
ALMACÉN FISCAL DE HIDROCARBUROS

Posibilidad de inscribir el almacén como almacén fiscal de hidrocarburos si únicamente se dedica al almacenamiento de producto de terceros.

NUM-CONSULTA V0840-15

ORGANO SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR

FECHA-SALIDA 16/03/2015

NORMATIVA RIIIE RD 1165/1995 art. 13

DESCRIPCION-HECHOS Una persona jurídica está evaluando la posibilidad de prestar un servicio de almacenamiento de combustibles y carburantes propiedad de terceros, utilizando un almacén que se inscribiría como almacén fiscal de hidrocarburos; los productos almacenados serían siempre propiedad de terceros, sin que el titular del almacén fiscal realizase la adquisición y posterior venta del producto almacenado.

CUESTION-PLANTEADA Posibilidad de inscribir el almacén como almacén fiscal de hidrocarburos si únicamente se dedica al almacenamiento de producto de terceros. Posibilidad de inscribir el almacén como almacén fiscal de hidrocarburos con clave HT sin estar en posesión de autorización de operador al por mayor de productos petrolíferos.

CONTESTACION-COMPLETA De acuerdo con 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), la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), determina que las responsabilidades fiscales sobre los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación recaen sobre quienes los fabrican, tienen en depósito, expiden o reciben, sin que resulte relevante que sean o no propietarios de los mismos.

En relación con la autorización para utilizar un almacén fiscal de hidrocarburos, el artículo 13 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece:

1. Las oficinas gestoras podrán autorizar la apertura y funcionamiento de un almacén fiscal a las personas o entidades que lo soliciten. La solicitud de autorización deberá incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente, y será presentada ante la oficina gestora correspondiente al lugar en el que se encuentre la instalación. A dicha solicitud se acompañará la siguiente documentación:

- a) Documento que, en su caso, acredite la representación.
- b) Memoria de la actividad a desarrollar.
- c) Plano de las instalaciones, con indicación de la capacidad de almacenamiento.
- d) La acreditativa de las autorizaciones que, en su caso, corresponda otorgar a otros órganos administrativos.

2. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 5 del artículo 15 de la Ley, los almacenes fiscales podrán autorizarse en almacenes, depósitos de recepción e instalaciones habilitadas para almacenar mercancías en cualquier régimen aduanero suspensivo, en locales o zonas habilitadas como almacenes de depósito temporal o en zonas y depósitos francos, siempre que se lleve un control contable integrado de las mercancías almacenadas, que permita conocer el estatuto aduanero y fiscal de cada una de ellas.

Podrán ser autorizadas como almacén fiscal de gas natural cualquiera de las instalaciones que comprenden el sistema gasista tal y como éste se describe en el artículo 59 de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos. Podrán autorizarse como un único almacén fiscal varias de las referidas instalaciones siempre que su titular sea la misma persona y exista un control centralizado de estas.

3. La oficina gestora autorizará, en su caso, el funcionamiento del almacén fiscal, inscribiéndolo en el registro territorial y expidiendo la tarjeta de inscripción correspondiente. La oficina gestora podrá limitar la autorización a una determinada cantidad así como exigir del solicitante la previa designación de sus proveedores.

4. En el almacén fiscal se deberá llevar una contabilidad de existencias de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 de este Reglamento. Estos asientos se justificarán con los correspondientes documentos de circulación. El conjunto de la contabilidad deberá permitir el control de todos los productos introducidos y almacenados en el almacén fiscal y los correspondientes recuentos de existencias.

5. Los productos entrados en el almacén fiscal con exención del impuesto, por razón de su destino no podrán enviarse a otros destinos distintos de aquéllos que justifican la exención; igualmente, los productos entrados con aplicación de un tipo reducido, no podrán salir más que con destinos para los que resulten aplicables tales tipos. El titular del almacén debe cerciorarse de estos extremos, requiriendo para ello, en su caso, la exhibición por parte del destinatario de los documentos acreditativos de tales derechos.

