CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1819 (24/04/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 54.1.a) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante expone que en la consulta 1802 de 14 de noviembre de 2016 se señaló, por considerarse productos derivados de la industria de producción y primera transformación de metales, que la entrega o importación de tubos y perfiles hueco, pletinas y accesorios tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento.

Si a tales bienes se les realiza operaciones de superficie u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal, se consulta si continúa o no considerándose como productos derivados de la industria de producción y primera transformación de metales.

A título de ejemplo expone como operaciones de superficie u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal las siguientes:

1. Operaciones de acabado de superficie: pulido, lustrado u operaciones similares, oxidación artificial; tratamientos químicos de superficie (fosfatación, oxalatación, cromatado); revestimientos metálicos (inmersión en un baño de metal o de aleación fundida, galvanoplastia, difusión, etc.); recubrimientos no metálicos (esmaltado, barnizado, laqueado, pintado, impresión, revestimiento con plástico o cerámica).

2. Chapado.

3. Estratificación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Las operaciones de superficies u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto de metales, descritas por el consultante, suponen la obtención de un producto nuevo que impide su inclusión en la industria de la producción y primera transformación de metales, y, en consecuencia, la imposibilidad de aplicar el tipo reducido del 3 por ciento.

- La entrega o importación de tubos y perfiles hueco, pletinas y accesorios que han sido objeto de alguna de las operaciones de superficies u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto de los mismos, descritas por el consultante, tributa al tipo general del 7 por ciento.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El consultante expone que en la consulta 1802 de 14 de noviembre de 2016 se señaló, por considerarse productos derivados de la industria de producción y primera transformación de metales, que la entrega o importación de tubos y perfiles hueco, pletinas y accesorios tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento.

Si a tales bienes se les realiza operaciones de superficie u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal, se consulta si continúa o no considerándose como productos derivados de la industria de producción y primera transformación de metales.

A título de ejemplo expone como operaciones de superficie u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal las siguientes:

1. Operaciones de acabado de superficie: pulido, lustrado u operaciones similares, oxidación artificial; tratamientos químicos de superficie (fosfatación, oxalatación, cromatado); revestimientos metálicos (inmersión en un baño de metal o de aleación fundida, galvanoplastia, difusión, etc.); recubrimientos no metálicos (esmaltado, barnizado, laqueado, pintado, impresión, revestimiento con plástico o cerámica).

2. Chapado.

3. Estratificación.

SEGUNDO.- No ha sido uniforme la posición doctrinal a consultas efectuadas y relativas a la tributación en el IGIC de la entrega o importación de metales objeto de operaciones de acabado de superficie u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal; de esta forma, en la consulta 1437 de 25 de octubre de 2011 se fija el criterio de la tributación al tipo reducido de la importación de diversos bienes metálicos, galvanizados o sin revestir, por considerarse productos derivados de de la industria de producción y primera transformación de metales; sin embargo, en la consulta de 1599 de 18 de septiembre de 2013 se fija el criterio doctrinal de la tributación al tipo general de la entrega o importación de tubos galvanizados. Incluso en consulta evacuada en 1993 se estableció la tributación al tipo general de la entrega o importación de tubería galvanizada,

Por razones de seguridad jurídica, tanto para los operadores económicos como para la Administración tributaria, esta diversidad doctrinal debe corregirse aprovechando la contestación a la presente consulta.

El artículo 54.1.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"1. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:

a) Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:

(...)

- Producción y primera transformación de metales, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra k) del artículo 52. (...)"

Por otra parte, el artículo 51.3 de la Ley 4/2012 dispone:

"3. Las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos de gravamen establecidos para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas."

No existe ni en la regulación legal ni en la reglamentaria del IGIC un concepto de productos derivados de la industria de producción y primera transformación de metales, por lo que, para una correcta interpretación de las normas, debemos atender a los criterios interpretativos conforme a lo expuesto en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que *"En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."* .

En este sentido, resulta adecuado para decidir si un producto deriva de una determinada industria acudir a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2.

Conforme a la NACE Rev.2 la actividad manufacturera de producción y primera transformación de metales se engloba en la División 24 "Metalurgia; fabricación de productos de hierro, acero y ferroaleaciones." cuyo contenido es el siguiente:

"24 Metalurgia; fabricación de productos de hierro, acero y ferroaleaciones

Esta división comprende las actividades de fundición o refinado de metales férreos y no férreos a partir del mineral,lingote o chatarra mediante técnicas electrometalúrgicas y otras técnicas metalúrgicas de tratamiento. Esta división comprende también la fabricación de aleaciones y superaleaciones metálicas introduciendo otros elementos químicos en los metales puros. El resultado de la fundición y refinado, normalmente en forma de lingotes, se utiliza en las operaciones de laminación, estirado y extrusión para fabricar chapas, flejes, barras, varillas, alambre o tubos,tuberías y perfiles huecos, y en forma licuada para hacer piezas fundidas y otros productos metálicos básicos.

