**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 1684 (23/09/14)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo de la Comunidad Autónoma de Canarias | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 1 Ley 5/1986<br>Art. 4.1 y 2 Ley 5/1986<br>Art. 5.1 Ley 5/1986<br>Art. 7.2 Ley 5/1986<br>Art. 4.1 y 2 Decreto 22/1987 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La entidad mercantil consultante es un operador petrolífero mayorista y tiene la intención de comercializar principalmente gasóleo y gasolina. Para llevar a cabo su actividad se abastecerá de productos fabricados en Canarias así como de importaciones. Los productos serán almacenados en depósitos cuya titularidad corresponden a otra empresa del grupo.

Los productos serán vendidos desde los citados depósitos a otros operadores mayoristas, los cuales, en una fase posterior, suministrarán a operadores mayoristas y/o minoristas radicados o no en Canarias.

Se consulta quién es el sujeto pasivo en el IECDP de acuerdo con la operativa descrita.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

La entidad mercantil consultante será sujeto pasivo del IECDP si el depósito donde se almacena el gasóleo y la gasolina no tiene la consideración de depósito fiscal; caso contrario no será sujeto pasivo, siéndolo, en su caso y en calidad de sustituto, el titular del depósito fiscal.

Visto el escrito presentado por , 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 competencia establecida en el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** La entidad mercantil consultante es un operador petrolífero mayorista y tiene la intención de comercializar principalmente gasóleo y gasolina. Para llevar a cabo su actividad se abastecerá de productos fabricados en Canarias así como de importaciones. Los productos serán almacenados en depósitos cuya titularidad corresponden a otra empresa del grupo.

Los productos serán vendidos desde los citados depósitos a otros operadores mayoristas, los cuales, en una fase posterior, suministrarán a operadores mayoristas y/o minoristas radicados o no en Canarias.

Se consulta quién es el sujeto pasivo en el IECDP de acuerdo con la operativa descrita.

**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 7.2 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."*

**TERCERO.-** De acuerdo con el escrito de petición de emisión de consulta y conforme con lo expuesto, es criterio de esta Dirección General de Tributos que la entidad mercantil consultante será sujeto pasivo del IECDP si el depósito donde se almacena el gasóleo y la gasolina no tiene la consideración de depósito fiscal; caso contrario no será sujeto pasivo, siéndolo, en su caso y en calidad de sustituto, el titular del 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, 23 de septiembre de 2014

**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

Alberto Génova Galván