

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088059

DGT: 11-12-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3179/2023

### SUMARIO:

**IAE. Tarifas. Energía y agua. Producción de energía eléctrica. Almacenamiento en baterías y su posterior comercialización de energía eléctrica renovable.** El objeto de una sociedad es la generación de energía eléctrica, en el ámbito de las energías renovables y su intención es desarrollar varios proyectos en distintos municipios del territorio español consistentes en la compra de energía eléctrica en el mercado, el almacenamiento en baterías y su posterior comercialización, actuando como intermediario en el mercado eléctrico. A efectos del IAE la actividad ejercida por la sociedad debe calificarse como actividad comercial, en particular en el Epígrafe 151.6 de la Secc. 1.ª de las Tarifas, «Comercialización de energía eléctrica». En consecuencia y de conformidad con lo previsto en la Regla 2.ª de la Instrucción, con independencia de las obligaciones que pueda tener por el ejercicio de otras actividades económicas, la sociedad por la compra de energía eléctrica en el mercado y su venta posterior deberá figurar dada de alta en la matrícula y tributar por el mencionado Epígrafe 151.6 de la sección primera de las Tarifas, «Comercialización de energía eléctrica» y no en el Grupo 631 de la misma sección, «Intermediarios del comercio». **Almacenamiento de energía eléctrica.** Por lo que se refiere al almacenamiento de la energía eléctrica, de acuerdo con la Regla 4.ª 2 A) de la Instrucción, el pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades mineras e industriales, , entre las que se encuentra el Epígrafe 151.6, faculta para disponer de almacenes y depósitos cerrados al público empleados, exclusivamente, en el ejercicio de su actividad, sin perjuicio del cómputo de su superficie a efectos de lo dispuesto en la Regla 14.ª 1 F) de la Instrucción, por lo que podrá disponer de depósitos cerrados al público donde almacene en baterías la energía eléctrica adquirida en el mercado, para su posterior comercialización sin necesidad de darse de alta en ninguna otra rúbrica de las Tarifas, siempre que se cumplan los requisitos de la Regla 4.ª 2 A) de la Instrucción. En caso contrario, si el uso de los depósitos y almacenes no se circunscribe exclusivamente al almacenaje de productos objeto de la actividad por la que el sujeto pasivo se encuentra dado de alta o bien estos no se encuentren cerrados al público, daría lugar a una actividad económica diferenciada con clasificación propia en las Tarifas del impuesto que, de acuerdo con la Regla 2.ª de la Instrucción, conllevaría la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta en la matrícula del mismo.

### PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 78 a 91.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª, Epígrafe 151.6 y Grupo 931 e Instrucción, Reglas 2.ª, 3.ª, 4.ª y 14.ª.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante tiene como objeto social, entre otros, la generación de energía eléctrica, en el ámbito de las energías renovables.

Tiene la intención de desarrollar varios proyectos en distintos municipios del territorio español consistentes en la compra de energía eléctrica en el mercado, el almacenamiento en baterías y su posterior comercialización, actuando como intermediario en el mercado eléctrico.

#### Cuestión planteada:

Se desea saber el epígrafe que corresponde a la actividad de almacenamiento y posterior venta de electricidad que previamente ha sido adquirida en el mercado, y si, en este caso, le correspondería el grupo 631 de la sección primera de las Tarifas del impuesto, relativo a los "Intermediarios del comercio".

#### Contestación:

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Según doctrina tanto de la extinta Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales como de este Centro Directivo, a efectos de la aplicación del IAE, la calificación de una actividad económica como actividad

profesional o como actividad comercial se realiza sobre la base de los elementos caracterizadores que presentan una u otra.

Se viene distinguiendo entre actividades ejercidas por mediadores mercantiles y actividades ejercidas por comerciantes, calificando aquellas como profesionales y a estas como comerciales.

A los efectos de calificar una determinada actividad como propia de un mediador mercantil, resulta irrelevante percibir los ingresos derivados del ejercicio de la misma en forma de comisión, mediante cantidad fija o en cualquier otra forma de pago.

Igualmente, resulta irrelevante, a los mismos efectos, responder o no del buen fin de las operaciones en que se intervenga.

De esta forma, se califica como profesional la actividad realizada por el mediador mercantil cuando se limita a ofrecer al comercio o a los particulares, por medio de muestrarios, catálogos o anuncios, los artículos o efectos de las casas representadas, sin que, ningún caso, el mediador pueda almacenar mercancía, exponerla en establecimiento abierto al público, entregarla o cobrar su importe.