24.1 Fabricación de productos básicos de hierro, acero y ferroaleaciones

Este grupo comprende actividades como la reducción directa de mineral de hierro, la fabricación de lingotes de hierro en forma licuada o sólida; la transformación de lingotes de hierro en acero, la fabricación de ferroaleaciones y la fabricación de productos de acero.

24.10 Fabricación de productos básicos de hierro, acero y ferroaleaciones

Esta clase comprende:

- la explotación de altos hornos, convertidores de acero, talleres de laminado y de acabado

- la producción de lingotes de hierro y fundición especular en lingotes, bloques u otras formas primarias

- la producción de ferroaleaciones

- la producción de productos férreos por reducción directa de hierro y otros productos férreos porosos; la producción

de hierro de una pureza excepcional por electrólisis y otros procesos químicos

- la refundición en lingotes de desechos de hierro o acero

- la producción de hierro granulado y polvo de hierro

- la producción de acero en lingotes y otras formas primarias

- la producción de productos semielaborados de acero

- la fabricación de productos laminados en caliente o en frío de acero

- la fabricación de barras y varillas de acero laminadas en caliente

- la fabricación de angulares y perfiles de acero laminados en caliente

- la fabricación de tablestacas y de perfiles y angulares soldados de acero

- la fabricación de materiales de acero para vías férreas (raíles sin ensamblar)

Esta clase no comprende:

- el estirado en frío de barras (véase 24.31)

24.2 Fabricación de tubos, tuberías, perfiles huecos y sus accesorios, de acero

24.20 Fabricación de tubos, tuberías, perfiles huecos y sus accesorios, de acero

Esta clase comprende:

- la fabricación de tubos y tuberías sin soldadura de sección transversal circular o no circular y de piezas de fundición de sección transversal circular, para su tratamiento posterior, mediante laminación en caliente, extrusión en caliente u otros procesos en caliente de productos intermedios que pueden consistir en barras o tochos obtenidos mediante laminación en caliente o colada continua.

- la fabricación de tubos y tuberías sin soldadura de precisión y de no precisión a partir de piezas laminadas o extrusionadas en caliente mediante el estirado o la laminación en frío de tubos y tuberías de sección transversal circular, y el estirado en frío únicamente para los tubos y tuberías de sección transversal no circular y perfiles huecos

- la fabricación de tubos y tuberías soldados de un diámetro externo superior a 406,4 mm, conformados en frío a partir de productos planos laminados en caliente y soldados longitudinalmente o en espiral

- la fabricación de tubos y tuberías soldados de un diámetro externo de 406,4 mm o menos de sección transversal circular mediante conformación continua en frío o caliente de productos planos laminados en frío o en caliente y soldados longitudinalmente o en espiral, y de sección transversal no circular, mediante conformación en caliente o en frío a partir de bandas laminadas en caliente o en frío y soldadas longitudinalmente

- la fabricación de tubos y tuberías soldados de precisión, de un diámetro externo de 406,4 mm o menos, mediante conformación en caliente o en frío de bandas laminadas en caliente o en frío y soldadas longitudinalmente, simplemente soldados o tratados mediante estirado, laminado o conformación en frío de tubos y tuberías de sección transversal no circular

- la fabricación de bridas y bridas planas con collares forjados mediante el tratamiento de productos planos de acero laminados en caliente

- la fabricación de juntas de soldadura, como codos y reducciones, mediante la forja de tubos de acero sin soldadura laminados en caliente

- juntas de rosca y otras juntas de soldadura de tubos y tuberías de acero

Esta clase no comprende:

- la fabricación de tubos y tuberías de acero sin soldadura por fundición centrífuga (véase 24.52)

24.3 Fabricación de otros productos de primera transformación del acero

Este grupo comprende la fabricación de otros productos mediante el procesado en frío del acero.

