

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057537

DGT: 21-01-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0211/2016

SUMARIO:

II.EE. Impuestos Especiales de Fabricación. Impuesto Especial sobre la Electricidad. Se analizan la tributación en el impuesto en diversos supuestos:

1.º Compañías productoras de energía eléctrica que entregan la totalidad de la electricidad producida a consumidores finales.

2.º Compañías productoras de energía eléctrica venden la totalidad de la energía eléctrica producida al sistema eléctrico.

3.º Compañías productoras de energía eléctrica venden la energía eléctrica producida simultáneamente a consumidores finales y al sistema eléctrico.

4.º Compañías productoras de energía eléctrica con una potencia instalada superior a 100 KW que «autoconsumen» parte de la energía eléctrica producida y parte la suministran a clientes.

5.º Compañías productoras de energía eléctrica con una potencia instalada no superior a 100 KW que «autoconsumen» parte de la energía eléctrica producida y parte la suministran a clientes.

6.º Consumo de energía eléctrica por los titulares de instalaciones de producción acogidas al régimen retributivo específico. La energía eléctrica consumida no se destina a la producción de energía eléctrica y puede haber sido adquirida a un tercero o producida por la propia productora.

7.º Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan los peajes de acceso a la red a compañías comercializadoras, las cuales utilizan dichos peajes para realizar el suministro de energía eléctrica a sus clientes, consumidores finales.

8.º Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan los peajes de acceso a la red tanto a consumidores finales como a compañías comercializadoras, las cuales utilizan dichos peajes para realizar el suministro de energía eléctrica a sus clientes, consumidores finales.

9.º Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan peajes de acceso a consumidores finales cuando el consumo de energía eléctrica ha sido cero kilovatios.

10.º Exención del suministro de energía eléctrica efectuado a instalaciones de distribución de energía eléctrica.

11.º Acreditación de los consumos realmente realizados por las compañías distribuidoras de energía eléctrica con derecho a exención.

12.º Prestación del servicio de peajes de acceso a productores.

13.º Compañías distribuidoras de energía eléctrica que ejercen simultáneamente la actividad de comercialización.

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE.), arts. 92, 94, 95, 96, 97, 99, 101 y 102 y disp. trans. octava.

RD 1165/1995 (Rgto. II.EE.), art. 146.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 78 y 79.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 106.

Ley 24/2013 (Sector Eléctrico), art. 16.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una asociación que agrupa a empresas distribuidoras de energía eléctrica.

Cuestión planteada:

Determinadas cuestiones en relación con la tributación del Impuesto Especial sobre la Electricidad en determinados supuestos.

Contestación:

La consultante pregunta sobre la tributación del Impuesto Especial sobre la Electricidad en determinados supuestos:

1º. Compañías productoras de energía eléctrica que entregan la totalidad de la electricidad producida a consumidores finales:

El artículo 92 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en relación con el Impuesto Especial sobre la Electricidad, establece:

“1. Está sujeto al impuesto:

a) El suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, entendiéndose por suministro de energía eléctrica tanto la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica como la entrega de electricidad.

A los efectos de este impuesto, siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema.

b) El consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos.

2. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en la Ley, salvo los definidos en ella, se estará a lo dispuesto en la normativa del sector eléctrico de carácter estatal.”.

Por tanto, está sujeto el suministro de energía eléctrica a consumidores finales, es decir, a aquellos que la adquieren para su propio consumo, no para ser objeto de entrega a otra persona o entidad.

No obstante lo anterior, en los supuestos recogidos en el artículo 94 de la LIE y siempre que se cumplan las condiciones reglamentariamente establecidas, estará sujeto pero exento dicho suministro de energía eléctrica. Sin embargo, del escrito de la consulta no se deduce que el consumidor final tenga derecho a gozar de beneficio fiscal alguno.

