

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2223-21
Órgano	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente
Fecha salida	04/08/2021
Normativa	Ley 38/1992 de IIEE: arts. 18, 46, 49 y 50. Reglamento de IIEE, aprobado por el RD 1165/1995: arts. 2, 40 y 116 bis
Descripción de hechos	<p>La consultante recibe, almacena y distribuye un producto clasificado, según ella, en el código NC 2710.19.29 y destinado a su uso en estufas de calefacción.</p> <p>Dicho producto se recibe con el Impuesto sobre Hidrocarburos devengado con la aplicación del tipo impositivo reducido establecido en el Epígrafe 2.10 del artículo 50.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, siempre en envases de cuatro, diez y veinte litros.</p>
Cuestión planteada	<p>Si, en relación con el artículo 49.1 e) de la Ley 38/1992, los movimientos en esos envases de cuatro, diez y veinte litros tienen la consideración de movimientos comerciales al por mayor y, si por las operaciones que realiza, tendría la consultante que disponer de CAE como almacén fiscal de hidrocarburos.</p>
Contestación completa	<p>El producto al que se refiere el consultante, clasificado en el código NC 2710.19.29, está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, como se desprende de la letra a) del primer apartado del artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE:</p> <p>“1. A los efectos de esta Ley, se incluyen en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos los siguientes productos:</p> <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: <p>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.</p> <p>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.</p> <p>(...).”.</p> <p>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</p>

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, (BOE de 28 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 la letra e) del apartado 1 del artículo 49 de la LIE.

En concreto, la letra e) del apartado 1 del artículo 49 de la LIE, define al producto clasificado en el código NC 2710.19.29 como “los demás aceites medios”:

“1. A los efectos de este impuesto, se establecen las siguientes definiciones:

(...)

e) Los demás aceites medios: los productos clasificados en los códigos NC 2710.19.11 a 2710.19.29 que no sean queroseno. Cuando se trate de productos clasificados en el código NC 2710.19.29, las disposiciones que se derivan de su inclusión en este apartado solo serán aplicables a los movimientos comerciales al por mayor.”.

Por su parte, la letra b) del apartado 4 del artículo 116 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (en adelante RIE), establece:

“(…) A efectos de este precepto, y de los párrafos c) y e) del apartado 1 del artículo 49 de la Ley, tendrán, en todo caso, la consideración de movimientos comerciales al por mayor aquellos envíos que, con independencia de la condición del destinatario, se efectúen sin otro envase que la cisterna, tanque o continente similar integrado en el medio de transporte que efectúa el suministro.

(...).”.

Del precepto citado se desprende que los envíos realizados sin otro envase que la cisterna, tanque o continente similar son movimientos comerciales al por mayor, pero no excluye que otros movimientos, que no encajen con esa descripción, también se consideren movimientos al por mayor. Así, en este caso la actividad del consultante supone recibir elevados volúmenes de producto para distribuirlo a los consumidores finales, por tanto, al ser movimiento comercial al por mayor el producto queda incluido en las definiciones del citado artículo 49 de la LIE, y por tanto es un producto de la Tarifa 2ª sensible.

Por otra parte, la consultante señala que recibe el producto con el Impuesto sobre Hidrocarburos devengado resultando de aplicación el tipo impositivo reducido recogido en el Epígrafe 2.10 de la Tarifa 2ª del apartado 1 del artículo 50 de la LIE, por ser destinado a usos distintos a los de carburante.

Sentado lo anterior, en cuanto a la obligación de disponer o no de Código de Actividad y de Establecimiento (CAE) para la realización de las operaciones de recepción, almacenamiento y distribución que desarrolla la consultante, hay que tener en cuenta que tal obligación no constituye un mero requisito formal relativo a la circulación, tenencia y utilización de los productos, sino que es una condición esencial que el RIE exige a determinados establecimientos para el control de los mismos.

Así, según establece la letra b) del apartado 7 del artículo 18 LIE, se establecerá reglamentariamente:

“b) La forma en que se realizará el control, incluida la intervención permanente, de los establecimientos en que se fabriquen, transformen, reciban, almacenen, comercialicen y expidan productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.”.

En este sentido, el apartado 2 del artículo 1 del RIE determina que se entenderá por “almacén fiscal”:

“El establecimiento autorizado para recibir, almacenar y distribuir, con las condiciones que se establecen en este Reglamento, productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con el impuesto devengado en el ámbito territorial interno, si bien con aplicación de un tipo reducido o de un supuesto de exención. En un establecimiento autorizado como almacén fiscal también se podrá recibir, almacenar y distribuir productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con el impuesto devengado con aplicación de un tipo impositivo general.”.

Por su parte, los apartados 1 y 10 del artículo 40 del RIE disponen que:

“1. Los titulares de fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales, los destinatarios registrados respecto de los correspondientes depósitos de recepción, los expedidores registrados, quienes ostenten la condición de sujetos pasivos, en calidad de sustitutos del contribuyente, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8.3 de la Ley, los reexpedidores, aquellos detallistas, usuarios y consumidores finales que se determinan en este Reglamento y las empresas que realicen ventas a distancia, estarán obligados, en relación con los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento o, en su caso, donde radique el correspondiente domicilio fiscal. Cuando el establecimiento se extienda por el ámbito territorial de más de una oficina gestora, la inscripción deberá efectuarse en la oficina gestora en cuyo ámbito territorial esté ubicado el centro de gestión y control de dicho establecimiento.

(...)

10. Sin perjuicio de las autorizaciones que corresponda otorgar a otros órganos administrativos, una vez efectuada la inscripción la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro sujeta a modelo aprobado por la oficina gestora, en la que constará el CAE que el titular deberá hacer constar en todos los documentos exigidos en este Reglamento en relación con los impuestos especiales de fabricación.”.

En consecuencia, atendiendo a las actividades desarrolladas, la consultante está obligada a inscribirse como almacén fiscal en el registro territorial de la correspondiente oficina gestora, que le entregará la tarjeta acreditativa de la inscripción en la que constará el CAE asignado.

Lo que comunico 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.