

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC064660

DGT: 07-04-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0867/2017

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre el Carbón. *Exención del carbón utilizado proyectos de investigación de procesos de captura y transporte de CO2.* Una empresa se dedica a la extracción y comercialización de carbón de antracita, que suministrará a una fundación que lo destinará a proyectos de investigación y desarrollo de tecnologías de combustión con bajas emisiones de carbono (desarrollo de procesos de captura y transporte de CO2 y que no cuenta con unidades de producción de energía eléctrica). La fundación va a dedicar el carbón adquirido a realizar proyectos de investigación y desarrollo de tecnologías de combustión con bajas emisiones de carbono, tanto por la vía del funcionamiento como planta de demostración de oxcombustión, como planta experimental para el desarrollo de técnicas emergentes de captura de CO2, buscando el mayor grado de eficiencia energética. La fundación va a utilizar el carbón en su centro de desarrollo de tecnologías, una planta industrial que, en la medida en que se encuentre clasificada en la división 1 del IAE, realiza una actividad que tiene la consideración de «actividad industrial» a efectos del Impuesto Especial sobre el Carbón. Las instalaciones de la planta industrial, donde se va a consumir el carbón, no cuentan con unidades de producción de energía eléctrica, por lo que las entregas de carbón a la fundación para las actividades de investigación, están sujetas y no exentas del Impuesto Especial sobre el Carbón, correspondiéndole recibir el carbón con aplicación del tipo impositivo establecido en el epígrafe 1.1 del art. 84 de la Ley II.EE, con exclusión del que se utilice para producir energía térmica útil cuyo aprovechamiento final se produzca en establecimientos que no tengan la condición de plantas o instalaciones industriales.

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE), arts. 75, 79 y 84.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, empresa dedicada a la extracción y comercialización de carbón de antracita, tiene intención de suministrar dicho carbón a una Fundación que lo destinará a proyectos de investigación y desarrollo de tecnologías de combustión con bajas emisiones de carbono.

El carbón se va a utilizar en una planta experimental para el desarrollo de procesos de captura y transporte de CO2 y que no cuenta con unidades de producción de energía eléctrica.

Cuestión planteada:

Posibilidad de que, a efectos del Impuesto Especial sobre el Carbón, los suministros de carbón de antracita a la Fundación gocen de exención.

En el caso de que la puesta a consumo de carbón estuviera sujeta y no exenta, tipo impositivo aplicable a la operación.

Contestación:

El artículo 75, apartado 1, de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, configura el ámbito objetivo del Impuesto Especial sobre el Carbón de la siguiente manera:

“A los efectos de este impuesto, tienen la consideración de carbón los productos comprendidos en los códigos 2701, 2702, 2704, 2708, 2713 y 2714 de la nomenclatura arancelaria y estadística establecida por el Reglamento (CEE) n.º 2.658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, en lo sucesivo «Nomenclatura combinada»”.

Por su parte, el apartado 3 del artículo 79 de la LIE, establece las siguientes exenciones:

“3. Estarán exentas del impuesto las operaciones que constituyan puesta a consumo de carbón cuando impliquen el empleo de este en los usos siguientes:

- a) (Suprimida)
- b) Reducción química y procesos electrolíticos y metalúrgicos.
- c) Procesos mineralógicos. Se consideran procesos mineralógicos los clasificados bajo el código DI 26, «industrias de otros productos minerales no metálicos», de la nomenclatura NACE, establecida por el Reglamento (CEE) n.º 3037/90 del Consejo, de 9 de octubre de 1990.
- d) Como combustible en el ámbito del consumo doméstico y residencial. Se presumirá que el carbón se destina a esta utilización cuando sea objeto de venta o entrega a consumidores finales no industriales.
- e) Cualquier uso que no suponga combustión.”

Adicionalmente, para la aplicación del tipo impositivo que corresponda, el apartado 1 del artículo 84 de la LIE, establece:

“1. El impuesto se exigirá con arreglo a los siguientes epígrafes:

Epígrafe 1.1: Carbón destinado a usos con fines profesionales siempre y cuando no se utilice en procesos de cogeneración y generación directa o indirecta de energía eléctrica: 0,15 euros por gigajulio.

A efectos de lo previsto en este Epígrafe se considera carbón destinado a usos con fines profesionales los suministros de carbón efectuados para su consumo en plantas e instalaciones industriales, con exclusión del que se utilice para producir energía térmica útil cuyo aprovechamiento final se produzca en establecimientos o locales que no tengan la condición de plantas o instalaciones industriales. Asimismo, tendrá la consideración de carbón destinado a usos con fines profesionales, el carbón utilizado en cultivos agrícolas.

Epígrafe 1.2: Carbón destinado a otros usos: 0,65 euros por gigajulio.”

En el caso planteado, ninguna de las exenciones establecidas en el anteriormente transcrito apartado 3 del artículo 79 de la LIE resultan aplicables al supuesto sobre el que se consulta; en particular, la exención establecida en la transcrita letra d), no procede en la medida en que es evidente que el carbón no se destina al consumo doméstico o residencial, por lo que no es pertinente aplicar la presunción establecida en dicha letra para determinar si se destina a dicho ámbito.

En efecto, para poder determinar si, a efectos del Impuesto Especial sobre el Carbón, la puesta a consumo de carbón que se produce con la venta o entrega del carbón de antracita realizado por la consultante a la Fundación está sujeta y exenta, se hace necesario precisar qué se entiende en el contexto del artículo 79.3 de la LIE por “consumidor final no industrial”.

En relación con qué debe entenderse por “actividad industrial”, hay que señalar que la LIE no define “actividades industriales” a efectos del Impuesto Especial sobre el Carbón; no obstante, en orden a la identificación de los usuarios y su perfil económico, puesto que el beneficio fiscal establecido en la letra d) del apartado 3 del artículo 79 de la LIE utiliza un criterio general y objetivo, se considera lo más apropiado acudir a la normativa reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) para delimitar este concepto.

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. De entre el conjunto de actividades contenidas en dicho IAE, deben extraerse todas las 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, debe entenderse por “actividad industrial” únicamente aquella que se encuentra clasificada en las divisiones 1, 2, 3 ó 4 del IAE.

Según manifiesta la consultante, la Fundación va a dedicar el carbón adquirido a realizar proyectos de investigación y desarrollo de tecnologías de combustión con bajas emisiones de carbono, tanto por la vía del funcionamiento como planta de demostración de oxidación, como planta experimental para el desarrollo de técnicas emergentes de captura de CO₂, buscando el mayor grado de eficiencia energética. La Fundación va a utilizar el carbón en su Centro de Desarrollo de Tecnologías, una planta industrial que, en la medida en que se encuentre clasificada en la división 1 del IAE, realiza una actividad que tiene la consideración de “actividad industrial” a efectos del Impuesto Especial sobre el Carbón, conforme a la normativa anteriormente enunciada.

Por otra parte, las instalaciones de la planta industrial, donde se va a consumir el carbón, no cuentan con unidades de producción de energía eléctrica.

Por tanto, en el caso concreto de la consulta planteada, las entregas de carbón a la Fundación para las actividades declaradas en la consulta, están sujetas y no exentas del Impuesto Especial sobre el Carbón, correspondiéndole recibir el carbón con aplicación del tipo impositivo establecido en el epígrafe 1.1 del artículo 84 de la LIE, con exclusión del que se utilice para producir energía térmica útil cuyo aprovechamiento final se produzca en establecimientos que no tengan la condición de plantas o instalaciones industriales.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.