

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0311-23
Órgano	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente
Fecha salida	17/02/2023
Normativa	Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales;

Descripción de hechos La empresa consultante es titular de diversos depósitos fiscales de hidrocarburos y su actividad consiste en la prestación de servicios logísticos de recepción, almacenamiento y expedición de graneles líquidos, siempre por cuenta de terceros, con los que suscriben contratos de almacenamiento y reexpedición de sus productos, así como de los servicios asociados a los mismos. Entre los productos que almacenan está el denominado UCO – Used Cooked Oil –, que está clasificado en la N.C. 1518.00.95, y que una vez recibido, lo expiden por cuenta de sus clientes a otros depósitos fiscales o fábricas tanto nacionales como comunitarias, donde se utilizará como materia prima para la producción de biodiesel.

Cuestión planteada La empresa consultante manifiesta que según el artículo 20 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, y el artículo 46.1 g) de Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, el producto citado está dentro del ámbito objetivo de los impuestos especiales de fabricación si se destina a un uso como carburante o como combustible. Se considera que se destina a un uso como carburante o combustible desde el momento en el que se produce su primera entrada en un establecimiento autorizado para fabricar, o para almacenar productos destinados a tales usos, conforme a lo dispuesto en el artículo 108. bis 4 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995 de 7 de julio.

En base a lo indicado solicitan aclaración a lo siguiente:

I.- ¿Debe entenderse como uso como carburante o combustible la mera utilización como materia prima del UCO, que requiere de un proceso industrial previo para la obtención de otro producto biodiesel, que sí que es el que tiene un uso directo como carburante o combustible?

II.- Con respecto a expediciones intracomunitarias de UCO almacenado en un depósito fiscal, y utilizado en destino como materia prima para la producción industrial de biodiesel, ¿es requisito documentar las mismas mediante un documento administrativo electrónico, o por el contrario ello solo se aplicaría en el supuesto de uso directo del producto como carburante o combustible?

Contestación completa Tal y como se desprende del artículo 2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), el Impuesto sobre Hidrocarburos tiene la consideración de impuesto especial de fabricación. Conforme al primer apartado del artículo 1 de dicha Ley es un tributo de naturaleza indirecta que grava, en fase única, la fabricación, importación y, en su caso, introducción, en el ámbito territorial interno de los productos incluidos en su ámbito objetivo, el cual define el artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales.

El artículo 4.10 define el concepto de depósito fiscal señalando que se trata de:

“El establecimiento o la red de oleoductos o gaseoductos donde, en virtud de la autorización concedida y con cumplimiento de las condiciones y requisitos que se establezcan reglamentariamente, se almacenen, reciban, expidan y, en su caso, se transformen en régimen suspensivo productos objeto de los impuestos especiales de fabricación”.

I.- El interesado, en su consulta, pregunta por el tratamiento del producto denominado Used Cooked Oil (UCO), y que, según el consultante manifiesta, está clasificado en el código NC 1518.00.95. Para establecer si el producto está o no incluido en el ámbito objetivo del impuesto hay que remitirse al ya mencionado artículo 46.1 de la Ley de Impuestos Especiales en virtud del cual:

“A los efectos de esta Ley, se incluyen en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos los siguientes productos:

(...)

g) Los productos que se indican a continuación cuando se destinen a un uso como combustible o como carburante:

(...)

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.”

Por otra parte, como el propio consultante señala, el Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en su artículo 108.bis.4 dispone que:

“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”.

Así, de la lectura conjunta de los dos preceptos transcritos, y teniendo en cuenta que el producto al que se refiere la consulta se encuentra dentro de un depósito fiscal de hidrocarburos, se puede responder a su primera pregunta señalando que el producto denominado Used Cooked Oil, una vez introducido en un depósito fiscal de hidrocarburos se considerará destinado a un uso como carburante o combustible, y, por tanto, desde ese momento, está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos. Cabe señalar además que, el hecho de que la utilización del producto requiera de “un proceso industrial previo para la obtención de otro producto, biodiesel, que sí que es el que tiene un uso directo como carburante o combustible” es irrelevante para considerarlo incluido en el ámbito objetivo del impuesto.

II.- En segundo lugar, la entidad consultante pregunta por la forma en que han de documentarse las expediciones del producto Used Cooked Oil cuando se envían a otro Estado miembro desde sus depósitos fiscales de hidrocarburos.

El artículo 16.4 de la Ley de Impuestos Especiales señala que:

“La circulación intracomunitaria en régimen suspensivo se realizará únicamente si tiene lugar al amparo de un documento administrativo electrónico tramitado de acuerdo con los requisitos que reglamentariamente se establezcan, sin perjuicio del inicio de la circulación en un documento en soporte papel en caso de indisponibilidad del sistema informatizado y con cumplimiento de las condiciones fijadas reglamentariamente.”

Y también el artículo 18.7 de la Ley de Impuestos Especiales permite que esta materia se regule mediante reglamento al especificar que:

“Reglamentariamente se establecerán:

(...)

c) Los requisitos exigibles en la circulación de estos productos y, en particular, las condiciones de utilización de cualquiera de los documentos que deban amparar la circulación intracomunitaria e interna.

(...)”

Al amparo de esta habilitación, el artículo 22.1 del Reglamento de Impuestos Especiales determina los casos en que ha de utilizarse el documento administrativo electrónico:

“El documento administrativo electrónico se utilizará, de acuerdo con los requisitos previstos en este Reglamento, en los siguientes supuestos de circulación de productos objeto de impuestos especiales de fabricación:

a. Circulación en régimen suspensivo, interna e intracomunitaria.

b. Circulación interna con aplicación de un supuesto de exención.

c. Circulación interna con aplicación de un tipo impositivo reducido.”.

Finalmente, también cabe mencionar que los artículos 29 a 32 del Reglamento de Impuestos Especiales establecen el procedimiento que ha de seguirse para realizar envíos en régimen

suspensivo.

De los artículos citados se concluye que los envíos intracomunitarios, en régimen suspensivo del producto denominado Used Cooked Oil que se encuentra almacenado en un depósito fiscal de hidrocarburos debe estar amparado en un documento administrativo electrónico expedido conforme al procedimiento reglamentariamente previsto.

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.