



NUM-CONSULTA V0044-13

ORGANO SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR

FECHA-SALIDA 03/01/2013

NORMATIVA Ley 38/1992, art. 51-1

DESCRIPCION-HECHOS La consultante se dedica a la fabricación de fertilizantes, entre los que produce fertilizantes nitrogenados. Para producir estos fertilizantes nitrogenados es esencial la obtención previa de amoníaco, el cual se obtiene empleando gas natural como materia prima fundamental.

CUESTION-PLANTEADA Alcance de la exención establecida en el apartado 1 del artículo 51 de la Ley de Impuestos Especiales para el gas natural utilizado como materia prima en la producción de amoníaco.

CONTESTACION-COMPLETA El apartado 1 del artículo 51 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece:

“Además de las operaciones a que se refiere el artículo 9 de esta Ley, estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 53, las siguientes operaciones:

1. La fabricación e importación de gas natural y de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto comprendidos en su tarifa 2ª, que se destinen a ser utilizados en usos distintos a los de carburante o combustible.”

Respecto a que debe entenderse por uso como carburante o combustible, el apartado 2 del artículo 49 de la Ley de Impuestos Especiales, establece:

“A efectos de este impuesto se considerará:

a) Uso como carburante: la utilización de un producto comprendido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos con fines de combustión en cualquier tipo de motor.

b) Uso como combustible: la utilización de un hidrocarburo mediante combustión con fines de calefacción, que no constituya uso como carburante.”

A nivel industrial hay distintos métodos de obtención de amoníaco, pero todos ellos son variantes del proceso denominado Haber-Bosch. En este proceso se sintetiza catalíticamente el amoníaco (NH₃) a partir de hidrógeno (H₂) y nitrógeno (N₂). El hidrógeno necesario para la síntesis puede provenir de distintas fuentes, pero lo más común es obtenerlo del reformado catalítico de hidrocarburos con vapor de agua. El hidrocarburo empleado habitualmente en este proceso es el metano (componente principal del gas natural) ya que es el que posee una relación carbono/hidrógeno más favorable.

Químicamente, el reformado de metano con vapor de agua es un proceso distinto al de combustión. En el reformado se genera monóxido de carbono (CO) e hidrógeno (H₂) mientras que en la combustión se



produce dióxido de carbono (CO₂) y agua. Otra diferencia importante es que mientras el reformado necesita un aporte de energía, la combustión del metano libera energía.

- Reformado: CH₄ + H₂O----- CO + 3 H₂
- Combustión: CH₄ + 2 O₂ ----- CO₂ + 2 H₂O

Teniendo en cuenta lo anterior, esta Dirección General entiende que el gas natural usado como materia prima en la obtención de amoníaco no se utiliza como carburante o combustible, en los términos definidos en el apartado 2 del artículo 49 de Impuestos Especiales.

En conclusión, el gas natural utilizado como materia prima en la obtención de amoníaco tiene derecho al beneficio de la exención establecida en el apartado 1 del artículo 51 de la Ley de Impuestos Especiales.

Cabe indicar que, si bien el gas natural usado en la síntesis de amoníaco se destina a ser utilizado en un uso distinto del de carburante o combustible, el proceso de síntesis de amoníaco requiere un aporte energético. Esta energía puede provenir de distintas fuentes, entre ellas, de la combustión de gas natural. Por ello, en el caso de que esta fuente energética fuese gas natural habría que distinguir, a efectos de aplicación del impuesto, entre el gas natural utilizado como reactivo en la síntesis de amoníaco (con derecho a la exención referida) y el empleado como combustible de aporte energético, que estaría sujeto y no exento.