Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1503 (27/06/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.1 Ley 5/1986 Art. 5.2 Reglamento IECDP Art. 11.3 Reglamento IECDP Art. 12.2.3º Ley 20/1991 D.A.Duodécima.1.5º.b) Ley 20/1991 Art. 15.3 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

Una entidad mercantil perteneciente al grupo empresarial de la entidad consultante adquiere combustible a un fabricante en las Islas Canarias, o introduce el mismo procedente de territorio distinto de las Islas, almacenándolo en determinadas instalaciones logísticas de otra empresa.

Posteriormente la entidad consultante adquiere el combustible a la otra empresa del grupo a la salida de la instalación logística.

A este respecto, afirma la entidad consultante que el devengo del IECDP se produce con la venta del producto de la empresa del grupo a la entidad consultante, siendo aquella sociedad el sujeto pasivo del IECDP y soportando la entidad consultante la correspondiente cuota del IECDP.

Finalmente, la entidad consultante, como propietaria del combustible, procede a su venta, desde una estación de servicio, a buques que realizan pesca costera.

La entidad consultante ya presentó consulta tributaria al respecto, contestándose por la Dirección General de Tributos, en respuesta a consulta tributaria vinculante de fecha 1 de junio de 2010, lo siguiente:

"Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que el suministro de combustible, procedente de un depósito fiscal, adquirido por una estación de servicio, que posteriormente lo entrega con destino al avituallamiento de buques afectos a la pesca costera, da derecho a solicitar la devolución de las cuotas efectivamente soportadas del IECDP, al tener este suministro el carácter de exportación conforme al artículo 11.2.c).3º de la Ley territorial 5/1986. El titular del derecho a la devolución es la estación de servicios, que es quien ha soportado la repercusión del IECDP a la salida del combustible del depósito fiscal. La solicitud de devolución la habrá de realizar de cuerdo con lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento del IECDP, aprobado por el Decreto 22/1987, de 13 de marzo."

A continuación menciona el consultante el contenido del artículo 11.3 del Reglamento del IECDP en relación con la devolución de las cuotas satisfechas en concepto de IECDP, tras lo cual se plantean las siguientes cuestiones:

1º ¿Qué documentación es necesario aportar a los efectos de probar que se han soportado las cuotas relativas al IECDP?

2º ¿Cuál es el modelo de solicitud establecido por la Dirección General de Tributos que es necesario cumplimentar para solicitar la devolución del IECDP?

3º ¿Cuál es el plazo para la presentación del modelo de solicitud de devolución del IECDP?

4º ¿Puede la consultante solicitar la devolución pertinente del IECDP relativo a los cuatro

años abiertos a prescripción?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que, hasta tanto no se apruebe el modelo a que se refiere el artículo 11.3 del Reglamento del IECDP para la solicitud de devolución de cuotas soportadas del IECDP por entregas realizadas a buques afectos a la pesca costera, el instante, estación de servicio de venta de combustible, podrá presentar un escrito dirigido al órgano competente de la Administración Tributaria Canaria en el que haga constar, como mínimo, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente, y las cuotas sobre las que se desea obtener la devolución, sin perjuicio de cualquier otra mención que el instante considere relevante en el ejercicio de su derecho a la devolución.

Para probar que han soportado las cuotas tributarias cuya devolución se solicita deberá adjuntar las facturas originales en las que la compañía proveedora de los combustibles le haya repercutido el IECDP, así como las copias de las facturas emitidas y las declaraciones de afección a la pesca costera correspondientes a las entregas de combustibles a los buques afectos a la pesca costera que justifican la operación asimilada a la exportación del combustible.

Por último, el plazo para presentar las solicitudes de devolución comenzará desde el día siguiente a la entrega de combustible con destino al avituallamiento de buques afectos a la pesca costera, y prescribirá, salvo interrupción, a los cuatro años.

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 en el artículo 23.2.t) del 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.- Una entidad mercantil perteneciente al grupo empresarial de la entidad consultante adquiere combustible a un fabricante en las Islas Canarias, o introduce el mismo procedente de territorio distinto de las Islas, almacenándolo en determinadas instalaciones logísticas de otra empresa.

Posteriormente la entidad consultante adquiere el combustible a la otra empresa del grupo a la salida de la instalación logística.

A este respecto, afirma la entidad consultante que el devengo del IECDP se produce con la venta del producto de la empresa del grupo a la entidad consultante, siendo aquella sociedad el sujeto pasivo del IECDP y soportando la entidad consultante la correspondiente cuota del IECDP.

Finalmente, la entidad consultante, como propietaria del combustible, procede a su venta, desde una estación de servicio, a buques que realizan pesca costera.

