

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Tratamiento fiscal de un producto objeto del Impuesto sobre hidrocarburos que se utiliza para limpieza en máquinas lavadoras.

NUM-CONSULTA	V0312-16
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	26/01/2016
NORMATIVA	Ley 38/1992 arts. 36, 42.2 y 46.
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante expone que viene haciendo pruebas para comercializar un producto, que se clasificaría en el código NC 3814 00 90, y se utilizaría únicamente como producto para limpieza de piezas en máquinas lavadoras. No se señala si el producto se elabora en el ámbito territorial interno o si se recibe ya elaborado, procedente de fuera del ámbito territorial interno.
CUESTION-PLANTEADA	Tratamiento fiscal de la fabricación o importación de dicho producto y de su comercialización, en relación con los impuestos especiales de fabricación.
CONTESTACION-COMPLETA	<u>1.- Tratamiento fiscal de un producto clasificado en el código NC 3814 00 90, en relación con el Impuesto sobre Hidrocarburos.</u>

El ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos se determina en el artículo 46 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), que establece:

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

a) Los productos clasificados en los códigos NC 2705, 2706, 2707, 2709, 2710, 2711, 2712 y 2715.

b) Los productos clasificados en los códigos NC 2901 y 2902.

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.”

En el Impuesto sobre Hidrocarburos, está sujeta al impuesto la fabricación e importación de los productos objeto del mismo, conforme a su inclusión en el ámbito objetivo efectuada en el transcrito artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales. Este artículo determina dichos productos mediante la inclusión en alguno de los grupos siguientes:

1 - Productos definidos por su clasificación en un determinado código de la Nomenclatura Combinada y relacionados en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales.

2 - Productos no relacionados en el apartado 1 del artículo 46 que se destinan a ser utilizados como carburante, como aditivos para carburantes o para aumentar el volumen final de determinados carburantes.

3 - Aquellos hidrocarburos distintos de los contemplados en el apartado 1 del artículo 46 destinados a ser utilizados como combustibles, a excepción del carbón, el lignito, la turba y otros hidrocarburos sólidos.

Así, para determinar si el producto señalado en su escrito de consulta está comprendido en el ámbito objetivo y, por consiguiente, si su fabricación o importación está sujeta al impuesto es preciso establecer previamente si se encuentra clasificado en alguno de los códigos NC a que se alude en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales o, en otro caso, si su destino es el uso como carburante o combustible.

En primer lugar, debe indicarse que esta Dirección General no es competente para señalar cual es el código de la nomenclatura combinada, establecida por el Reglamento (CEE) número 2.658/87, de 23 de julio de 1987, en que se clasificaría un producto determinado. Dicha competencia reside en el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En el supuesto de que dicho producto se deba clasificar en el código NC 3814 00 90, como señala la interesada, la respuesta a la consulta planteada es la siguiente:

- Un producto clasificado en el código NC 3814 no está directamente incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, por no venir relacionado en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales.

- El referido producto no es un hidrocarburo, en la medida en que la composición química de éstos lo forman únicamente átomos de carbono e hidrógeno. Por ello, al producto referido no le resulta aplicable el apartado 3 del artículo 46 de la Ley de Impuestos Especiales. - El producto – según declaración de la interesada - no va a ser utilizado como carburante, como aditivo para carburante ni para aumentar el volumen final de un carburante. El producto se utilizará como solvente para limpieza de piezas en máquinas lavadoras. Por lo tanto, conforme al supuesto declarado por la consultante, un producto clasificado en el código NC 3814 0090 que no va a utilizarse como carburante, como aditivo de carburantes ni para aumentar el volumen final de un carburante, no está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos y su fabricación o importación no está sujeta a dicho impuesto. 2.- Tratamiento fiscal de un producto clasificado en el código NC 3814 00 90, en relación con el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas. El artículo 36 de la Ley de Impuestos Especiales establece: *“El ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas estará integrado por: a) Todos los productos con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior a 1,2% vol. clasificados en los códigos NC 2207 y 2208, incluso cuando dichos productos formen parte de un producto clasificado en un capítulo de la nomenclatura combinada distinto del 22. b) Los productos clasificados en los códigos NC 2204, 2205 y 2206 con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior al 22% vol. c) El alcohol que contenga productos sólidos u otros productos vegetales en solución.”* Por tanto, el alcohol etílico, clasificado en el código NC 2207 se integra en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas en todo caso, incluso aunque se presente formando parte de un producto clasificado en el código NC

3814. Los apartados 2, 3 y 6 del artículo 42 de la Ley de Impuestos Especiales establecen: *“Estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, además de las operaciones a que se refieren los artículos 9 y 21, las siguientes: (...) 2. La fabricación e importación de alcohol que se destine a ser parcialmente desnaturalizado, así como la importación de alcohol parcialmente desnaturalizado, mediante el procedimiento que se establezca reglamentariamente, para ser posteriormente utilizado en un fin previamente autorizado distinto del consumo humano por ingestión. 3. En los supuestos contemplados en los apartados anteriores, el beneficio de la exención quedará condicionado al cumplimiento de las obligaciones en materia de circulación y a la justificación del uso o destino dado al alcohol desnaturalizado. (...) 6. La importación de productos clasificados en un capítulo de la nomenclatura combinada distinto del 22 que contengan productos objeto del impuesto, cuando a su fabricación dentro del ámbito territorial interno le sea aplicable alguno de los supuestos de exención o de devolución establecidos en esta Ley.”* En estas exenciones, la normativa española se atiene a lo establecido en la Directiva 92/83/CE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los Impuestos Especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, cuyo artículo 27 establece que los Estados miembros eximirán a los productos contemplados en esa Directiva del impuesto especial armonizado, siempre que reúnan las condiciones que fijen con el fin de garantizar la correcta aplicación de tales exenciones y de evitar fraudes, evasiones y abusos, cuando, entre otros, hayan sido desnaturalizados con arreglo a las disposiciones de un Estado miembro y utilizados para la fabricación de cualquier producto no destinado al consumo humano. En el ámbito territorial interno, la utilización de alcohol parcialmente desnaturalizado para la elaboración de disolventes u otros productos que se clasifican en el código NC 3814 ha de efectuarse en las condiciones establecidas en el artículo 75 del Reglamento de los Impuestos Especiales, en su redacción dada por el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 2 de marzo). Una vez elaborado el producto clasificado en el código NC 3814 y justificado el uso del alcohol en el establecimiento fabril, entraría en juego el apartado 3 del artículo 44 de la Ley de Impuestos Especiales, que establece: *“3. No obstante lo establecido en el apartado 7 del artículo 15, la circulación y tenencia de especialidades farmacéuticas y de productos clasificados en un capítulo de la nomenclatura combinada distinto del 22, que contengan alcohol total o parcialmente desnaturalizado o alcohol que les haya sido incorporado con aplicación de alguno de los supuestos de exención o devolución previstos en los artículos 22 y 42, no estarán sometidas al cumplimiento de requisito formal alguno en relación con el impuesto.”* Así las cosas, la circulación y tenencia de los productos clasificados en el código NC 3814 que contengan alcohol total o parcialmente desnaturalizado no estarán sometidas a la obligación de cumplimiento de requisitos formales en relación con el Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas. Al respecto, esta Dirección General entiende que los productos clasificados en el código NC 3814, importados o elaborados en otro Estado miembro de la Unión Europea con arreglo a sus propias

disposiciones, han de disfrutar de idéntica libertad en relación con los requisitos formales indicados. 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