Se niega la calificación profesional al mediador mercantil que realice alguna de las operaciones expresamente exceptuadas en el párrafo anterior, calificándose, en ese caso, como actividad de carácter comercial.

Por otra parte, tal y como se establece en el apartado 3 de la regla 3ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, a efectos del citado impuesto y desde el punto de vista subjetivo, tienen la consideración de actividades profesionales las clasificadas en la sección segunda de las Tarifas.

El segundo inciso de la citada regla 3ª.3 de la Instrucción dispone que cuando una persona jurídica o una entidad de las previstas en el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), ejerza una actividad clasificada en la sección segunda de las Tarifas, deberá matricularse y, en su caso, tributar por la actividad correlativa o análoga de la sección primera.

De todo lo expuesto se puede extraer lo siguiente en relación con la calificación de esta clase de actividades:

- Si la actividad ejercida debe calificarse como profesional por cumplir los requisitos antes señalados y, además, es realizada por un mediador mercantil que es persona física, la clasificación correspondiente se realizará en el grupo que se corresponda de la sección segunda de las Tarifas.

- Si la actividad ejercida debe calificarse como profesional por cumplir los referidos requisitos pero es ejercida por una persona jurídica o una entidad de las contempladas en el artículo 35.4 de la LGT, deberá clasificarse en la rúbrica correspondiente de la sección primera de las Tarifas.

- Si, dadas las características que concurren, la actividad ejercida ha de calificarse como comercial, con independencia que la misma se realice por una persona física, una persona jurídica o una entidad del artículo 35.4 de la LGT, deberá clasificarse en la rúbrica que se corresponda de la sección primera de las Tarifas, atendiendo tanto a la modalidad de comercio de que se trate (comercio al por mayor o comercio al por menor) como el tipo de producto que se comercialice.

Sentada la delimitación entre las actividades ejercidas por mediadores mercantiles y por comerciantes, en aplicación de lo expuesto y respondiendo a la cuestión formulada en relación con la consideración de la actividad como "intermediación comercial", resulta que la sociedad consultante compra energía eléctrica en el mercado eléctrico, la almacena y posteriormente la vende, operaciones estas que caracterizan las actividades comerciales, lo que determina la imposibilidad de calificar la actividad ejercida como profesional, en los términos expuestos anteriormente.

Por consiguiente, la actividad ejercida por la sociedad consultante debe calificarse como actividad comercial, en particular en el epígrafe 151.6 de la sección primera de las Tarifas, "Comercialización de energía eléctrica".

En consecuencia y de conformidad con lo previsto en la regla 2ª de la Instrucción, con independencia de las obligaciones que pueda tener por el ejercicio de otras actividades económicas, la sociedad consultante por la compra de energía eléctrica en el mercado y su venta posterior deberá figurar dada de alta en la matrícula y tributar por el mencionado epígrafe 151.6 de la sección primera de las Tarifas, "Comercialización de energía eléctrica" y no en el grupo 631 de la misma sección, "Intermediarios del comercio".

Por lo que se refiere al almacenamiento de la energía eléctrica, de acuerdo con lo previsto en la letra A) el apartado 2 de la regla 4ª de la Instrucción, el pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades mineras e industriales, clasificadas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las Tarifas, entre las que se encuentra el epígrafe 151.6, faculta para disponer de almacenes y depósitos cerrados al público empleados, exclusivamente, en el ejercicio de su actividad, sin perjuicio del cómputo de su superficie a efectos de lo dispuesto en la regla 14ª.1.F) de la Instrucción.

En consecuencia, la sociedad consultante podrá disponer de depósitos cerrados al público donde almacene en baterías la energía eléctrica adquirida en el mercado, para su posterior comercialización sin necesidad de darse de alta en ninguna otra rúbrica de las Tarifas, siempre que se cumplan los requisitos de la regla 4ª.2.A) de la Instrucción.

En caso contrario, es decir, cuando el uso de los depósitos y almacenes no se circunscriba exclusivamente al almacenaje de productos objeto de la actividad por la que el sujeto pasivo se encuentra dado de alta o bien estos no se encuentren cerrados al público, daría lugar a una actividad económica diferenciada con clasificación propia en las Tarifas del impuesto que, de acuerdo con la regla 2ª de la Instrucción, conllevaría la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta en la matrícula del mismo.

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.