

**BUSCADOR****Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V1968-20
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos <b>Especiales</b> y de Tributos sobre el Comercio Exterior
<b>Fecha salida</b>	16/06/2020
<b>Normativa</b>	Ley 38/1992: artículos 46, 49, 50, 51.1, y 53.4. Real Decreto 1165/1995: artículo 116.bis.1 y 3.
<b>Descripción de hechos</b>	La consultante, según se desprende del escrito de la consulta, es titular de un depósito fiscal desde el que se expiden, a otros Estados Miembros de la Unión Europea, productos no sensibles de la tarifa 2ª del <b>Impuesto</b> sobre Hidrocarburos para usos distintos de combustible o carburante.
<b>Cuestión planteada</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Posibilidad de que los productos no sensibles de la tarifa 2ª del apartado 1 del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos <b>Especiales</b> circulen con destino a otros Estados miembros fuera de régimen suspensivo.</li><li>2. Medios de prueba para acreditar la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo de los productos no sensibles.</li></ol>
<b>Contestación completa</b>	<p>El artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos <b>Especiales</b> (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece el ámbito objetivo del <b>Impuesto</b> sobre Hidrocarburos de la siguiente manera:</p> <p>“1. A los efectos de esta Ley, se incluyen en el ámbito objetivo del <b>Impuesto</b> sobre Hidrocarburos los siguientes productos:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>a) Los productos clasificados en los códigos NC 2705, 2706, 2707, 2709, 2710, 2711, 2712 y 2715.</li><li>b) Los productos clasificados en los códigos NC 2901 y 2902.</li><li>c) Los productos clasificados en el código NC 3403.</li><li>d) Los productos clasificados en el código NC 3811.</li><li>e) Los productos clasificados en el código NC 3817.</li><li>f) El <b>alcohol</b> etílico producido a partir de productos agrícolas o de origen vegetal clasificado en el código NC 2207.20.00, cuando se destine a un uso como carburante, como tal o previa modificación o transformación química.</li><li>g) Los productos que se indican a continuación cuando se destinen a un uso como combustible o como carburante:</li></ol> <ol style="list-style-type: none"><li>1.º El <b>alcohol</b> metílico clasificado en el código NC 2905.11.00 y obtenido a partir de productos de origen agrícola o vegetal, ya se utilice como tal o previa modificación o transformación química.</li><li>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.</li></ol> <p>(...)”</p> <p>A la hora de determinar el tipo impositivo de estos productos, el artículo 50 de la LIE los encuadra dentro de la tarifa 1ª (por ser productos que son utilizados habitualmente como carburantes o combustibles, y a los que les asigna tipos impositivos expresos), o dentro de la tarifa 2ª (por ser productos que, aunque siendo susceptibles de ser utilizados como carburante o combustible, se</p>

destinan normalmente a usos distintos. No tienen tipo impositivo expreso, se les aplica el tipo impositivo del producto equivalente de la tarifa 1ª).

A su vez, el artículo 116 bis del Reglamento de los Impuestos **Especiales** aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (en adelante RIE), clasifica a los productos de la tarifa 2ª en “productos sensibles” y “productos no sensibles”.

Teniendo la consideración de productos sensibles los productos de la tarifa 2ª incluidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 de la Ley. Son productos no sensibles los productos de la tarifa 2ª no incluidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 de la Ley.

Por consiguiente, son productos sensibles los recogidos en las letras ñ) y o) del apartado 1 del artículo 49 de la LIE:

“ñ) Otros hidrocarburos sometidos a control: los productos clasificados en los códigos NC 2707.10, 2707.20, 2707.30, 2707.50, 2901.10, 2902.20, 2902.30, 2902.41, 2902.42, 2902.43 y 2902.44.

o) Se considerará definido en este artículo cualquier otro producto al que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.2 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, resulten de aplicación las disposiciones de control y circulación previstas en la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos **especiales**, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE”.

Así las cosas, la Decisión de Ejecución 2012/209/UE de la Comisión, de 20 de abril de 2012, relativa a la aplicación de las disposiciones en materia de control y circulación de la Directiva 2008/118/CE del Consejo a determinados aditivos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo (DOUE de 24 de abril de 2012), estableció que a partir del 1 de enero de 2013 los productos de los códigos NC 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 y 3811 90 00 del anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, modificado por el Reglamento (CE) nº 2031/2001 de la Comisión, estarían sujetos a las disposiciones en materia de control y circulación de la Directiva 2008/118/CE, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2003/96/CE.