Por su parte, el artículo 96 de la Ley de Impuestos Especiales regula quienes son los contribuyentes del impuesto:

“1. Son contribuyentes del impuesto:

a) En el supuesto previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 92, aquellos que, debidamente habilitados de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, realicen suministros de energía eléctrica al consumidor, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 de este artículo.

(...)

3. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente de este artículo, en los suministros de electricidad realizados al amparo de una no sujeción, exención o de una reducción, tendrán la condición de contribuyentes, por la cantidad de electricidad recibida sin la correcta repercusión del impuesto, aquellos consumidores que, por no haber comunicado al suministrador los datos exactos de la regularización en los plazos y términos establecidos reglamentariamente, se hayan beneficiado indebidamente de dichos beneficios fiscales.

(...).”.

Por tanto, tienen la condición de contribuyentes los productores de energía eléctrica que estén debidamente habilitados de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico y realicen suministros de energía eléctrica al consumidor.

No obstante, si se produjera alguno de los casos regulados en el apartado 3 del citado artículo 96, pasarán a ostentar la condición de contribuyentes los beneficiarios de los supuestos de no sujeción, exención o de reducción de la base imponible.

Según el artículo 97 de la LIE, la base imponible:

“Estará constituida por la base imponible que se habría determinado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, excluidas las cuotas del propio Impuesto sobre la Electricidad, para un suministro de energía eléctrica efectuado a título oneroso dentro del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido entre personas no vinculadas, conforme a lo establecido en los artículos 78 y 79 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

El artículo 99 de la LIE regula el tipo impositivo:

“1. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 de este artículo, el impuesto se exigirá al tipo del 5,11269632 por ciento.

2. Las cuotas resultantes de la aplicación del tipo impositivo fijado en el apartado 1 no podrán ser inferiores a las cuantías siguientes:

- a) 0,5 euros por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada se destine a usos industriales.
- b) 1 euro por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada se destine a otros usos.

Cuando se incumpla la condición prevista en este apartado, las cuantías indicadas en las letras a) y b) tendrán la consideración de tipos impositivos aplicables en lugar del establecido en el apartado 1.

3. A efectos de lo previsto en el apartado 2, se consideran destinados a usos industriales los siguientes suministros de electricidad para consumo:

- a) Los efectuados en alta tensión.
- b) Los efectuados en baja tensión con destino a riegos agrícolas.”.

La cuota íntegra del Impuesto es la cantidad resultante de aplicar a la base liquidable el tipo impositivo que corresponda de acuerdo con el artículo anterior.

Según el artículo 101 de la LIE:

“1. Los contribuyentes deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien realice la operación gravada, quedando este obligado a soportarla siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

(...)

2. La repercusión de las cuotas devengadas se efectuará en la factura separadamente del resto de conceptos comprendidos en ella. Cuando se trate de operaciones exentas o con reducción en la base liquidable, se hará mención de dichas circunstancias en el referido documento con indicación del precepto aplicable.

3. No procederá la repercusión de las cuotas resultantes en los supuestos previstos en la letra b) del apartado 1 del artículo 92, cuando el consumidor tenga la condición de contribuyente, ni en los supuestos de liquidación que sean consecuencia de actas de inspección y en los de estimación indirecta de bases.”.

Por su parte, el apartado 1 del artículo 102 de la LIE dispone:

“1. Los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria.

El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá el procedimiento y plazo para la presentación de las autoliquidaciones a que se refiere el párrafo anterior.

(...).”.

A este respecto, es la mencionada Orden HAP/2489/2014, de 29 de diciembre, la que aprueba el modelo 560 "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

Por regla general, el período de liquidación será el correspondiente a cada trimestre natural; salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido sería, atendiendo a su volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa de dicho impuesto, mensual, en cuyo caso será también mensual el período de liquidación de este impuesto.

Establecido lo anterior, los productores de energía eléctrica en su calidad de contribuyentes vendrán obligados a presentar autoliquidaciones. La presentación de la autoliquidación (modelo 560), deberá efectuarse dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el correspondiente período de liquidación.

