

IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS

Obtención del código de actividad y del establecimiento como fábrica de hidrocarburos.

NUM-CONSULTA	V2128-15
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	10/07/2015
NORMATIVA	Ley 38/1992 arts. 15-1, 46 y 54
DESCRIPCION-HECHOS	En desarrollo de un proyecto de transformación de residuos plásticos y biomasa se prevé obtener entre 100.000 y 200.000 litros al año de productos técnicamente considerados fuelóleo o gasóleo que serían utilizados como combustible. La consultante expone que el equipo de producción está autorizado por la Consejería de Medio Ambiente (sic) de Castilla La Mancha como planta móvil de valorización energética de residuos, y que trabajará en lugar fijo durante varios meses.
CUESTION-PLANTEADA	Necesidad de obtener el código de actividad y del establecimiento (CAE) como fábrica de hidrocarburos. Otros requisitos en relación con el Impuesto sobre Hidrocarburos.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece:</p> <p><i>“1. A los efectos de esta Ley, se incluyen en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos los siguientes productos:</i></p> <p><i>a) Los productos clasificados en los códigos NC 2705, 2706, 2707, 2709, 2710, 2711, 2712 y 2715.</i></p> <p><i>b) Los productos clasificados en los códigos NC 2901 y 2902</i></p>

c) Los productos clasificados en el código NC 3403

d) Los productos clasificados en el código NC 3811.

e) Los productos clasificados en el código NC 3817

f) El alcohol 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

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

1.º El alcohol 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

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.

2. Estarán también incluidos en el ámbito objetivo del impuesto los productos no comprendidos en el apartado anterior destinados a ser utilizados como carburante, como aditivos para carburantes o para aumentar el volumen final de determinados carburantes.

3. Se comprenderán, igualmente, en el ámbito objetivo del impuesto aquellos hidrocarburos no previstos en el apartado 1 -a excepción del carbón, el lignito, la turba u otros hidrocarburos sólidos- destinados a ser utilizados como combustibles.”

La consultante manifiesta que tiene en proyecto “Plantas móviles para la transformación de residuos plásticos y biomasa a fuel o diésel de calefacción”; en particular, expone que actualmente dispone de una planta móvil autorizada “en la Consejería de Medio Ambiente (sic) de Castilla La Mancha como planta móvil de valorización energética de residuos y biomasa” y que “la producción anual aproximada con cada planta será de unos 100.000-200.000 litros/año.”

En principio, esta Dirección General debe señalar que para determinar si el producto obtenido estaría clasificado en uno de los códigos recogidos en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales, el interesado puede solicitar una Información Arancelaria Vinculante (IAV), que en virtud de lo dispuesto en el artículo 12 del Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba del Código Aduanero Comunitario

(DOCE L 302 de 19 de octubre), será facilitada por las autoridades aduaneras; en todo caso, en la medida en que el producto obtenido es un hidrocarburo que va a ser utilizado como combustible, éste se encuadra dentro del ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, por su inclusión entre los productos señalados, bien en el apartado 1, bien en el apartado 3, del artículo 46 transcrito.

Así las cosas, un primer aspecto que deberá considerarse, en relación con la clasificación en los códigos NC del hidrocarburo que se obtenga, lo impone el apartado 1 del artículo 54 de la Ley de Impuestos Especiales, que establece:

“1. La utilización como carburante de los productos a que se refiere el apartado 2 del artículo 46 de esta Ley, o como combustible de los hidrocarburos a que se refiere el apartado 3 de dicho artículo, está prohibida, salvo que haya sido expresamente autorizada por el Ministro de Economía y Hacienda como consecuencia de la resolución de un expediente que se iniciará a petición de los interesados y en el que se determinará cual es el hidrocarburo de los contenidos en la tarifa 1.^a del impuesto cuya utilización resulta equivalente a la del producto objeto del expediente.”

La obtención de un producto objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos a partir de residuos plásticos y biomasa constituye fabricación, de acuerdo con los apartados 17 y 18 del artículo 4 de la Ley de Impuestos Especiales que establecen:

“17. “Fábrica”: 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.

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.”

La fabricación del hidrocarburo debe realizarse en una fábrica puesto que el apartado 1 del artículo 15 de la Ley de Impuestos Especiales establece que “La fabricación de productos objeto de impuestos especiales de fabricación se realizará en fábricas, en régimen suspensivo.”

En materia del Impuesto sobre Hidrocarburos existe una excepción a esta obligación, recogida en el apartado 3 del artículo 53 de la Ley de Impuestos Especiales que dispone:

“3. No obstante lo establecido en el apartado 17 del artículo 4 de esta Ley, no tendrán la consideración de fábrica los establecimientos en los que se obtengan, de forma accesorio, pequeñas cantidades de productos objeto del impuesto. Reglamentariamente se establecerá un procedimiento simplificado para la liquidación y pago del impuesto en estos supuestos.”

Ahora bien, en el supuesto planteado esta excepción no resulta aplicable, puesto que en el establecimiento no se obtienen los productos objeto del impuesto de forma accesorio, ya que obtenerlos es su función principal, ni tampoco se obtienen pequeñas cantidades, aspecto delimitado en el artículo 117 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), a producciones cuya cuota impositiva anual no exceda de 600 euros.

