Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1993 (24/01/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 3.1 y 9 Ley 5/1986

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta la tributación en el IECDP de la entrega mayorista de los productos denominados "Diesel marino" (DMA), clasificado en el código NC 2710.19.47 y "Diesel marino" (MDO), clasificado en el código NC 2710.19.48.

Igualmente consulta si, más allá de las limitaciones técnicas incluidas en la normativa sectorial, existe en la normativa del IECDP alguna prohibición o limitación para que los productos citados sean suministrados como combustibles a buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado, a buques afectos a la navegación marítima internacional, a buques afectos a la pesca costera o buques de salvamento o asistencia marítima.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- A efectos del IECDP, tienen la consideración de gasóleos los productos denominados "Diesel marino" (DMA), clasificado en el código NC 2710.19.47, y "Diesel marino" (MDO), clasificado en el código NC 2710.19.48.

- No existe en la normativa del IECDP limitación o restricción para que los gasóleos mencionados en el párrafo anterior sean suministrados como combustibles a buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado, a buques afectos a la navegación marítima internacional, a buques afectos a la pesca costera o buques de salvamento o asistencia marítima, debiéndose acudir en consecuencia a la normativa sectorial.

- No está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta con destino al avituallamiento de buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado; tampoco está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta que tenga la consideración de provisiones a bordo de buques que realicen navegación marítima internacional, de buques afectos esencialmente al salvamento o a la asistencia marítima, cuando la duración de su navegación sin escala no exceda de cuarenta y ocho horas. Por último, no está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta que tengan la consideración de provisiones de abordo de buques afectos a la pesca costera.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo (en adelante, IECDP), este centro directivo en uso de la atribución conferida por el artículo 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta la tributación en el IECDP de la entrega mayorista de los productos denominados "Diesel marino" (DMA), clasificado en el código NC 2710.19.47 y "Diesel marino" (MDO), clasificado en el código NC 2710.19.48.

Igualmente consulta si, más allá de las limitaciones técnicas incluidas en la normativa sectorial, existe en la normativa del IECDP alguna prohibición o limitación para que los productos citados sean suministrados como combustibles a buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado, a buques afectos a la navegación marítima internacional, a buques afectos a la pesca costera o buques de salvamento o asistencia marítima.

SEGUNDO.- El artículo 3.1 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), regulador del hecho imponible, 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."*

El artículo 9 de la Ley 5/1986 conforma el ámbito objetivo de aplicación del IECDP, al contemplar los productos cuya entrega por parte de los comerciantes mayoristas, con o sin contraprestación, supone la realización del hecho imponible sujeto al mismo, presentando la siguiente redacción:

"1. El impuesto se exigirá con arreglo a las siguientes tarifas:
- Tarifa primera:
Epígrafe 1.1 Gasolinas de bajo contenido en plomo, clasificadas en los códigos NC 2710.12.41, 2710.12.45 y 2710.12.49 (gasolinas para motores, distintas de las gasolinas de aviación, con un contenido en plomo igual o inferior a 0,013 gramos por litro): 265 euros por 1.000 litros.
Epígrafe 1.2 Restantes gasolinas clasificadas en el Código NC 2710, y gasolinas a las que se han añadido aditivos destinadas a sustituir a la gasolina con plomo: 288 euros por 1.000 litros.
- Tarifa segunda: Gasóleos: 222 euros por 1.000 litros.
- Tarifa tercera: Fuelóleos: 56 céntimos de euro por tonelada métrica.
- Tarifa cuarta: Propanos y butanos clasificados en los Códigos NC 2711.12 y 2711.13: 50 céntimos de euro por tonelada métrica.
2. Las referencias a la estructura de los códigos NC a que se refieren el número anterior y el artículo 3.3 de la presente ley se entenderán asimismo realizadas a las actualizaciones y variaciones sobre las mismas efectuadas por los órganos competentes de la Administración General del Estado."

De este precepto se desprende que:

- El ámbito objetivo del IECDP lo conforman las gasolinas, gasóleos, fuelóleos, propanos y butanos.
- Mientras que la definición y la sujeción de las gasolinas, propanos y butanos se vincula en el IECDP a una determinada clasificación arancelaria, no ocurre así en caso de gasóleos y fuelóleos.
- La tributación en el IECDP de la entrega por parte de un comerciante mayorista de gasóleo o fuelóleo es con independencia de su clasificación arancelaria.

No existiendo en la regulación del IECDP un concepto de gasóleo o de fuelóleo, se habrá de acudir a lo establecido en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone que "*En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda*.".