Adicionalmente, según el apartado 2 del artículo 102:

“2. Los obligados a presentar autoliquidaciones por este impuesto, (...), deberán solicitar la inscripción en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales del lugar donde radique el establecimiento donde ejerzan su actividad o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal.

Por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se establecerá la estructura del censo de obligados tributarios por este impuesto, así como el procedimiento y plazo para la inscripción de estos en el registro territorial.”

En este sentido, el artículo 146 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (BOE de 28 de julio) establece:

“1. Los obligados a solicitar la inscripción en el Registro territorial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 102.2 de la Ley y, en su caso, las comunidades de regantes, 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 de hecho o de derecho, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2. El incumplimiento de las normas, limitaciones y condiciones establecidas en la Ley y en este Reglamento dará lugar a la revocación de la inscripción en el Registro territorial. El expediente de revocación será tramitado por la oficina gestora correspondiente al Registro territorial en el que esté inscrito el establecimiento o, en su caso, por el órgano que otorgó la inscripción.

Una vez incoado el expediente de revocación, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá acordar la baja provisional en el Registro territorial de la oficina gestora, previo informe del órgano proponente.

3. Cualquier modificación ulterior de los datos consignados en la solicitud o que figuren en la documentación aportada deberá ser comunicada a la oficina gestora.

4. Una vez efectuada la inscripción, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro, sujeta al modelo aprobado por Resolución de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la que constará el «Código de Identificación de la Electricidad» (CIE) que deberá consignarse en las autoliquidaciones y demás declaraciones que se debieran presentar por este impuesto.”

La estructura del censo a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 102.2 de la LIE, ha sido desarrollada por la ya mencionada Orden HAP/2489/2014, de 29 de diciembre, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560 "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación (BOE de 31 de diciembre).

Por lo que, los productores de energía eléctrica en su calidad de contribuyentes deberán solicitar la inscripción en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales del lugar donde radique el establecimiento donde ejerzan su actividad o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal.

Una vez efectuada la inscripción en el registro territorial, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en la que constará el código de identificación de la electricidad (CIE). En este caso, las compañías productoras de energía eléctrica estarán obligadas a tener un CIE con la clave de actividad “LC: resto de contribuyentes”.

No obstante lo anterior, según establece la Disposición Transitoria Octava de la Ley de Impuestos Especiales, los obligados a presentar autoliquidaciones por este impuesto, así como los beneficiarios de las exenciones y de la reducción establecidas en el mismo, que ya figuren inscritos en el correspondiente registro territorial por el Impuesto sobre la Electricidad, no deberán solicitar una nueva inscripción por este impuesto a partir de la entrada en vigor del Impuesto Especial sobre la Electricidad.

2º. Compañías productoras de energía eléctrica venden la totalidad de la energía eléctrica producida al sistema eléctrico:

Conforme al artículo 92.1.a) de la LIE, analizado en el apartado anterior, estará sujeto al Impuesto “el suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo (...)” sin perjuicio de que el adquirente de la electricidad pueda beneficiarse de algún supuesto de exención o reducción de la base imponible recogido en la Ley.

Sin embargo, no estará sujeta al impuesto la energía eléctrica cuando se entregue a cualquier sujeto del mercado eléctrico para su posterior distribución o comercialización. Dicha energía eléctrica resultará gravada por este impuesto cuando se suministre a otra persona o entidad que la adquiere para su propio consumo.

En consecuencia, con respecto a dicha actividad y desde la perspectiva del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE), las compañías productoras de energía eléctrica no tendrán que cumplir con obligación formal alguna.

3º. Compañías productoras de energía eléctrica venden la energía eléctrica producida simultáneamente a consumidores finales y al sistema eléctrico:

En este caso, por la parte de la energía eléctrica producida y vertida a la red habrá que actuar conforme a lo expuesto en el supuesto 2º y, por la parte de la energía eléctrica producida y suministrada a consumidores finales habrá que actuar como en el supuesto 1º.