24.31 Estirado en frío

Esta clase comprende:

- la fabricación de barras y perfiles sólidos de acero mediante estirado en frío, esmerilado o torneado

Esta clase no comprende:

- el trefilado (véase 24.34)

24.32 Laminación en frío

Esta clase comprende:

- la fabricación de productos planos, recubiertos o no, de acero laminado en rollos o en tiras (de grosor inferior a 600 milímetros), mediante el relaminado en frío de productos planos laminados en caliente o de varillas de acero

24.33 Producción de perfiles en frío por conformación con plegado

Esta clase comprende:

- la fabricación de perfiles o chapas perfiladas, por conformación en un tren de laminación o mediante plegado en una prensa, de productos planos de acero laminados

- la fabricación de planchas acanaladas y paneles laminados mediante laminación en frío por conformación con plegado

24.34 Trefilado en frío

Esta clase comprende:

- la fabricación de alambre de acero mediante estirado en frío de varillas de acero

Esta clase no comprende:

- el estirado de barras y perfiles sólidos de acero (véase 24.31)

- la fabricación de productos de alambre (véase 25.93).

24.4 Producción de metales preciosos y de otros metales no férreos

24.41 Producción de metales preciosos

Esta clase comprende:

- la producción de metales preciosos:

• la producción y refinado de metales preciosos forjados o no: oro, plata, platino, etc. a partir de mineral o chatarra

- la producción de aleaciones de metales preciosos

- la producción de semielaborados de metales preciosos

- la producción de chapados de plata sobre metales comunes

- la producción de chapados de oro sobre metales comunes o plata

- la producción de chapados de platino y de metales del grupo del platino sobre oro, plata o metales comunes

Esta clase comprende también:

- el trefilado de estos metales mediante estirado

- la fabricación de laminados de metales preciosos

Esta clase no comprende:

- la fundición de metales no férreos (véase 24.53, 24.54)

- la fabricación de joyas de metales preciosos (véase 32.12)

24.42 Producción de aluminio

Esta clase comprende:

- la producción de aluminio a partir de alúmina

- la producción de aluminio mediante refinado electrolítico de los desechos y chatarra de aluminio

- la producción de aleaciones de aluminio

- la primera transformación del aluminio

Esta clase comprende también:

- el trefilado de estos metales mediante estirado

- la producción de óxido de aluminio (alúmina)

- la producción de papel de aluminio para envolver

- la fabricación de laminados de aluminio a partir de papel de aluminio como componente primario

Esta clase no comprende:

- la fundición de metales no férreos (véase 24.53, 24.54)

24.43 Producción de plomo, zinc y estaño

Esta clase comprende:

- la producción de cinc, plomo y estaño a partir de minerales

- la producción de cinc, plomo y estaño mediante refinado electrolítico de los desechos y chatarra de cinc, plomo y estaño

- la producción de aleaciones de cinc, plomo y estaño

- la primera transformación del cinc, el plomo y el estaño

Esta clase comprende también:

- el trefilado de estos metales mediante estirado

- la producción de hojalata

Esta clase no comprende:

- la fundición de metales no férreos (véase 24.53, 24.54)

24.44 Producción de cobre

Esta clase comprende:

- la producción de cobre a partir de minerales

- la producción de cobre a partir del refinado electrolítico de los desechos y chatarra de cobre

- la producción de aleaciones de cobre

- la fabricación de hilo y lámina para fundir

- la primera transformación del cobre

Esta clase comprende también:

- el trefilado de estos metales mediante estirado

Esta clase no comprende:

- la fundición de metales no férreos (véase 24.53, 24.54)

24.45 Producción de otros metales no férreos

Esta clase comprende:

- la producción de cromo, manganeso, níquel, etc., a partir de minerales u óxidos

- la producción de cromo, manganeso, níquel, etc., a partir del refinado electrolítico y aluminotérmico de los

desechos y chatarras de estos metales

- la producción de aleaciones de cromo, manganeso, níquel, etc.

- la primera transformación del cromo, el manganeso, el níquel, etc.

- la producción de matas de níquel

Esta clase comprende también:

- el trefilado de estos metales mediante estirado

Esta clase no comprende:

- la fundición de metales no férreos (véase 24.53, 24.54)

24.46 Procesamiento de combustibles nucleares

Esta clase comprende :

- la fabricación de metal de uranio a partir de pechblenda u otros minerales

- la fundición y el refinado de uranio

24.5 Fundición de metales

Este grupo comprende la fabricación de productos semielaborados y fundiciones diversas mediante procesos de

fundición.

Este grupo no comprende:

- la fabricación de productos de fundición acabados, como:

• calderas y radiadores (véase 25.21)

• artículos de fundición para el hogar (véase 25.99)

24.51 Fundición de hierro

Esta clase comprende las actividades de las fundiciones de hierro.

