

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0706-20
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	06/04/2020
NORMATIVA	Ley 38/1992, art.46.1.g).2º. RD 1165/1995, art. 108 bis.
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante dispone de depósitos para el almacenamiento de aceites vegetales clasificados en los códigos NC 1507 a 1518 y se limita a intermediar entre proveedor y fabricante de biodiesel.
CUESTION-PLANTEADA	Obligación de inscribirse en el correspondiente registro territorial de la oficina gestora de impuestos especiales.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El artículo 46, apartado 1, letra g) 2º, de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), incluye, dentro del ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, a "los productos que se indican a continuación cuando se destinen a un uso como combustible o como carburante:</p> <p>(...)</p> <p>2.º Los productos clasificados en los códigos NC 1507 a 1518, ya se utilicen como tales o previa modificación o transformación química, incluidos los productos clasificados en los códigos NC 2710.20, 3826.00.10 y 3826.00.90 obtenidos a partir de aquellos".</p> <p>De lo dispuesto en el número transcrito se desprende que los productos clasificados en los códigos NC 1507 a 1518 están incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos desde el momento en que vayan a destinarse a un uso como combustible o como carburante.</p> <p>Cuando estos productos no vayan a ser destinados a un uso como combustible o carburante podrán circular por el ámbito territorial comunitario, incluido el ámbito territorial interno, sin necesidad de sujetarse a las disposiciones sobre control y movimientos establecidos por la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DOUE de 14 de enero de 2009).</p> <p>El momento en que ha de entenderse que uno de los referidos productos va a ser destinado al uso como combustible o carburante y, por tanto, que tal producto está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, se determina en el artículo 108 bis del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, cuyo apartado 4 establece lo siguiente:</p> <p>"Artículo 108 bis. Productos a los que se refieren los apartados f) y g) del artículo 46.1 de la Ley.</p> <p>(...)</p> <p>4. Se considerará que los productos a los que hacen referencia las letras f) y g) del artículo 46.1 de la Ley se destinan a un uso como carburante o combustible en el momento en que se produzca su primera entrada en un establecimiento autorizado a fabricar o almacenar productos destinados a tales usos. En todo caso, tendrán esa consideración esos mismos productos cuando se mezclen con un carburante o combustible convencional, mezcla que solo podrá realizarse en una fábrica o en un depósito fiscal de hidrocarburos.</p> <p>Las personas o entidades que envíen desde el ámbito territorial interno estos productos a los establecimientos que determinan, conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, su inclusión en el ámbito objetivo del impuesto, deberán inscribirse en las oficinas gestoras en cuya demarcación se encuentre el establecimiento de envío y remitir un parte trimestral a la oficina gestora, exclusivamente por los envíos a que se refiere el párrafo anterior.</p> <p>Dicho parte trimestral se ajustará al modelo aprobado por la oficina gestora y se presentará telemáticamente dentro de los veinte días naturales siguientes a la terminación de cada trimestre, solamente en el caso de que haya habido envíos efectivos durante el mismo.</p>

En caso de adquisición intracomunitaria o de importación de los productos a los que se refieren las letras f) y g) del artículo 46.1 de la Ley, será el adquirente o importador que los envíe a una fábrica o depósito fiscal de hidrocarburos quién esté sujeto a las obligaciones de inscripción y remisión del parte trimestral a que se refiere el párrafo anterior.

En caso de adquisición intracomunitaria o importación directa de estos productos por una fábrica o depósito fiscal no se exigirán al titular de estos establecimientos las obligaciones de inscripción y remisión de parte trimestral a que se refiere el párrafo anterior.

Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación al alcohol etílico a que se refiere la letra f) del artículo 46. 1 de la Ley mientras, de conformidad con la Ley y este Reglamento, se encuentre incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sometido a las reglas de este Impuesto”.

De los preceptos anteriormente transcritos se deduce lo siguiente:

- Hasta su primera recepción en un establecimiento que tenga la condición de fábrica o de depósito fiscal, un aceite o grasa clasificados en alguno de los códigos NC 1507 a 1518 no tiene la consideración de producto objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos.

- Los aceites vegetales y grasas animales que se envíen a una fábrica de biocarburantes desde un establecimiento no inscrito en el registro como fábrica o depósito fiscal no precisan ir acompañados por documento de circulación alguno, en tanto que aún no tienen consideración de productos objeto de los impuestos especiales. Por idéntica razón, tampoco lo precisan aquellos aceites vegetales y grasas animales que se importan, para su posterior envío a una fábrica de biocarburantes.

- Las personas o entidades que envíen los referidos aceites o grasas directamente a una fábrica de biocarburantes están obligadas a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora y a remitir un parte trimestral a dicha oficina.

Respecto de quién y cómo han de cumplimentarse estas obligaciones formales establecidas en el artículo 108 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales, y dado que estas mismas obligaciones venían anteriormente recogidas en el artículo 108 ter del Reglamento (que ha sido derogado por el artículo 1.24 del Real Decreto 1041/2013, de 27 de diciembre), debe entenderse vigente la Resolución de 1 de julio de 2010, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueba el modelo 522 "Parte trimestral de productos a que se refiere el artículo 108 ter del Reglamento de los Impuestos Especiales" y se establecen el plazo y el procedimiento para su presentación (BOE de 9 de julio).

Esta Resolución establece, entre otras cosas, que:

“Estarán obligados a presentar el modelo 522, los primeros proveedores de los productos a que se refiere el artículo 108 ter del Reglamento de los Impuestos Especiales a fábrica o depósito fiscal. Se entenderá por primer proveedor la persona, entidad o titular del establecimiento de impuestos especiales, por cuya cuenta se realice la operación por la que los productos son introducidos, por primera vez, en una fábrica o depósito fiscal. Si dicha operación se realiza directamente por cuenta del titular de la fábrica o depósito fiscal de destino será éste el obligado a presentar el modelo.

A estos efectos, la condición de primer proveedor será independiente de que el producto proceda de una adquisición intracomunitaria o importación. No obstante lo anterior, cuando la adquisición intracomunitaria o importación se haga directamente por cuenta del titular de la primera fábrica o primer depósito fiscal de destino de los productos, no se exigirá a éstos la presentación del modelo en relación con dichos productos.

El modelo 522 deberá presentarse únicamente cuando haya existido movimiento en el periodo trimestral.

La inscripción previa en el registro territorial de la oficina gestora competente se considerará realizada con ocasión de la presentación del primer parte trimestral por cada proveedor”.

Finalmente, se indica que la presentación del modelo 522 únicamente podrá efectuarse por vía telemática, a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de acuerdo con las instrucciones contenidas en la referida Resolución.

La consultante manifiesta que se limita a intermediar entre el proveedor de aceites vegetales y el fabricante de biodiésel, pero en el escrito de la consulta no aclara por cuenta de quién se realiza la operación por la que los productos son introducidos, por primera vez, en una fábrica o depósito fiscal.

La persona por cuya cuenta se realiza la operación por la que los aceites vegetales y grasas animales se introducen en una fábrica de biodiésel, está obligada a inscribirse en el registro territorial de los impuestos especiales y a presentar el modelo 522 ante la Administración

tributaria. El hecho de presentar el primer parte trimestral conlleva que se considere realizada la inscripción previa en el registro territorial correspondiente.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.