

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta **V0756-24**

Órgano SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente

Fecha salida 16/04/2024

Normativa Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos
Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales;
Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos
Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio

Descripción de hechos La consultante es una entidad que manifiesta estar autorizada como "almacén fiscal para el comercio al por mayor de hidrocarburos" con clave CAE HT. También señala que, desde ese establecimiento, realiza ventas directas y ventas en ruta de productos petrolíferos (gasóleo A, gasóleo B, gasóleo C y gasolinas) a otros distribuidores con claves CAE HT, HF, así como a detallistas (estaciones de servicio).

Cuestión planteada La consultante desea conocer si tiene la consideración de distribuidor al por mayor o al por menor de hidrocarburos según la normativa sectorial vigente y si, consecuentemente, puede realizar ventas de productos petrolíferos a otros distribuidores al por menor de hidrocarburos, con claves CAE HT, HF, así como a detallistas (estaciones de servicio).

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. Además, 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 Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en su artículo 1.1 define los almacenes fiscales como:

“El establecimiento autorizado para recibir, almacenar y distribuir, con las condiciones que se establecen en este Reglamento, productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con el impuesto devengado en el ámbito territorial interno, si bien con aplicación de un tipo reducido o de un supuesto de exención. En un establecimiento autorizado como almacén fiscal también se podrá recibir, almacenar y distribuir productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con el impuesto devengado con aplicación de un tipo impositivo general.”.

Respecto del procedimiento de autorización de los almacenes fiscales, el artículo 13 del Reglamento de los Impuestos Especiales prevé que:

“1. Las oficinas gestoras podrán autorizar la apertura y funcionamiento de un almacén fiscal a las personas o entidades que lo soliciten.

La solicitud de autorización deberá incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente, y será presentada ante la oficina gestora correspondiente al lugar en el que se encuentre la instalación. A dicha solicitud se acompañará la siguiente documentación:

a) Documento que, en su caso, acredite la representación.

(...)

7. Los establecimientos que, de acuerdo con la normativa del sector de hidrocarburos, sólo estén autorizados para realizar suministros a instalaciones fijas, tendrán la consideración de almacenes fiscales, pero solo podrán realizar suministros a consumidores finales.”.

La consultante se refiere en su escrito a la Orden EHA/3948/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los dígitos identificativos de las Oficinas Gestoras y las claves para configurar el Código de Actividad y Establecimiento (CAE) que identifica la actividad desarrollada en relación con los impuestos especiales de fabricación (BOE de 28 de diciembre), sin embargo, esta disposición, fue sustituida por la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (BOE de 1 de diciembre). En el artículo 13 de la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, se dispone que:

“A efectos de lo dispuesto en el artículo 41.3 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, se aprueba el repertorio de las claves para configurar el Código de Actividad y del Establecimiento (CAE) de las actividades sometidas al requisito de inscripción en el Registro Territorial, que se recogen en el anexo XLII.”

En el mencionado anexo XLII de la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, dentro de las claves de actividad específicas para el impuesto sobre Hidrocarburos, en el grupo segundo, se recogen las actividades comerciales, y entre otras claves, se distingue entre “HF Almacenes fiscales para el suministro directo a instalaciones fijas” y “HT Almacenes fiscales para el comercio al por mayor de hidrocarburos.”.

En la medida en que la consultante realice la actividad de “(...) recibir, almacenar y distribuir (...), productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con el impuesto devengado en el ámbito territorial interno, si bien con aplicación de un tipo reducido o de un supuesto de exención...” podrá ser titular de una autorización de almacén fiscal.

Además, la consultante pregunta “si tiene la consideración de distribuidor al por mayor o al por menor de hidrocarburos según la normativa sectorial vigente” y menciona la “Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos y Orden EHA/3948/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los dígitos identificativos de las Oficinas Gestoras y las claves para configurar el Código de Actividad y Establecimiento”. A este respecto hay que señalar que el concepto “distribuidor al por mayor o al por menor de hidrocarburos” no se recoge ni en la Ley de Impuestos Especiales, ni en el Reglamento de los Impuestos Especiales, ni en la derogada Orden EHA/3948/2006, de 21 de diciembre, ni en la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre.

En relación con los hidrocarburos líquidos, a los que se refiere la consultante, el artículo 42 de la Ley del Sector de Hidrocarburos regula quienes son los operadores al por mayor y en el artículo 43 de dicha Ley quienes son los distribuidores al por menor. A este respecto, cabe señalar que esta Dirección General de Tributos no es competente para determinar si la actividad que realiza la consultante tiene o no la consideración distribución al por mayor o al por menor de hidrocarburos a los efectos de la normativa sectorial. Así se desprende del artículo 42.2 de la Ley del Sector de Hidrocarburos en virtud del cual:

“Podrán actuar como operadores al por mayor exclusivamente aquellas sociedades mercantiles que cumplan las condiciones para la realización de la actividad que se establezcan reglamentariamente, entre las que se incluirá la suficiente capacidad técnica del solicitante y encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En todo caso, dichas sociedades deberán comunicar al Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, que lo comunicará a su vez a la Comisión Nacional de Energía y a la Corporación de Reservas Estratégicas de Productos Petrolíferos, el inicio o cese de la actividad, acompañando la comunicación de una declaración responsable sobre el cumplimiento de las condiciones a que se refiere el párrafo anterior.

Los operadores al por mayor deberán acreditar el cumplimiento de estas condiciones en caso de que les sea requerido por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio o por la Comisión Nacional de Energía.

Cualquier hecho que suponga modificación de alguno de los datos incluidos en la declaración originaria deberá ser comunicado por el interesado, en el plazo máximo de un mes a partir del momento en que se produzca.

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.