

EXENCIÓN APLICABLE EN IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

NUM-CONSULTA	V1656-15
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	27/05/2015
NORMATIVA	Artículo 98 f) Ley 38/1992
DESCRIPCION-HECHOS	Asociación de empresas de fabricantes de pasta, papel y cartón, realizan dos actividades diferenciadas: actividad de fabricación y venta de los productos fabricados por ellas mismas y actividad de compra y venta de productos adquiridos a otros fabricantes.
CUESTION-PLANTEADA	Aplicación de la exención recogida en la letra f) del artículo 98 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1. La Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (BOE de 28 de noviembre), introdujo en el Capítulo II de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), el Impuesto Especial sobre la Electricidad.</p> <p>El artículo 98, letra f) de la citada Ley de Impuestos Especiales, en adelante LIE, establece:</p>

“La base liquidable será el resultado de practicar, en su caso, sobre la base imponible una reducción del 85 por ciento que será aplicable, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones que reglamentariamente se establezcan, sobre la cantidad de energía eléctrica que se destine a alguno de los siguientes usos:

...

...

f) Actividades industriales cuyas compras o consumo de electricidad representen al menos el 5 por ciento del valor de la producción.

A estos efectos se entiende por:

– “Compras o consumo de electricidad”: el coste real de la energía eléctrica adquirida o consumida incluidos todos los impuestos, con la excepción del IVA deducible.

– “Valor de la producción”: estará constituido por el importe de la cifra de negocios, al que se adicionará la variación de existencias, de productos en curso y de productos terminados.”

2. En relación con qué debe entenderse por “actividad industrial” a los efectos de las letras d) y f) del artículo 98 de la Ley de Impuestos Especiales, este Centro Directivo, mediante informe de fecha 21 de abril, sentó el siguiente criterio:

“La LIE no define “actividades industriales” a efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad; no obstante, y puesto que la introducción del beneficio fiscal establecido en las letras d) y f) del artículo 98 de la LIE se realiza con el objetivo de mantener la competitividad de determinadas actividades industriales, habrá que tomar como criterio general y objetivo, en orden a la identificación de los usuarios y su perfil económico, la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Por lo que aquí interesa, el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE de 29 de septiembre), incluye en su Anexo I una enumeración positiva y ordenada por

divisiones y grupos de las diferentes actividades empresariales y de lo que comprende el desarrollo de dichas actividades.

Desde esta óptica de sistematización de la actividad económica, una segunda acotación del concepto “actividad industrial” ha de producirse en el marco de las actividades del IAE, de las que, por tanto, deben extraerse todas las actividades que carezcan de conexión con actividades industriales. Para concretar las que tienen conexión con actividades industriales, se han de citar específicamente las divisiones: 1. Energía y agua, excepto las agrupaciones de producción de energía eléctrica y ello, por imperativo de la norma, 2. Extracción y transformación de minerales no energéticos y productos derivados. Industria química, 3. Industrias transformadoras de los metales: Mecánica de precisión, y 4. Otras industrias manufactureras.

En consecuencia, a efectos de la aplicación de las letras d) y f) del artículo 98 de la LIE, debe entenderse por “actividad industrial” únicamente las clasificadas en las divisiones 1, 2, 3 y 4 del IAE.”.

3. Sentado el concepto de “actividad industrial” a los efectos del artículo 98, letra f) de la Ley de Impuestos Especiales, hay que señalar, por otra parte, que el citado artículo establece, con claridad, qué conceptos integran el “valor de la producción” (importe de la cifra de negocios, al que se adicionará la variación de existencias, de productos en curso y de productos terminados); no obstante, se consulta sobre el concepto “cifra de negocios” en aras de realizar los cálculos necesarios para cumplir con los porcentajes establecidos en dicho artículo 98, letra f) de la LIE, ya que según la propia manifestación de la consultante, las empresas del sector de la celulosa y del papel realizan otro tipo de actividad diferente de la actividad de producción, fabricación y comercialización de los productos fabricados por ellas mismas como es la actividad de distribución y comercialización de productos adquiridos a otros fabricantes.

4. Así las cosas, el Plan General Contable (PGC) aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, (BOE de 20 de noviembre) define en la tercera parte, Norma de elaboración de las Cuentas Anuales 11ª, el concepto *cifra anual de negocios*, en los siguientes términos:

“11.ª Cifra anual de negocios

El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará deduciendo del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas) y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas, que deban ser objeto de repercusión.”.

5. Sentado lo anterior, cabe destacar que las empresas del sector realizan dos tipos de actividades perfectamente diferenciadas: actividad de fabricación y venta de los productos fabricados por ellas mismas y actividad de compra y venta de productos adquiridos a otros fabricantes. Por tanto, a la vista de los preceptos anteriores y, en particular, de la definición de “cifra de negocios”, este Centro Directivo considera que el importe de dicho concepto, a efectos de determinar el valor de la producción del artículo 98 de la LIE, comprenderá el resultado de la actividad de producción, fabricación, distribución y comercialización de los productos fabricados por la consultante, en la medida en que dicha actividad sea la actividad ordinaria de la empresa.

El resultado de la actividad de distribución y comercialización de los productos adquiridos a terceros quedará fuera del cálculo de la cifra de negocios, siempre que dicha actividad sea una actividad perfectamente diferenciada de la actividad industrial, entendiendo actividad industrial en los términos expuestos en el apartado 2

Por tanto, el “valor de la producción” estará formado por el importe de la cifra de negocios calculada según lo establecido anteriormente, al que se adicionará la variación de existencias de productos en curso y de productos terminados de los productos fabricados por la consultante y no de los productos adquiridos a terceros.

En consecuencia, las empresas del sector cuyas compras o consumo de electricidad representen al menos el 5 por ciento del valor de la producción, calculado según lo expuesto anteriormente, y siempre que cumplan con los requisitos y condiciones establecidos reglamentariamente, podrán acogerse al

beneficio fiscal establecido en el artículo 98, letra f) de la LIE.

Dicho beneficio se aplicará a la cantidad de energía eléctrica consumida en las actividades de fabricación, distribución y comercialización de los productos fabricados por ellas. En ningún caso el beneficio podrá extenderse a los consumos de energía eléctrica realizados en las actividades de distribución y comercialización de los productos adquiridos a terceros.

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.

FIDE