La entidad consultante ya presentó consulta tributaria al respecto, contestándose por la Dirección General de Tributos, en respuesta a consulta tributaria vinculante de fecha 1 de junio de 2010, lo siguiente:

"Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que el suministro de combustible, procedente de un depósito fiscal, adquirido por una estación de servicio, que posteriormente lo entrega con destino al avituallamiento de buques afectos a la pesca costera, da derecho a solicitar la devolución de las cuotas efectivamente soportadas del IECDP, al tener este suministro el carácter de exportación conforme al artículo 11.2.c).3º de la Ley territorial 5/1986. El titular del derecho a la devolución es la estación de servicios, que es quien ha soportado la repercusión del IECDP a la salida del combustible del depósito fiscal. La solicitud de devolución la habrá de realizar de cuerdo con lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento del IECDP, aprobado por el Decreto 22/1987, de 13 de marzo."

A continuación menciona el consultante el contenido del artículo 11.3 del Reglamento del IECDP en relación con la devolución de las cuotas satisfechas en concepto de IECDP, tras lo cual se plantean las siguientes cuestiones:

1º ¿Qué documentación es necesario aportar a los efectos de probar que se han soportado las cuotas relativas al IECDP?

2º ¿Cuál es el modelo de solicitud establecido por la Dirección General de Tributos que es necesario cumplimentar para solicitar la devolución del IECDP?

3º ¿Cuál es el plazo para la presentación del modelo de solicitud de devolución del IECDP?

4º ¿Puede la consultante solicitar la devolución pertinente del IECDP relativo a los cuatro años abiertos a prescripción?

SEGUNDO.- Tal y como manifiesta el consultante en su escrito, con fecha 1 de junio de 2010 esta Dirección General de Tributos emitió consulta tributaria vinculante en la que se dijo lo siguiente:

"...el suministro de combustible, procedente de un depósito fiscal, adquirido por una estación de servicio, que posteriormente lo entrega con destino al avituallamiento de buques afectos a la pesca costera, da derecho a solicitar la devolución de las cuotas efectivamente soportadas del IECDP…"

Se afirmaba también en la consulta que "*Dicha devolución habrá de realizar de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 11 del Reglamento del IECDP, aprobado por el Decreto 22/1987, de 13 de marzo"*

El artículo 11.3 del Reglamento del IECDP, aprobado por el punto Primero del Decreto 22/1987, de 13 de marzo presenta el siguiente tenor literal:

"3. A estos efectos, los exportadores de los referidos bienes que soliciten la devolución de las cuotas satisfechas en concepto de este impuesto, además de probar que han soportado las cuotas tributarias cuya devolución se solicita, deberán unir al documento de exportación una solicitud ajustada al modelo que establezca la Dirección General de Tributos, la cual tramitará el expediente y dispondrá el pago de las cuotas a devolver que correspondan."

A la fecha de emisión de la presente respuesta a consulta tributaria vinculante esta Dirección General de Tributos no ha aprobado el modelo a que se refiere la norma reglamentaria, por lo que, en su ausencia, el consultante podrá presentar un escrito ajustado a lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) y, supletoriamente, en las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos.

Conforme a ello, en el escrito deberá incluirse, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente.

Igualmente, y a los efectos de satisfacer la solicitud de devolución, deberá mencionar en el escrito las cuotas sobre las que se desea obtener la devolución, sin perjuicio de cualquier otra mención que el instante considere relevante en el ejercicio de su derecho a la devolución.

El artículo 5.1 de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del IECDP, establece, al referirse a la repercusión del tributo, que "*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."*

La remisión reglamentaria mencionada en el párrafo anterior se desarrolla en el artículo 5 del Reglamento del IECDP, que en su número 2, dispone que "*La repercusión deberá efectuarse mediante factura o documento que le sustituya en la que los objetos pasivos harán constar,*

separadamente, el importe del producto, la cuantía de las cuotas repercutidas en concepto de impuesto y la Tarifa aplicada."

Tampoco se ha regulado el plazo de presentación de las solicitudes de devolución, por lo que la Administración Tributaria competente para su resolución deberá atenerse a los plazos generales de prescripción de éste tipo de derechos, es decir, el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la LGT. En concreto, el artículo 66 de la LGT distingue entre el derecho a solicitar las devoluciones y el derecho a obtener las devoluciones, el primero comenzará, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo obtenerse, cuestión que en el supuesto planteado por el consultante corresponde con el día siguiente al que se realizó el suministro de avituallamiento de combustibles al buque afecto a la pesca costera.