En este sentido, el apartado 4 del artículo 3, regulador de las especificaciones técnicas de gasóleos, del Real Decreto 61/2006, de 31 de enero, por el que se fijan las especificaciones de gasolinas, gasóleos, fuelóleos y gases licuados del petróleo, se regula el uso de determinados biocarburantes y el contenido de azufre de los combustibles para uso marítimo (en adelante, Real Decreto 61/2006), dispone (la negrita es nuestra):

"4. No se podrán utilizar en territorio español ***gasóleos*** *que, encontrándose en las categorías siguientes, tengan un contenido en azufre que supere el 0,10 % en masa:*

a) Cualquier combustible líquido derivado del petróleo, con exclusión del combustible para uso marítimo, clasificado en los códigos NC 2710 19 25, 2710 19 29, ***2710 19 47, 2710 19 48,*** *2710 20 17 o 2710 20 19, de acuerdo con el Reglamento (CEE) 2658/87 del Consejo, de 23 de octubre de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común o*

(...)"

Deriva de este apartado que los combustibles clasificados en los códigos NC 2710 19 47, 2710 19 48, como son los objetos de consulta, tienen la consideración de gasóleo. Por otra parte, el artículo 9.3 del referido Real Decreto 61/2006, dispone:

"*3. Se entiende por "gasóleo para uso marítimo": cualquier combustible para uso marítimo definido para las calidades DMX, DMA y DMZ en la tabla I de ISO 8217 o norma que en el futuro la sustituya, a excepción de la referencia al contenido de azufre*."

Por otra parte, si atendemos al artículo 49.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, el mismo define el gasóleo de la forma siguiente:

"*f) Gasóleo: los productos clasificados en los códigos NC 2710.19.31 a NC 2710.19.48 y 2710.20.11 a 2710.20.19*."

En definitiva, los productos denominados "Diesel marino" (DMA) clasificado en el código NC 2710.19.47 y "Diesel marino" (MDO) clasificado en el código NC 2710.19.48, tienen la consideración, a efectos del IECDP, de gasóleos.

Respecto a la consulta relativa a si existe en la normativa del IECDP (conformada por la Ley 5/1986 y el Decreto 22/1987, de 13 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo) alguna prohibición o limitación para que los gasóleos mencionados en el párrafo anterior sean suministrados como combustibles a buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado, a buques afectos a la navegación marítima internacional, a buques afectos a la pesca costera o buques de salvamento o asistencia marítima, la respuesta es negativa, debiéndose acudir a la normativa sectorial.

Por último, resulta necesario señalar que el artículo 10, regulador de las exenciones, de la Ley 5/1986 dispone en su letra a) lo siguiente:

"*Estarán exentas en las condiciones que reglamentariamente se determinen:*
a) La entrega de combustibles sujeta al impuesto cuando dichos bienes se destinen directamente a la exportación:"

El artículo 10 de la Ley 5/1986 regula el concepto de exportación en los siguientes términos:

" (...)

2. Tienen igualmente carácter de exportación el suministro de bienes con destino a:

c) El avituallamiento de los buques que realicen navegación marítima internacional, de los buques afectos esencialmente al salvamento o a la asistencia marítima, con exclusión del suministro de provisiones de a bordo cuando la duración de su navegación sin escala no exceda de cuarenta y ocho horas, de los buques afectos a la pesca costera, con exclusión del suministro de provisiones de a bordo. En ningún caso se incluye el avituallamiento de buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado.
(...)

4. A efectos de esta Ley se considera:

a) Navegación marítima o aérea internacional: la realizada partiendo del ámbito territorial de aplicación de cada impuesto y que concluya fuera del mismo o viceversa. Asimismo se considera navegación marítima internacional la realizada por buques afectos a la navegación en alta mar que se dedique a una actividad industrial, comercial o pesquera distinta del transporte, siempre que la duración de la navegación sin escalas exceda de 48 horas.

b) Productos de avituallamiento: las provisiones de a bordo los combustibles y carburantes.

c) Provisiones de a bordo: los productos destinados exclusivamente al consumo de la tripulación y los pasajeros."

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- A efectos del IECDP, tienen la consideración de gasóleos los productos denominados "Diesel marino" (DMA), clasificado en el código NC 2710.19.47, y "Diesel marino" (MDO), clasificado en el código NC 2710.19.48.

- No existe en la normativa del IECDP limitación o restricción para que los gasóleos mencionados en el párrafo anterior sean suministrados como combustibles a buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado, a buques afectos a la navegación marítima internacional, a buques afectos a la pesca costera o buques de salvamento o asistencia marítima, debiéndose acudir en consecuencia a la normativa sectorial.

- No está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta con destino al avituallamiento de buques deportivos o de recreo o, en general, de uso privado; tampoco está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta que tenga la consideración de provisiones a bordo de buques que realicen navegación marítima internacional, de buques afectos esencialmente al salvamento o a la asistencia marítima, cuando la duración de su navegación sin escala no exceda de cuarenta y ocho horas. Por último, no está exento del IECDP el suministro de los gasóleos objeto de consulta que tengan la consideración de provisiones de abordo de buques afectos a la pesca costera.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 24 de enero de 2020
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS
Fermín Delgado García