Excepcionalmente, cuando productos que no incorporen trazadores, marcadores o desnaturalizantes y que hayan entrado en el almacén fiscal con aplicación de una exención o un tipo reducido, no puedan ser enviados, por causas sobrevenidas, a destinos dentro del ámbito territorial interno para los que la Ley ha previsto la aplicación de dichos beneficios, el titular del almacén podrá solicitar de la oficina gestora que ésta practique la liquidación de las cuotas correspondientes a dichos productos. Una vez ingresadas por el titular del almacén dichas cuotas, éste podrá enviar los productos objeto de la regularización con cualquier destino"

6. A su salida del almacén fiscal con aplicación de una exención o de un tipo reducido, los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación solo podrán ser enviados, dentro del ámbito territorial interno, a personas o establecimientos inscritos en los registros territoriales que tengan asignado un código de actividad o establecimiento (CAE) y a detallistas. No obstante, con independencia de lo anterior, podrán distribuirse desde un almacén fiscal, en las condiciones establecidas en este Reglamento, los siguientes productos comprendidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos:

- a) Los destinados al avituallamiento de aeronaves y embarcaciones.
- b) Los destinados, con aplicación de un tipo reducido, a consumidores finales.
- c) Los productos sensibles definidos en el apartado 1 del artículo 116 bis de este Reglamento que se destinen a consumidores finales.

7. Los establecimientos que, de acuerdo con la normativa del sector de hidrocarburos, sólo estén autorizados para realizar suministros a instalaciones fijas, tendrán la consideración de almacenes fiscales, pero solo podrán realizar suministros a consumidores finales.

8. A los titulares de almacenes fiscales desde los cuales se realicen envíos de productos a otras Comunidades Autónomas distintas de aquella en la que radique el establecimiento expedidor, les serán de aplicación, además, las normas relativas a los reexpedidores, excepto la de inscribirse como tales en el registro territorial.”

Debe señalarse que las anteriores condiciones reglamentarias junto con 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, 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 artículos 8.7 y 15.11 de la Ley de Impuestos Especiales.

Sin perjuicio de esta responsabilidad, nada en la Ley de Impuestos Especiales, ni en su Reglamento de desarrollo, exige que los productos almacenados en un almacén fiscal sean propiedad del titular del almacén fiscal.

En cualquier caso, si desde el almacén fiscal se realizan envíos de productos a otras Comunidades Autónomas distintas de aquella en la que radique el establecimiento expedidor, el titular del almacén fiscal tendrá la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre Hidrocarburos como reexpedidor y le serán de aplicación las normas relativas a éste, aunque el producto suministrado no sea de su propiedad.

Así las cosas, la consultante tiene interés en conocer si puede inscribir el almacén fiscal con la clave HT (almacén fiscal para el comercio al por mayor de hidrocarburos) sin “estar en posesión de la autorización pertinente expedida por el Ministerio de Industria, Energía y Turismo de operador al por mayor de productos petrolíferos” (sic). Al respecto, esta Dirección General entiende que, si dicho Ministerio o, en su caso, la Comisión Nacional de la Energía exigen estar en posesión de determinadas

autorizaciones para realizar el comercio al por mayor de hidrocarburos, la persona que desee inscribir un almacén fiscal de hidrocarburos en el registro territorial de los impuestos especiales deberá aportar la documentación “acreditativa de las autorizaciones que, en su caso, corresponda otorgar a otros órganos administrativos”, junto con la solicitud de autorización y demás documentos exigibles en el artículo 13 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

En respuesta a otra cuestión planteada por la consultante, también podrá inscribirse el establecimiento con clave HF (almacén fiscal para el suministro directo a instalaciones fijas), aunque el producto suministrado no sea propiedad del titular del almacén fiscal. En todo caso, desde un establecimiento de este tipo no podrán realizarse suministros a minoristas, como establece el artículo 13.7 del Reglamento de los Impuestos Especiales, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 43.1.b) de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos (BOE de 8 de octubre).

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