CONSULTA TRIBUTOS REF – CONSULTA NÚM. 1641 (06/03/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo de la Comunidad Autónoma de Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 1 Ley 5/1986 Art. 4.1 y 2 Ley 5/1986 Art. 5.1 Ley 5/1986 Art. 7 Ley 5/1986

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante es un operador de productos petrolífero titular de un depósito fiscal a los efectos del IECDP y tiene la intención de comercializar gasóleos y fuelóleos tanto a comerciantes mayoristas como a minoristas.

Los productos que comercializará se importarán desde la Península o desde terceros países y se destinarán al depósito fiscal donde se almacenarán en régimen suspensivo. Desde este depósito fiscal se destinará a su venta a comerciantes mayoristas y minoristas. En ningún caso la entidad consultante es fabricante en Canarias de productos petrolíferos.

Se consulta si la entidad consultante es sujeto pasivo en la entrega de gasóleos y fuelóleos a otro comerciante mayorista que posteriormente entrega a otro comerciante mayorista o minorista los citados productos petrolíferos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entidad mercantil consultante, como importadora del gasóleo y del fuelóleo, será, en todo caso, sujeto pasivo del IECDP como consecuencia de la entrega de tales productos petrolíferos, salvo que el destino del gasóleo y del fuelóleo sea un depósito fiscal a efectos del IECDP y cuyo titular es una persona distinta de la entidad mercantil consultante.

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo (en adelante, IECDP), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida por el artículo 23.2.t) Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante es un operador de productos petrolífero titular de un depósito fiscal a los efectos del IECDP y tiene la intención de comercializar gasóleos y fuelóleos tanto a comerciantes mayoristas como a minoristas.

Los productos que comercializará se importarán desde la Península o desde terceros países y se destinarán al depósito fiscal donde se almacenarán en régimen suspensivo. Desde este depósito fiscal se destinará a su venta a comerciantes mayoristas y minoristas. En ningún caso la entidad consultante es fabricante en Canarias de productos petrolíferos.

Se consulta si la entidad consultante es sujeto pasivo en la entrega de gasóleos y fuelóleos a otro comerciante mayorista que posteriormente entrega a otro comerciante mayorista o minorista los citados productos petrolíferos.

SEGUNDO.- El artículo 1 de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo (en adelante, Ley 5/1986), dispone:

> *"El impuesto sobre combustibles derivados del petróleo es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre consumos específicos y grava en fase única y de acuerdo con la presente Ley, las entregas mayoristas de los citados combustibles, cuyo consumo se realice en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias."*

De la regulación de la naturaleza del IECDP, y a los efectos de la resolución de la presente consulta, debemos destacar su carácter monofásico.

Los apartados 1 y 2 del artículo 4 de la Ley 5/1986, disponen:

> *"1. Son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, y vienen obligados al pago del impuesto, los comerciantes mayoristas de productos derivados del petróleo gravados por la presente Ley.*
>
> *2. Son sujetos pasivos en calidad de sustitutos del contribuyente los titulares de los depósitos fiscales."*

El desarrollo reglamentario se encuentra en el artículo 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo, de la Comunidad Autónoma de Canarias aprobado por el punto Primero del Decreto 22/1987, de 13 de marzo (en adelante, Reglamento del IECDP), que dispone:

"1. Son sujetos pasivos en calidad de contribuyentes, y vienen obligados al pago del Impuesto, los comerciantes mayoristas de productos derivados del petróleo gravados por la Ley del Impuesto.
A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, son comerciantes mayoristas las personas físicas o jurídicas que importen y/o distribuyan al por mayor los productos derivados del petróleo gravados por la Ley del Impuesto.
Asimismo, se considera también mayoristas, a efectos del Impuesto, a los fabricantes o importadores que vendan o entreguen productos objeto de este Impuesto a personas físicas o jurídicas distintas de las que, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior, tengan la condición de mayorista.
2. Son sujetos pasivos en calidad de sustitutos del contribuyente los titulares de depósitos fiscales a que se refiere el artículo 18 de este Reglamento. (...)"

Por último, el artículo 7 de la Ley 5/1986 dispone:

"1. El impuesto se devenga con motivo de la entrega de los bienes por los comerciantes mayoristas.

2. No obstante, en el supuesto de que la entrega que realice el comerciante mayorista se efectúe para introducir directamente los bienes gravados en un depósito fiscal, cuya titularidad corresponda a persona distinta del sujeto pasivo, el impuesto se devengará en el momento de salida de dicho depósito fiscal."

Conforme a estos preceptos, podemos sintetizar quién es el sujeto pasivo del IECDP del modo siguiente:

a) Con carácter general, el primer comerciante mayorista que entregue el combustible objeto del tributo, cuando lo ha adquirido a su fabricante. La consideración de sujeto pasivo es con independencia del adquirente del combustible.

b) Con carácter especial:

- El importador del combustible objeto del tributo.

- El fabricante en el ámbito de aplicación territorial del IECDP del combustible objeto del tributo, siempre y cuando entregue el combustible a personas físicas o jurídicas que no tengan la condición de mayorista.

- El titular del depósito fiscal, como sustituto del contribuyente, en el supuesto de que la entrega efectuada por el sujeto pasivo sea para introducir directamente el combustible objeto del tributo en un depósito cuya titularidad sea distinta del sujeto pasivo, y siempre y cuando la salida del depósito fiscal no sea en régimen suspensivo.

La entidad mercantil manifiesta que es un operador de productos petrolíferos titular de un depósito fiscal a los efectos del IECDP y tiene la intención de comercializar gasóleos y fuelóleos tanto a comerciantes mayoristas como a minoristas. Igualmente señala que productos que comercializará se importarán desde la Península o desde terceros países y se destinarán al depósito fiscal donde se almacenarán en régimen

suspensivo. Desde este depósito fiscal se destinará a su venta a comerciantes mayoristas y minoristas. En ningún caso la entidad consultante es fabricante en Canarias de productos petrolíferos.

Partiendo de estos datos, diferenciaremos los siguientes supuestos:

A) El destino del gasóleo o fuelóleo entregado por la entidad mercantil consultante no es su introducción en un depósito fiscal.

En este supuesto, tendrá la consideración de sujeto pasivo la entidad mercantil consultante, con independencia de que el adquirente tenga la consideración de comerciante mayorista o minorista de productos petrolíferos.

B) El destino del gasóleo o fuelóleo entregado por la entidad mercantil consultante es su introducción en un depósito fiscal cuyo titular es una persona distinta a aquélla.

En este supuesto, en ningún caso tendrá la consideración de sujeto pasivo la entidad mercantil consultante, siendo sustituto del contribuyente la entidad titular del depósito fiscal de destino.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que la entidad mercantil consultante, como importadora del gasóleo y del fuelóleo, será, en todo caso, sujeto pasivo del IECDP como consecuencia de la entrega de tales productos petrolíferos, salvo que el destino del gasóleo y del fuelóleo sea un depósito fiscal a efectos del IECDP y cuyo titular es una persona distinta de la entidad mercantil consultante.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 6 de marzo de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván