Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

CONSULTA TRIBUTOS REF Y PROPIOS
CONSULTA Nº 1772 (18/04/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo	Art. 3.1, 4.1 y 2, 7.2 y 13.1 Ley 5/1986 Art. 4 Reglamento IECDP

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante es una operadora petrolífera que importa combustibles que integran el ámbito objetivo del IECDP, los cuales entrega a otras operadoras petrolíferas, pudiendo efectuarse la venta con destino o no a depósitos fiscales.

Consulta sobre quién es el sujeto pasivo del IECDP con obligación de repercutir y declarar las cuotas devengadas.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En todo estará sujeta al IECDP la entrega que realiza la entidad mercantil consultante de los combustibles que ha importado, con independencia de que tenga como destino o no un depósito fiscal titularidad de un tercero.

Si no tiene como destino un depósito fiscal titularidad de un tercero, será sujeto pasivo la entidad mercantil consultante, estando obligada, salvo que sea aplicable algún supuesto de exención, a repercutir el IECDP a través de la factura que deba emitir y a declarar la cuota devengada a través de la correspondiente autoliquidación.

Si tiene como destino un depósito fiscal titularidad de un tercero, el devengo del IECDP se producirá a la salida del depósito fiscal, siendo sujeto pasivo, en calidad de sustituto, el titular del depósito fiscal que tendrá obligación, salvo que sea aplicable algún supuesto de exención, de repercutir el IECDP en la factura que deba emitir y declarar la cuota devengada en la autoliquidación correspondiente. No obstante, no se devengará el IECDP si la salida del combustible del depósito fiscal tiene como destino otro depósito fiscal.

Edificio Usos Múltiples II
Avda. José Manuel Guímerá nº 10- 5ªplanta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 26 00

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo de la Comunidad Autónoma de Canarias (en adelante, IECDP), este centro directivo en uso de la atribución conferida por la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante es una operadora petrolífera que importa combustibles que integran el ámbito objetivo del IECDP, los cuales entrega a otras operadoras petrolíferas, pudiendo efectuarse la venta con destino o no a depósitos fiscales.

Consulta sobre quién es el sujeto pasivo del IECDP con obligación de repercutir y declarar las cuotas devengadas.

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."*

Por otra parte, el artículo 3.1 de la Ley 5/1986 dispone:

> **"***1. A los efectos de la presente Ley, el hecho imponible está constituido por la entrega realizada por los comerciantes mayoristas de los productos relacionados en el artículo 9 de esta Ley, con contraprestación económica o sin ella."*

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 7.2 de la Ley 5/1986 dispone:

"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.

El artículo 5.1 de la Ley 5/1986 dispone:

"1. En la forma en que se fije reglamentariamente el importe de las cuotas devengadas será obligatoriamente repercutido por los sujetos pasivos sobre los

adquirentes de los combustibles objeto de este impuesto, que quedarán obligados a soportarlo."

Por último, el artículo 13.1 de la Ley 5/1986 dispone:

"1. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar ante la consejería competente en materia de hacienda las correspondientes declaraciones tributarias y, en su caso, a practicar las autoliquidaciones, así como a presentar las garantías en las formas, plazos y cuantías que se determinen reglamentariamente. Asimismo estarán obligados a presentar las declaraciones censales que, respecto a este tributo, se exijan reglamentariamente, así como a presentar una declaración informativa de las cantidades suministradas de cada producto sujeto al impuesto, con arreglo a los diseños de formato, condiciones y plazos que se establezcan mediante orden del consejero competente en materia de hacienda."

Diferenciaremos los siguientes supuestos:

A) La entrega por parte de la entidad mercantil consultante del combustible importado no tiene como destino la introducción en un depósito fiscal cuya titularidad corresponde a un tercero.

La entrega estará sujeta al IECDP, siendo sujeto pasivo la entidad mercantil consultante importadora del combustible con obligación de repercutir el Impuesto a través de la factura que debe emitir y de declarar la cuota devengada a través de la correspondiente autoliquidación. Todo ello, sin perjuicio de que sea aplicable cualquier supuesto de exención previsto en el artículo 10 de la Ley 5/1986.

B) La entrega por parte de la entidad mercantil consultante del combustible importado tiene como destino la introducción en un depósito fiscal cuya titularidad corresponde a un tercero.

La entrega por parte de la entidad mercantil consultante del combustible importado estará sujeta al IECDP, devengándose el Impuesto a la salida del depósito fiscal, siendo sujeto pasivo sustituto el titular del depósito fiscal que tendrá la obligación de repercutir el IECDP en la factura que deba emitir y la obligación de declarar el IECDP en la autoliquidación correspondiente, salvo que sea aplicable cualquier supuesto de exención previsto en el artículo 10 de la Ley 5/1986.

No obstante, cuando el combustible que salga del depósito fiscal tenga como destino otro depósito fiscal no se devengará el Impuesto.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que en todo estará sujeta al IECDP la entrega que realiza la entidad mercantil consultante de los combustibles que ha importado, con independencia de que tenga como destino o no un depósito fiscal titularidad de un tercero.

Si no tiene como destino un depósito fiscal titularidad de un tercero, será sujeto pasivo la entidad mercantil consultante, estando obligada, salvo que sea aplicable algún supuesto de exención, a repercutir el IECDP a través de la factura que deba emitir y a declarar la cuota devengada a través de la correspondiente autoliquidación.

Si tiene como destino un depósito fiscal titularidad de un tercero, el devengo del IECDP se producirá a la salida del depósito fiscal, siendo sujeto pasivo, en calidad de sustituto, el titular del depósito fiscal que tendrá obligación, salvo que sea aplicable algún supuesto de exención, de repercutir el IECDP en la factura que deba emitir y declarar la cuota devengada en la autoliquidación correspondiente. No obstante, no se devengará el IECDP si la salida del combustible del depósito fiscal tiene como destino otro depósito fiscal.

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, 18 de abril de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo