

## IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS

### Solicitud de devolución del impuesto por parte de un fabricante exportador de vehículos.

NUM-CONSULTA	V2959-16
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	27/06/2016
NORMATIVA	<b>Ley 38/1992</b> , artículo 10 Real Decreto 1165/1995, artículo 9.
DESCRIPCION-HECHOS	<p>Un determinado fabricante de vehículos, establecido en el ámbito territorial interno, viene exportando un buen número de éstos a terceros países; junto con los vehículos, y en los depósitos de éstos, exporta la cantidad de carburante necesaria para su llegada al destino final. Una parte de los vehículos se exporta mediante despacho en la aduana de Vigo y aduana de salida en Anvers (Bélgica).</p> <p>El fabricante estudia modificar la entrega de los vehículos que viene exportando con salida del ámbito territorial comunitario por Anvers, para lo que prevé realizar una entrega intracomunitaria de dichos vehículos a su sociedad matriz en Anvers, encargándose dicha sociedad de la exportación de los vehículos por la aduana de Anvers.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Posibilidad de solicitar y obtener la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos en la aduana de Vigo por exportación.</p> <p>En otro caso, actuación para recuperar el impuesto soportado por el carburante incorporado a los vehículos que se envían al ámbito territorial comunitario para su exportación posterior.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	El artículo 10 de la <b>Ley 38/1992</b> , de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece:

“1. Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 9, 17, 22, 23, 40, 43, 52, 62 y 64 de esta **Ley**, tendrán derecho a la devolución de los impuestos especiales de fabricación, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

a) Los exportadores de productos objeto de estos impuestos, o de otros productos que, aun no siéndolo, contengan otros que sí lo sean, por las cuotas previamente satisfechas correspondientes a los productos exportados.

b) Los exportadores de productos que no sean objeto de estos impuestos ni los contengan, pero en los que se hubieran consumido para su producción, directa o indirectamente, otros que sí lo sean, por las cuotas que se pruebe haber satisfecho previamente, mediante repercusión o incorporadas en los precios de los productos empleados, correspondientes a los productos exportados. En ningún caso originarán derecho a devolución los productos empleados como combustibles o carburantes.

c) Los empresarios que introduzcan productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno, en un depósito fiscal, con el fin de ser posteriormente enviados a otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea. La devolución abarcará a las cuotas correspondientes a los productos introducidos y queda condicionada a que se acredite la recepción en el Estado de destino de acuerdo con las normas que regulan la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo.

d) Los empresarios que entreguen productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno a receptores autorizados domiciliados en otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea. La devolución se extenderá a las cuotas correspondientes a los productos entregados y quedará condicionada al pago del impuesto en el Estado miembro de destino.

e) Los empresarios que envíen o transporten, directa o indirectamente, ellos mismos o por su cuenta, productos objetos de los impuestos especiales de fabricación por los que ya se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno, con destino a personas domiciliadas en otro Estado miembro, en el ámbito del sistema de circulación intracomunitaria de ventas a distancia. La devolución se extenderá a las cuotas correspondientes a los productos enviados o transportados y queda condicionada al pago del impuesto en el Estado de destino. Si los productos se enviaran desde una fábrica o depósito fiscal, la devolución podrá efectuarse mediante el procedimiento simplificado de compensación automática que se establezca reglamentariamente.

2. En todos los supuestos de devolución reconocidos en esta **Ley**, el importe de las cuotas que se devuelvan será el mismo que el de las cuotas soportadas. No obstante, cuando no fuera posible determinar exactamente tal importe, las cuotas

se determinarán aplicando el tipo vigente tres meses antes de la fecha en que se realiza la operación que origina el derecho a la devolución.

3. La devolución del impuesto, en todos los supuestos contemplados en esta **Ley**, podrá autorizarse con carácter provisional. Las liquidaciones provisionales se convertirán en definitivas como consecuencia de la comprobación efectuada por la Inspección o bien cuando no hubieran sido comprobadas dentro del plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se realiza la operación que origina el derecho a la devolución.”

La sociedad española consultante venía exportando una parte de los vehículos que fabrica por la aduana de Vigo, con salida del ámbito territorial comunitario por la aduana belga de Anvers. De la secuencia de hechos descrita por la consultante se infiere que ahora pasará a enviar los vehículos a su sociedad matriz con entrega de éstos al representante fiscal de su matriz en Anvers, para que sea dicha sociedad quien exporte los vehículos. Por lo tanto, la consultante tampoco exportará el carburante que vaya incorporado en los depósitos de dichos vehículos, siendo igualmente su sociedad matriz quien, en su caso, realizaría la exportación de este carburante junto con los vehículos exportados.

Puesto que la sociedad española no exporta el carburante, tampoco puede recuperar las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas, al amparo de lo establecido en las letras a) o b) del apartado 1 del artículo 10 de la **Ley** de Impuestos Especiales. Ahora bien, eso no es óbice para que tenga derecho, en su caso, a recuperar dichas cuotas al amparo de lo dispuesto en alguna de las letras c), d) o e) del referido apartado 1 del artículo 10, arriba transcrito.

La sociedad española realiza una entrega intracomunitaria tanto de los vehículos como del carburante que incorporan los depósitos de éstos a la sociedad matriz francesa. La entrega intracomunitaria de un producto objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos debe efectuarse con cumplimiento de determinadas condiciones, en el marco establecido 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).

De acuerdo con el marco jurídico establecido por la Directiva 2008/118/CE, el apartado 3 del artículo 16 de la **Ley** de Impuestos Especiales, establece:

“3. (...), los productos objeto de impuestos especiales de fabricación con origen o destino en otro Estado miembro circularán dentro del ámbito territorial interno, con cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan, al amparo de alguno de los siguientes procedimientos:

- a) En régimen suspensivo entre fábricas o depósitos fiscales.
- b) En régimen suspensivo con destino a un destinatario registrado.

- c) En régimen suspensivo desde un establecimiento del que es titular un depositario autorizado a todo lugar de salida del territorio de la Comunidad tal como está definido en el apartado 7 del artículo 4 de esta **Ley**.
- d) En régimen suspensivo desde el establecimiento de un depositario autorizado establecido en un Estado miembro distinto del de la sede del beneficiario, a los destinos a los que se refiere el artículo 12.1 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.
- e) 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.
- f) En régimen suspensivo, desde el establecimiento de un depositario autorizado a un lugar de entrega directa.
- g) Fuera de régimen suspensivo, con destino a un receptor autorizado.
- h) Fuera de régimen suspensivo, dentro del sistema de ventas a distancia.”

De los citados procedimientos obligatorios para enviar un producto objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos con destino a otro Estado miembro, el único que encaja en el supuesto de hecho planteado por la consultante es el procedimiento de envío, fuera de régimen suspensivo, con destino a un receptor autorizado que estuviera establecido en Anvers.

En relación con este procedimiento, el artículo 9 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece:

- “1. El procedimiento para la devolución del impuesto prevista en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 10 de la **Ley**, con respecto a las cuotas correspondientes a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación entregados por un empresario, dentro del ámbito territorial interno, para ser enviados al ámbito territorial comunitario no interno mediante el sistema de envíos garantizados, se regirá por lo que se establece en el presente artículo.
2. El empresario deberá cerciorarse, antes de entregar los productos, que el destinatario ha garantizado el pago de los impuestos especiales de fabricación en el Estado de destino.
3. Los productos circularán amparados por el documento simplificado de acompañamiento, expedido por el empresario que efectúa la entrega.
4. El empresario presentará, en la oficina gestora correspondiente a cada establecimiento desde el que se ha efectuado la entrega, una solicitud de devolución, ajustada al modelo que se apruebe por el Ministro de Economía y

Hacienda, comprensiva de las entregas efectuadas por el procedimiento de envíos garantizados, por los que se haya pagado el impuesto en el ámbito territorial comunitario no interno, durante cada trimestre.

5. La solicitud se presentará dentro de los veinte primeros días del mes siguiente al de finalización del trimestre y en ella se anotarán, por cada operación:

a) el número de referencia del documento simplificado de acompañamiento expedido.

b) la fecha de salida.

c) el Estado miembro de destino.

d) el nombre, apellidos o razón social y domicilio del destinatario, así como su número de identificación fiscal a efectos del IVA.

e) la clase y cantidades de productos entregados de cada uno de los epígrafes de cada impuesto, expresadas en las unidades de cada epígrafe, por los que se solicita la devolución.

f) la fecha de recepción por el destinatario,

g) la fecha y referencia del pago del impuesto en el Estado miembro de destino, y

h) el importe de la devolución que se solicita, calculado de acuerdo con lo establecido en el apartado 1, o, en su caso, en el apartado 2, del artículo 6 de este Reglamento.

6. A efectos de la aplicación de lo establecido en el apartado 2 del artículo 6 de este Reglamento, se considera que la operación que origina el derecho a la devolución es el pago o cargo contable, del impuesto en el Estado de destino.

7. El empresario conservará a disposición de la oficina gestora y de los servicios de inspección, durante un período de cuatro años, los ejemplares de los documentos simplificados de acompañamiento expedidos, los documentos acreditativos de haberse satisfecho el impuesto dentro del ámbito territorial interno, por los productos entregados, los ejemplares de los documentos simplificados de acompañamiento devueltos por los destinatarios y los justificantes de haberse satisfecho el impuesto en el Estado miembro de destino.

8. La oficina gestora resolverá el expediente de devolución acordando, en su caso, el pago de las cuotas que correspondan.

9. Cuando se trate de productos por los que se ha devengado el impuesto con aplicación de un tipo cero, el empresario que los envíe deberá cumplimentar lo dispuesto en los apartados 2, 3 y 7 de este artículo.”

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