Por último, respecto a los documentos acreditativos de su derecho, el haber soportado las cuotas tributarias cuya devolución se solicita se deberá acreditar con las facturas en las que se le haya repercutido el Impuesto a la estación de servicio de venta de combustible consultante, al ser dicho documento en el que se instrumenta la repercusión del IECDP conforme al artículo 5.2 del Reglamento del IECDP anteriormente trascrito.

No obstante, la solicitud de devolución se sustenta en exclusivamente en las cuotas soportadas del IECDP cuyo destino sea el suministro a buques de pesca costera, por lo que no sólo se deberá acreditar la cuantía de las cuotas soportadas del Impuesto sino su destino.

Al ser el IECDP un impuesto de carácter monofásico, no existe repercusión posterior en el momento del suministro a los buques afectos a la pesca costera, por lo que deberá aportarse cualquier medio de prueba de la exportación del combustible a efectos del IECDP.

A tal efecto, las entregas de combustible por parte de la estación de servicio de venta de combustible a los buques de pesca costera suponen una operación sujeta al IGIC, si bien igualmente exenta, en calidad de operación asimilada a la exportación, al tratarse de un avituallamiento puesto a bordo de un buque afecto a la pesca costera, de acuerdo con lo establecido en el artículo 12.2.3º de la Ley 20/1991 y la definición de producto de avituallamiento a que se refiere la disposición adicional duodécima, número 1, apartado quinto, letra b) de la misma Ley 20/1991.

El artículo 15.3 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, establece una serie de requisitos para la aplicación de la exención en las entregas de productos de avituallamiento puestos a bordo, entre otros, de los buques afectos a la pesca costera o de altura. Dichos requisitos reglamentarios son los siguientes:

a) El proveedor de los productos de avituallamiento deberá tener en su poder, durante el plazo de prescripción del Impuesto, el duplicado de la factura que expida y una declaración suscrita por la persona o entidad que explote el buque en la que se declare el destino de dichos productos que justifique la aplicación de la exención.

b) La puesta de los productos de avituallamiento a bordo de los buques se acreditará mediante el correspondiente documento de embarque, cuya copia deberá remitirse por el titular

de la explotación de los referidos medios de transporte al proveedor de dichos productos, en el plazo del mes siguiente a su entrega.

En consecuencia, a pesar de la aplicación de la exención del IGIC citada en el párrafo anterior, en dichas entregas persiste la obligación de emisión de factura por parte del sujeto pasivo del IGIC, estación de servicio de venta de combustible, con el contenido propio de las mismas, es decir, el enumerado en el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el artículo primero del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre. A dicha obligación formal de facturación se añade la exigida para la exención del IGIC en concepto de operación asimilada a la exportación, es decir, la declaración de afección del buque, en nuestro caso, a la pesca costera.

Pues bien, conforme a todo lo expuesto, es posible presumir lo siguiente:

1º el contenido de las facturas emitidas y las correspondientes declaraciones de afección deben permitir acreditar la efectividad y el volumen de las entregas de combustible por parte de la estación de servicio consultante que se destinan a buques afectos a la pesca costera,

2º las facturas de sus adquisiciones de combustible en las que se le ha repercutido el IECDP, que no tienen porqué corresponder en su integridad a entregas exentas del IECDP, pueden permitir apreciar razonablemente la cuantía de la cuota soportada del Impuesto que debe ser objeto de devolución,

por lo que dichos medios de prueba deberán apreciarse como válidos por la Administración Tributaria Canaria para la resolución de las solicitudes de devolución instadas por el consultante.

TERCERO.- Como resumen de lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que, hasta tanto no se apruebe el modelo a que se refiere el artículo 11.3 del Reglamento del IECDP para la solicitud de devolución de cuotas soportadas del IECDP por entregas realizadas a buques afectos a la pesca costera, el instante, estación de servicio de venta de combustible, podrá presentar un escrito dirigido al órgano competente de la Administración Tributaria Canaria en el que haga constar, como mínimo, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente, y las cuotas sobre las que se desea obtener la devolución, sin perjuicio de cualquier otra mención que el instante considere relevante en el ejercicio de su derecho a la devolución.

Para probar que han soportado las cuotas tributarias cuya devolución se solicita deberá adjuntar las facturas originales en las que la compañía proveedora de los combustibles le haya repercutido el IECDP, así como las copias de las facturas emitidas y las declaraciones de afección a la pesca costera correspondientes a las entregas de combustibles a los buques afectos a la pesca costera que justifican la operación asimilada a la exportación del combustible.

Por último, el plazo para presentar las solicitudes de devolución comenzará desde el día siguiente a la entrega de combustible con destino al avituallamiento de buques afectos a la pesca costera, y prescribirá, salvo interrupción, a los cuatro años.

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, 27 de junio de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván