

CAE FÁBRICA DE HIDROCARBUROS

Residuos con contenido etílico superior al 1,2%.

NUM-CONSULTA	V1146-19
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	24/05/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992 art. 44-3 RIIE arts. 40, 41.1, 44.3, 73.3 y 75 bis
DESCRIPCION- HECHOS	Empresa que se dedica al tratamiento, valorización y reciclaje de residuos procedentes de distintas actividades industriales y productivas. En el ejercicio de su actividad, en un establecimiento autorizado con CAE de fábrica de hidrocarburos, pretende recibir residuos con un contenido de alcohol etílico superior al 1,2% con el objeto de: - Someter el residuo alcohólico a un proceso de depuración en el que, sin llegar a regenerar totalmente el alcohol, se obtendrían disolventes; - Destinar el residuo a su destrucción mediante valorización energética o incineración.
CUESTION- PLANTEADA	: I.- Si las actividades que pretende realizar la consultante se pueden realizar en un único establecimiento. En concreto consulta si un mismo establecimiento puede estar asociado al CAE de fábrica de hidrocarburos, al de usuario de alcohol parcialmente desnaturalizado y al de gestor de residuos. II.- Si la circulación y recepción de residuos alcohólicos están sometidas a requisito formal alguno, y si la salida y circulación del disolvente fabricado por la consultante a partir del residuo alcohólico está sometido a requisito formal.

III.- Si el artículo 44.3 LIE excluye la aplicación del artículo 75 bis RIE para aquellos establecimientos que obtengan un residuo alcohólico al amparo de uno de los supuestos de exención del artículo 42 LIE.

IV.-Si un establecimiento autorizado como gestor de residuos puede destruir un residuo alcohólico fuera de su establecimiento, y formalidades en materia de circulación que debería cumplir tal expedición..

CONTESTACION- COMPLETA

I.- En primer lugar, por lo que respecta a la inscripción de las actividades realizadas, hay que destacar que el artículo 40 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, establece lo siguiente:

“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:

(...)

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 su parte, el apartado 3 del artículo 75 del RIE establece:

“3. Los industriales que deseen utilizar alcohol parcialmente desnaturalizado con los desnaturalizantes aprobados con carácter general, así como aquéllos a los que se haya autorizado la utilización de un desnaturalizante específico, según lo establecido en los apartados 1 y 2 anteriores, solicitarán la inscripción del establecimiento en que van a utilizar el alcohol parcialmente desnaturalizado, en el registro territorial de la oficina gestora correspondiente a dicho establecimiento.”.

En cuanto a la destrucción de los residuos alcohólicos el artículo 75 bis del RIE dispone:

“1. La oficina gestora podrá autorizar a los titulares de aquellos establecimientos donde se obtienen subproductos o residuos alcohólicos con un contenido alcohólico superior al 1,2 por 100, que por sus características organolépticas o por la naturaleza de los otros productos que acompañan al alcohol lo hagan impropio para el consumo humano, su destrucción, incluida la que se produzca mediante combustión y correspondiente aprovechamiento energético, con el cumplimiento de las medidas de control que se establezcan, considerándose que el alcohol se encuentra parcialmente desnaturalizado con el resto de los componentes que integran el residuo o el subproducto alcohólico.

(...) Si la destrucción se realiza fuera del establecimiento del usuario donde se han obtenido, se seguirá el siguiente procedimiento:

a) El usuario pondrá en conocimiento de la oficina gestora el envío de los productos, para su destrucción en una fábrica, depósito fiscal o en una empresa debidamente autorizada para la gestión de residuos conforme a la normativa técnica aplicable e inscrita en el Registro territorial de la oficina gestora correspondiente a las instalaciones donde la destrucción vaya a realizarse.

(...).”.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la destrucción de los residuos alcohólicos se puede realizar en el establecimiento donde se obtienen los subproductos o residuos alcohólicos, para lo que se requiere autorización expresa de la oficina gestora, o bien fuera de dicho establecimiento siempre que el de destino sea una fábrica, depósito fiscal o una empresa debidamente autorizada para la gestión de residuos conforme a la normativa técnica aplicable e inscrita en el Registro territorial de la oficina gestora correspondiente a las instalaciones donde la destrucción vaya a realizarse.

En cuanto a la posibilidad de ejercer varias actividades en un mismo establecimiento, el artículo 41.1 del RIE establece:

“1. El código de actividad y del establecimiento (CAE) es el código, configurado en la forma que se establece en este artículo, que identifica una determinada actividad y el establecimiento donde, en su caso, se ejerce. Cuando en un establecimiento se ejerzan distintas actividades, tendrá asignados tantos códigos como actividades se ejerzan en el mismo sin perjuicio de los casos en que el ejercicio conjunto de varias actividades pueda constituir a su vez, una actividad a la que se asigne un código único. Asimismo, cuando una persona ejerza una misma actividad en varios establecimientos, tendrá asignados tantos códigos como establecimientos en los que se ejerza la actividad.”.

De acuerdo con lo anterior, la realización de varias actividades en un mismo establecimiento sería posible. No obstante, la autorización para la realización de cada actividad corresponde a la oficina gestora, que tendrá que valorar en cada caso concreto si se cumplen todos los requisitos necesarios para otorgar tales autorizaciones.