Sentado lo anterior, del texto de la consulta se deduce que la consultante es titular de un depósito fiscal de hidrocarburos desde el que se expiden productos de la tarifa segunda “no sensibles” a otros Estados miembros de la Unión y desea conocer cómo pueden circular los productos desde el depósito fiscal hasta dichos países y con qué documentación debe ir amparada dicha circulación.

En relación con los productos no sensibles, el apartado 4 del artículo 53 de la LIE establece que “la circulación, tenencia y utilización de los productos incluidos en el ámbito objetivo del **Impuesto** sobre Hidrocarburos y no comprendidos en las definiciones del apartado 1 del artículo 49 no estará sometida a requisitos formales específicos en relación con dicho **impuesto**, sin perjuicio de la obligación de justificar su origen y procedencia por los medios de prueba admisibles en Derecho”.

La LIE ha transpuesto así lo dispuesto en el artículo 20 de la Directiva 2003/96/CE, del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de los productos energéticos y de la electricidad (DO nº L 283, de 31 de octubre), donde se establece cuales son los productos energéticos a los que se aplican las disposiciones de control y de circulación de 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).

Al respecto, el apartado 3 del artículo 116 bis del RIE, establece:

“3. Normas aplicables a los productos no sensibles y al gas natural.

a) Una vez que salgan de la fábrica donde se han obtenido o se importen, la circulación, tenencia y utilización de los productos no sensibles o del gas natural no estarán sometidas a requisitos formales específicos en relación con el **Impuesto** sobre Hidrocarburos. Lo dispuesto en este párrafo se entiende, en cuanto al gas natural, sin perjuicio de la aplicación de las normas de este Reglamento vinculadas al cumplimiento de la obligación de autoliquidar e ingresar las cuotas del **impuesto** devengadas cuando el **impuesto** resulte exigible.

b) En los supuestos de importación, el destino a un uso distinto del de combustible o carburante deberá declararse ante la Aduana para la aplicación de la exención prevista en el artículo 51.1 de la Ley.

c) La situación fiscal en que los productos no sensibles o el gas natural puedan encontrarse en cada momento (régimen suspensivo, o **impuesto** devengado con o sin aplicación de exenciones) se acreditará por los medios de prueba admisibles en Derecho, especialmente por la documentación de índole comercial relativa a aquéllos de que se trate y por la condición fiscal que, en su caso, tenga el establecimiento en el que se encuentren o desde el que hayan sido expedidos”.

En conclusión, a la vista de lo anteriormente expuesto y, en relación con la circulación intracomunitaria de los productos no sensibles, esta Dirección General entiende que, de acuerdo

con lo previsto en el artículo 17 de la Directiva 2008/118/CE, los mismos circularán en régimen suspensivo en los siguientes casos:

Cuando se envíen directamente desde una fábrica o depósito fiscal con destino bien a un depositario autorizado, bien a un destinatario registrado, a un lugar de entrega directa autorizado por la Administración del Estado de destino, a alguno de los destinos a que se refiere el artículo 12.1 de la Directiva 2008/118/CE o, finalmente, a un lugar de salida del territorio de la Comunidad. También circularan en régimen suspensivo desde el lugar de importación, expedidos por un expedidor registrado, a un lugar en el que se haya autorizado la recepción de productos en este régimen.

La circulación fuera del régimen suspensivo con destino a otro Estado miembro no estará sometida a requisito formal alguno.

La situación fiscal en que puedan encontrarse en cada momento los productos no sensibles (régimen suspensivo, o **impuesto** devengado con o sin aplicación de exenciones), tanto en la circulación interna como intracomunitaria, se acreditará por los medios de prueba admisibles en Derecho, especialmente por la documentación de índole comercial relativa a aquéllos de que se trate y por la condición fiscal que, en su caso, tenga el establecimiento en el que se encuentren o desde el que hayan sido expedidos.

Respecto de los medios de prueba, el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), establece que en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de pruebas se contienen en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.

En relación con los medios y valoración de pruebas hay que citar, también, el artículo 105.1 del mismo texto legal, que en relación con la carga de la prueba establece que "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo".

A estos efectos, debe tenerse en cuenta lo establecido en relación con la prueba en el capítulo V del título I del libro IV del Código Civil, así como lo dispuesto en los capítulos V y VI del título I del libro II de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Concretamente, el artículo 299 de la Ley 1/2000 enumera los medios de prueba.

Por lo que se refiere a la valoración de las pruebas, hay que señalar que en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

En concordancia con lo anterior, serán las oficinas gestoras encargadas de la gestión y control del **Impuesto** sobre Hidrocarburos quienes deban pronunciarse acerca de eficacia probatoria de los medios de prueba, en su caso, propuestos por la consultante.

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.