

DECLARACIONES CONSUMIDOR FINAL

Almacén fiscal de hidrocarburos.

NUM-CONSULTA	V2729-14
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	13/10/2014
NORMATIVA	RIIEE RD 1165/1995 art. 42 y 106
DESCRIPCION- HECHOS	La sociedad titular de un almacén fiscal de hidrocarburos para el suministro directo a instalaciones fijas va a cesar en la actividad. El establecimiento ha sido traspasado a un tercero que también desarrollará la actividad de distribución al por menor de combustibles y carburantes mediante suministros a instalaciones fijas, previa obtención de su propio CAE.
CUESTION- PLANTEADA	¿Puede la consultante entregar o ceder las declaraciones de consumidor final que posee al tercero adquirente de su establecimiento o debe conservarlas en su poder durante el plazo de prescripción del derecho de la Agencia Tributaria a practicar cualquier liquidación relacionada con el Impuesto de Hidrocarburos?
CONTESTACION- COMPLETA	El apartado 1 del artículo 42 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece: "1. Con carácter general y sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 39, 40 y 177 de la Ley General Tributaria, los cambios en la titularidad de los establecimientos inscritos solo surtirán efecto una vez que el nuevo titular se inscriba como tal en el registro territorial de la oficina gestora de acuerdo con lo establecido en el artículo 40 de este Reglamento.

Mientras ello no ocurra, se considerará como titular del establecimiento a efectos de este Reglamento a la persona o entidad que figure inscrita como tal en el registro territorial, siendo ella la responsable de los productos almacenados, introducidos o expedidos desde el establecimiento hasta que se efectúe la baja o el cambio de titularidad.”

Por lo tanto, el cambio de titularidad de un establecimiento, inscrito en el registro con la clave HF correspondiente a “almacén fiscal para el suministro directo a instalaciones fijas” surtirá efecto una vez que el nuevo titular se inscriba como tal en el registro territorial.

Así las cosas, el artículo 8 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), dedicado a los obligados tributarios, establece en su apartado 7 que “En los supuestos de irregularidades en relación con la circulación y la justificación del uso o destino dado a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se han beneficiado de una exención o de la aplicación de un tipo reducido en razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los expedidores, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el destinatario facultado para recibirlos; a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los destinatarios.” Y el apartado 11 del artículo 15 de la Ley de Impuestos Especiales establece: “Cuando no se justifique el uso o destino dado a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se ha aplicado una exención o un tipo impositivo reducido en razón de su destino, se considerará que tales productos se han utilizado o destinado en fines para los que no se establece en esta Ley beneficio fiscal alguno.”

En conexión con lo anterior, la expedición de documentos de circulación y la llevanza de una contabilidad de existencias y de movimientos de productos exigida a los titulares de almacenes fiscales en el artículo 13 y en la Sección 8ª “Circulación” del Reglamento de Impuestos Especiales, tiene como fin esencial verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con dicho impuesto que, en última instancia, se reconducen a la determinación de la base imponible para la liquidación y pago, en su caso, del impuesto. Incluso en el caso de un almacén

fiscal, cuyo titular no es sujeto pasivo del impuesto, puede llegar a ser necesaria esta determinación ya que dicho titular puede ser responsable del pago del tributo con arreglo a lo establecido en los transcritos artículos 8.7 y 15.11 de la Ley de Impuestos Especiales.

En este sentido, el titular del establecimiento debe cumplir con todas las obligaciones fiscales a que le obliga la normativa del Impuesto sobre Hidrocarburos; en particular, cuando suministre gasóleo bonificado en la instalación fija del consumidor final, está obligado a recabar de dicho consumidor la declaración a que se refiere el apartado 4.a) del artículo 106 del Reglamento de los Impuestos Especiales, que establece:

“a) Los consumidores finales de gasóleo bonificado acreditarán su condición ante el proveedor mediante declaración suscrita al efecto y presentando su número de identificación fiscal (NIF) por medio de cualquiera de los documentos previstos en el artículo 18.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. (...)”

Siendo la obligación de acreditarse ante el proveedor una exigencia que el Reglamento de los Impuestos Especiales impone al consumidor final, éste no puede dejar de cumplirla para poder recibir el gasóleo bonificado y, por ello, el nuevo titular del almacén fiscal tampoco podrá dejar de exigir al consumidor final, cuando le suministre por vez primera, que aporte la declaración suscrita y presente el documento acreditativo de su NIF.

Por otra parte, y en virtud de lo dispuesto en la normativa tributaria, la consultante debe conservar en su poder las declaraciones que posee durante el plazo de prescripción del derecho de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a practicar la liquidación relacionada con el Impuesto de Hidrocarburos que pudiera resultar exigible.

Por lo tanto, esta Dirección General entiende que la consultante no puede ceder las declaraciones de consumidor final que posee al adquirente de su establecimiento, aunque éste vaya a continuar desarrollando la misma actividad bajo su propio CAE de almacén fiscal para el suministro directo a instalaciones fijas, y que este nuevo titular del almacén fiscal deberá exigir a cada consumidor final de gasóleo bonificado, al que suministre por vez primera, que aporte la declaración correspondiente sin la cual no deberá suministrarle dicho gasóleo.

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