II.- En cuanto a la segunda cuestión planteada, cabe señalar que los establecimientos usuarios (laboratorios farmacéuticos, fábricas de disolventes) que poseen los denominados “residuos alcohólicos” son establecimientos que han recibido alcohol etílico con aplicación de una exención, habiéndose devengado el impuesto con ocasión de la salida del alcohol de fábrica o de depósito fiscal, momento en que el régimen suspensivo ha quedado ultimado. Así, los laboratorios farmacéuticos habrían recibido el alcohol etílico al amparo de la exención prevista en el apartado 4 del artículo 42 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en adelante LIE, mientras que las fábricas de disolventes habrían recibido alcohol etílico al que, por hallarse total o

parcialmente desnaturalizado, le serían de aplicación, respectivamente, las exenciones previstas en los apartados 1 ó 2 del mismo artículo 42.

Respecto a la circulación de los residuos alcohólicos, la consultante no manifiesta cuál es su clasificación arancelaria. Por tanto, se pueden dar dos supuestos:

- Si se parte de la hipótesis de que, por efecto de las manipulaciones sufridas en los procesos en que ha sido empleado, el referido “residuo/alcohol etílico” no presenta, en el momento en que se plantea el envío, las características que, con arreglo a la Ley y al Reglamento de los Impuestos Especiales, le conferirían la condición de alcohol total o parcialmente desnaturalizado y, de la correspondiente clasificación arancelaria puede concluirse que los denominados “residuos alcohólicos” resultantes de las operaciones fabriles en los establecimientos citados, son simplemente alcohol etílico y, como tal, son un producto que forma parte del ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, la circulación y tenencia de los denominados “residuos alcohólicos” estará sujeta a los requisitos formales establecidos en la LIE, y en el Reglamento de los Impuestos Especiales para la circulación y tenencia de alcohol etílico.

- En el supuesto de que los residuos alcohólicos resulten 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, la circulación y tenencia no estarán sometidas al cumplimiento de requisito formal alguno en relación con el impuesto de acuerdo con el artículo 44.3 de la Ley 38/1992 .

En relación con el disolvente fabricado por la consultante, señalar que una vez elaborado el producto y justificado el uso del alcohol o residuos alcohólicos recibidos en el establecimiento donde se va a obtener el disolvente, entraría en juego el anteriormente referido apartado 3 del artículo 44 de la LIE, 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.”.

III.- Sobre si el artículo 44.3 LIE excluye la aplicación del artículo 75 bis RIE para aquellos establecimientos que obtengan un residuo alcohólico al amparo de uno de los supuestos de exención del artículo 42 LIE, cabe destacar que los referidos artículos regulan situaciones diferentes.

En concreto, el artículo 75 bis del RIE detalla cómo se debe efectuar la destrucción de los residuos alcohólicos para garantizar la efectiva destrucción y que la misma ha tenido lugar en las condiciones requeridas.

IV.- Finalmente, se cuestiona la consultante si un establecimiento autorizado como gestor de residuos puede destruir un residuo alcohólico fuera de su establecimiento. En este sentido, si recibidos los residuos, posteriormente decidiera ese gestor que la destrucción ha de efectuarse fuera de su establecimiento, este Centro Directivo considera que para ello habría de seguirse el procedimiento descrito en el artículo 75.bis,2, aun cuando estrictamente no se esté hablando de residuos “obtenidos” en ese establecimiento. Es decir, debe cumplir los siguientes requisitos que la norma recoge para los usuarios donde se han obtenido los residuos:

“(…) Si la destrucción se realiza fuera del establecimiento del usuario donde se han obtenido, se seguirá el siguiente procedimiento:

- a) El usuario pondrá en conocimiento de la oficina gestora el envío de los productos, para su destrucción en una fábrica, depósito fiscal o en una empresa debidamente autorizada para la gestión de residuos conforme a la normativa técnica aplicable e inscrita en el Registro territorial de la oficina gestora correspondiente a las instalaciones donde la destrucción vaya a realizarse.
- b) Los usuarios de alcohol, los titulares de fábricas y depósitos fiscales, sin perjuicio de las obligaciones que les correspondan como tales con carácter general, y los gestores de residuos, deberán llevar una contabilidad de existencias de aquellos productos o residuos sujetos al impuesto especial con indicación del contenido alcohólico y con cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 50.
- c) La oficina gestora autorizará al usuario para que expida un documento que ampare la circulación de los residuos desde su establecimiento hasta aquel en

que tenga lugar la destrucción. El documento indicará la cantidad de producto y el alcohol etílico contenido en la mezcla.

d) La fábrica, el depósito fiscal o la empresa gestora de residuos formalizará la recepción y devolverá el documento al usuario.

e) El destinatario comunicará a la oficina gestora, con una antelación mínima de un día hábil, la destrucción, para que ésta decida sobre la comprobación de la operación.

f) En todos los supuestos de destrucción, el titular de la empresa en la que se ha realizado la destrucción formalizará un acta de destrucción que comunicará al usuario para que éste anote la operación en el libro correspondiente y enviará una copia al órgano gestor que la hubiera autorizado.”

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