Sobre la exigencia de inscripción en el registro, el artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece:

“1. Los titulares de fábricas, depósitos fiscales y almacenes fiscales, los destinatarios registrados respecto de los correspondientes depósitos de recepción, los expedidores registrados, quienes ostenten la condición de sujetos pasivos, en calidad de sustitutos del contribuyente, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8.3 de la Ley, los reexpedidores, aquellos detallistas, usuarios y consumidores finales que se determinan en este Reglamento y las empresas que realicen ventas a distancia, estarán obligados, en relación con los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento o, en su caso, donde radique el correspondiente domicilio fiscal. Cuando el establecimiento se extienda por el ámbito territorial de más de una oficina gestora, la inscripción deberá efectuarse en la oficina gestora en cuyo ámbito territorial esté ubicado el centro de gestión y control de dicho establecimiento.

2. Con carácter general las personas o entidades que resulten obligadas a inscribirse en el registro territorial deberán figurar de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores en el epígrafe correspondiente a la actividad a desarrollar así como estar al corriente, junto con sus administradores, incluidos los de hecho, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y presentarán ante la oficina gestora que corresponda una solicitud a la que acompañará la siguiente documentación:

a) El nombre y apellidos o razón social, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del solicitante, así como, en su caso, del representante, que deberá acompañar la documentación que acredite su representación.

b) *La clase de establecimiento y el lugar en que se encuentre situado, con expresión de su dirección y localidad, o, en su caso, que se trata de un expedidor registrado, un representante fiscal o un suministrador de gas natural que ostente la condición de sujeto pasivo de acuerdo con lo previsto en el apartado 3 del artículo 8 de la Ley*

c) *Breve memoria descriptiva de la actividad que se pretende desarrollar en relación con la inscripción que se solicita*

d) *Plano a escala del recinto del establecimiento con indicación de los elementos de almacenamiento existentes así como, en su caso, de los elementos y aparatos de fabricación. La oficina gestora podrá autorizar que una zona delimitada del local en que se encuentre instalada una fábrica se considere fuera de la misma, a los únicos efectos del almacenamiento y ulterior reexpedición de productos por los que se devengó el impuesto con ocasión de la salida y que posteriormente fueron devueltos a su titular*

e) *Acreditación del derecho a disponer de las instalaciones, por cualquier título.*

f) *En el caso de actividades relativas a productos comprendidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos será necesario aportar la documentación acreditativa de las autorizaciones que, en su caso, hayan de otorgarse por aplicación de lo dispuesto en la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, y en su normativa de desarrollo. En el supuesto de actividades relativas a productos comprendidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, será necesario estar inscrito en el correspondiente Registro de Operadores del Comisionado para el Mercado de Tabacos, conforme a lo establecido en la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria*

g) *La documentación acreditativa de la prestación de la garantía que, en su caso, resulte exigible.*

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.*

3. *La oficina gestora, comprobada la conformidad de la documentación, autorizará la inscripción en el registro territorial. En el acuerdo de autorización podrán establecerse limitaciones y condiciones particulares de funcionamiento. Una vez notificado el acuerdo se procederá a la inscripción. La notificación de la autorización de la inscripción será el momento a partir del cual comienza la eficacia de la misma, salvo que el Reglamento prevea otro distinto. (...)"*

Por lo tanto, el titular de la fábrica donde se obtiene el producto en cuestión está obligado a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya

demarcación se instale el establecimiento y a cumplir con el resto de las obligaciones impuestas a los mismos en la Ley de Impuestos Especiales y en su Reglamento de desarrollo.

En particular, en la medida en que la planta en cuestión va a producir hidrocarburos a partir de biomasa o de la parte orgánica de residuos sólidos urbanos, se trata de una planta de producción de biocombustibles y, por lo que se refiere a lo establecido en el apartado 2, letra f), del artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales, la Ley del sector de hidrocarburos exige ser operadores al por mayor a aquellos sujetos que comercialicen productos petrolíferos para su posterior distribución al por menor y también a los titulares de refinerías y de plantas de producción de biocombustibles.

Puesto que la consultante expone que la planta funcionaría “durante unos meses”, debe recordarse que, una vez comprobada la conformidad de la documentación y autorizada, en su caso, la inscripción en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el establecimiento, la posibilidad de cesar en la actividad se regula en el artículo 42 del Reglamento de los Impuestos Especiales, cuyo apartado 2 establece:

“2. Cuando se produzca el cese definitivo de la actividad del establecimiento, se tendrán en cuenta las normas siguientes:

a) El titular deberá ponerlo en conocimiento de la oficina gestora. Los servicios de intervención o inspección procederán al cierre de los libros reglamentarios, a la retirada, en su caso, de los documentos de circulación sin utilizar y demás de control reglamentario que deban dejarse sin efecto, así como al precintado provisional de las existencias de primeras materias y de los aparatos, que quedarán sometidos a la intervención de la Administración, salvo que se destruyan o inutilicen bajo su control. De todo ello se levantará la correspondiente diligencia que se remitirá a la oficina gestora con un informe sobre la existencia de productos fabricados objeto del impuesto y débitos pendientes de liquidación o ingreso en el Tesoro, a efecto de la realización o devolución, en su caso, de la garantía prestada.

b) No se formalizará la baja en el registro, mientras en el establecimiento haya existencias de productos objeto del impuesto.”

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.