Esta clase comprende:

- la fundición de productos semielaborados de hierro

- la fundición de piezas de moldeo de hierro

- la fundición de piezas de moldeo esferoidales de grafito

- la fundición de productos maleables de hierro fundido

- la fabricación de tubos, tuberías y perfiles huecos, y de accesorios para tubos y tuberías de hierro fundido

24.52 Fundición de acero

Esta clase comprende las actividades de las fundiciones de acero.

Esta clase comprende:

- la fundición de productos semielaborados de acero

- la fundición de piezas de moldeo de acero

- la fabricación de tubos y tuberías sin soldadura de acero mediante fundición centrífuga

- la fabricación de accesorios para tubos y tuberías de acero fundido

24.53 Fundición de metales ligeros

Esta clase comprende:

- la fundición de productos semielaborados de aluminio, magnesio, titanio, cinc, etc.

- la fundición de piezas de moldeo de metales ligeros

24.54 Fundición de otros metales no férreos

Esta clase comprende:

- la fundición de piezas de moldeo metálicas pesadas

- la fundición de piezas de moldeo de metales preciosos

- la fundición a presión de piezas de moldeo de metales no férreos"

Pues bien, las operaciones de superficies u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto del metal son actividades de tratamiento y revestimiento de metales que implican una transformación posterior de éstos; esta circunstancia implica la imposibilidad de considerar, a título de ejemplo, un tubo objeto de un procedimiento de galvanoplastia como un producto derivado de la producción y primera transformación de metales.

En este sentido, es revelador que la actividad de tratamiento y revestimiento de metales no se encuentre encuadrado en la División 24 de la NACE Rev. 2 que, reiteramos es la que consideramos que acoge a los productos derivados de la industria de la producción y primera transformación de metales, sino en la División 25, concretamente en código 25.61 que presenta el siguiente contenido:

"*25.61 Tratamiento y revestimiento de metales*

Esta clase comprende:

- el chapado, la anodización, etc., de metales

- el tratamiento térmico de metales

- el desbarbado, la limpieza por chorro de arena, la limpieza en tambor giratorio, la limpieza de metales

- la coloración y el grabado de los metales

- el revestimiento no metálico de metales:

• plastificación, esmaltado, lacado, etc.

- el endurecimiento y el pulido de metales

Esta clase no comprende:

- las actividades de herraje (véase 01.62)

- la impresión sobre metales (véase 18.12)

- el revestimiento de metálico de plásticos (véase 22.29)

- el chapado de metales preciosos sobre metales comunes u otros metales (véanse 24.41, 24.42, 24.43, 24.44)"

Singular interés presenta el siguiente extracto de las notas generales de la Sección C Industria Manufacturera de la NACE Rev.2 (el subrayado es nuestro):

"*Observación: Los límites entre la industria manufacturera y los demás sectores del sistema de clasificación pueden resultar algo confusos. Como regla general, las actividades en la sección de la industria manufacturera consisten en la transformación de materiales en nuevos productos. Su resultado es un producto nuevo. Pero la definición de lo que constituye un producto nuevo puede resultar un poco subjetiva. A modo de aclaración, en la NACE se consideran actividades de la industria manufacturera las siguientes:*

- el procesado de pescado fresco (pelado de ostras, fileteado de pescado), no realizada a bordo de embarcaciones pesqueras (véase 10.20);

- pasteurización y embotellado de leche (véase 10.51);

- transformación del cuero (véase 15.11);

- conservación de la madera (véase 16.10);

- impresión y actividades relacionadas (véase 18.1);

- recauchutado de neumáticos (véase 22.11);

- producción de hormigón fresco (véase 23.63);

- galvanoplastia, chapado, tratamiento térmico de metales y pulido (véase 25.61);

- reconstrucción de maquinaria (por ejemplo, motores de automoción) (véase 29.10)".

Si, por ejemplo, el galvanizado de una tubería supone que nos encontremos ante un producto nuevo, no cabe considerarlo como producto derivado de la industria de la producción y primera transformación de metales.

El artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 dispone:

1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen: (...)

d) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Las operaciones de superficies u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto de metales, descritas por el consultante, suponen la obtención de un producto nuevo que impide su inclusión en la industria de la producción y primera transformación de metales, y, en consecuencia, la imposibilidad de aplicar el tipo reducido del 3 por ciento.

- La entrega o importación de tubos y perfiles hueco, pletinas y accesorios que han sido objeto de alguna de las operaciones de superficies u otras operaciones para mejorar las propiedades o el aspecto de los mismos, descritas por el consultante, tributa al tipo general del 7 por ciento.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 24 de abril de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo