

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3316-19
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	03/12/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992 art. 4-17 y 4-18 RIIEE RD 1165/1995 art. 40-2-h
DESCRIPCION-HECHOS	Empresa que dispone de una instalación respecto de la cual pretende solicitar su autorización como fábrica de hidrocarburos.
CUESTION-PLANTEADA	Si de acuerdo con la definición de fábrica, se deben realizar obligatoriamente todas las operaciones que para tales establecimientos se contemplan (extraer, fabricar, transformar, almacenar, recibir y expedir).
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El apartado 17 del artículo 4 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) define fábrica en los siguientes términos:</p> <p>“El establecimiento donde, en virtud de la autorización concedida, con las condiciones y requisitos que se establezcan reglamentariamente, pueden extraerse, fabricarse, transformarse, almacenarse, recibirse y expedirse, en régimen suspensivo, productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.”.</p> <p>Por su parte, la definición que el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española hace del término “fábrica” es la siguiente:</p> <p>“1. f. Establecimiento dotado de la maquinaria, herramienta e instalaciones necesarias para la fabricación de ciertos objetos, obtención de determinados productos o transformación industrial de una fuente de energía.”. (REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: Diccionario de la lengua española, 23.ª ed., [versión 23.3 en línea]. < https://dle.rae.es > [27-11-2019].)</p> <p>Hay que partir por tanto de la idea central de que lo propio de una fábrica es contar con la maquinaria, herramienta e instalaciones necesarias para la obtención de los productos que en ella se elaboran.</p> <p>O, lo que es lo mismo, puede afirmarse que lo propio de una fábrica es la fabricación.</p> <p>En la misma línea, la letra h) del apartado 2 del artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, establece:</p> <p>“h) Si se trata de fábricas, deberá aportarse una memoria técnica que describa tanto el funcionamiento de los elementos y aparatos de fabricación como los procesos de elaboración de los productos que se pretende obtener.”.</p> <p>Es decir, que para proceder a la inscripción en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento fabril, será condición necesaria la aportación de una memoria técnica que describa tanto el funcionamiento de los elementos y aparatos de fabricación como los procesos de elaboración de los productos que se pretenden obtener.</p> <p>Parece inconcebible por tanto que se autorice un establecimiento como fábrica si en el mismo no se van a fabricar productos, entendiendo el concepto “fabricación”, a efectos de los impuestos especiales de fabricación, en los términos que previene el apartado 18 del artículo</p>

4 de la LIE:

“18. “Fabricación”: La extracción de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación y cualquier otro proceso por el que se obtengan dichos productos a partir de otros, incluida la transformación, tal como se define en el apartado 32 de este artículo, todo ello sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 15 de esta Ley.”.

Por otro lado, el apartado 1 del artículo 45 del RIE establece:

“1. En las fábricas de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación podrán recibirse y almacenarse, en régimen suspensivo, productos objeto de su actividad, sin necesidad de que se sometan a operaciones de transformación.

La actividad de una fábrica en relación con los productos recibidos y almacenados en régimen suspensivo y no sometidos a operaciones de transformación deberá contabilizarse individualizadamente respecto de la de fabricación o transformación.

La posibilidad de acogerse a lo dispuesto en el primer párrafo queda condicionada a la obligación de que la actividad de fabricación suponga, como mínimo, el 50 por 100 del total del volumen de las salidas anuales del establecimiento [...]”.

Así, estando condicionadas estas fábricas por el estricto control que la normativa somete a los establecimientos relacionados con los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, se admite que, a conveniencia de su titular, y para facilitarle tanto la gestión como la mecánica comercial, las operaciones directamente relacionadas con esa fabricación (esto es, recepción y expedición de tales productos), así como el almacenamiento, puedan efectuarse también en régimen suspensivo.

La fábrica, por tanto, es el lugar habilitado para los procesos de extracción, fabricación y transformación; otra cosa es que, adicionalmente, la Ley autorice (para facilitar su operativa al titular) el desempeño en la misma de actividades directamente relacionadas con tales procesos, como lo son las de almacenamiento, recepción y expedición de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación en régimen suspensivo, pues lo contrario dificultaría sobremanera la actividad ordinaria de fabricación.

Lo que comunico 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.