesto devengado con o sin aplicación de exenciones) se acreditará por los medios de prueba admisibles en Derecho, especialmente por la documentación de índole comercial relativa a aquéllos de que se trate y por la condición fiscal que, en su caso, tenga el establecimiento en el que se encuentren o desde el que hayan sido expedidos.”

En relación con la circulación intracomunitaria de los productos no sensibles, esta Dirección General entiende que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 17 de la Directiva 2008/118/CE, los mismos circularán en régimen suspensivo en los siguientes casos:

Cuando se envíen directamente desde una fábrica o depósito fiscal con destino bien a un depositario autorizado, bien a un destinatario registrado, a un lugar de entrega directa autorizado por la Administración del Estado de destino, a alguno de los destinos a que se refiere el artículo 12.1 de la Directiva 2008/118/CE o, finalmente, a un lugar de salida del territorio de la Comunidad. También circularán en régimen suspensivo desde el lugar de importación, expedidos por un expedidor registrado, a un lugar en el que se haya autorizado la recepción de productos en este régimen.

La circulación por el ámbito territorial comunitario de productos clasificados en la tarifa 2ª del impuesto y considerados “productos no sensibles”, no estará sometida a requisitos formales específicos en relación con el Impuesto sobre hidrocarburos, una vez que salgan de la fábrica donde se hayan obtenido o una vez importados.

FIDE

Puesto que dichos productos no están sometidos a control en la circulación intracomunitaria, ni interna, la situación fiscal en que puedan encontrarse en cada momento (régimen suspensivo, o impuesto devengado con o sin aplicación de exenciones) se acreditará por los medios de prueba admisibles en Derecho, especialmente por la documentación de índole comercial relativa a aquéllos de que se trate y por la condición fiscal que, en su caso, tenga el establecimiento en el que se encuentren o desde el que hayan sido expedidos.

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.