4º. Compañías productoras de energía eléctrica con una potencia instalada superior a 100 KW que “autoconsumen” parte de la energía eléctrica producida y parte la suministran a clientes:

En primer lugar, por la parte de la energía eléctrica suministrada a clientes se estará a lo establecido en el supuesto 1º ó 2º, según dichos clientes adquieran la electricidad para su propio consumo o para venderla en el mercado eléctrico.

En segundo lugar, con respecto a la parte de la energía eléctrica “autoconsumida”, el artículo 92. 1. b) de la LIE establece que está sujeto al impuesto: “El consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos.”, pudiendo plantearse dos posibles situaciones:

I. “Autoconsumo” exento:

A este respecto, el apartado 5 del artículo 94 de la LIE establece:

“Estará exenta en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

(...)

5. La energía eléctrica consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico conforme a la legislación sectorial.”.

De acuerdo con el criterio establecido en la consulta nº V2275-15 de 20/07/2015, la exención recogida en el precepto anteriormente transcrito, se aplicará únicamente a la energía eléctrica consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico conforme a la legislación sectorial siempre que haya sido generada por ellos mismos, en ningún caso dicho beneficio fiscal podrá aplicarse a la energía eléctrica adquirida en el mercado.

Por otra parte, y en relación con si la exención debe limitarse a la electricidad consumida en la instalación acogida al régimen retributivo específico o si la exención debe extenderse a cualquier otra instalación que pudiera tener el titular de aquella instalación, este Centro Directivo ya se pronunció a través de las consultas nº 1943-98, de fecha 16 de diciembre, nº 0705-00, de fecha 27 de marzo, y nº 0723-04, de fecha 24 de marzo, que abordan dicha cuestión respecto al derogado Impuesto sobre la Electricidad. De su contestación se deduce que la exención debe aplicarse a la electricidad consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen especial (ahora régimen retributivo específico) siempre que haya sido generada por ellos mismos, independientemente de que el consumo se produzca en la instalación en la que se produce la electricidad o en otra diferente.

Por tanto, con independencia de que el consumo de energía eléctrica se produzca en la instalación en la que se produce electricidad o en otra diferente, la exención es aplicable a la energía eléctrica producida en la instalación de energía eléctrica acogida al régimen retributivo específico, conforme a la legislación sectorial, siempre y cuando sea consumida por los titulares de dicha instalación.

Adicionalmente, cabe recordar que el artículo 94.7 de la LIE, en su redacción dada por la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre), con efectos desde el 1 de enero de 2015, establece que estará exenta “7. La energía eléctrica consumida en las instalaciones de producción de electricidad para la realización de dicha actividad, así como la energía eléctrica suministrada a las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica para la realización en las mismas de estas actividades.”.

Para poder beneficiarse de las exenciones reguladas en los apartados 5 y 7 del artículo 94 de la LIE el artículo 102.2 del mismo texto legal establece:

“(…) los beneficiarios de las exenciones reguladas en los apartados 5, 6 y 7 del artículo 94 de esta Ley y de las reducciones a las que hace referencia el artículo 98, deberán solicitar la inscripción en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales del lugar donde radique el establecimiento donde ejerzan su actividad o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal.

Por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se establecerá la estructura del censo de obligados tributarios por este impuesto, así como el procedimiento y plazo para la inscripción de estos en el registro territorial.”.

En relación con dicha obligación de inscripción en el registro territorial el artículo 146 del Reglamento de los Impuestos Especiales dispone:

“1. Los obligados a solicitar la inscripción en el Registro territorial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 102.2 de la Ley y, en su caso, las comunidades de regantes, 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 de hecho o de derecho, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

(…)

4. Una vez efectuada la inscripción, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro, sujeta al modelo aprobado por Resolución de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la que constará el «Código de Identificación de la Electricidad» (CIE) que deberá consignarse en las autoliquidaciones y demás declaraciones que se debieran presentar por este impuesto.”.

Por otra parte, la estructura del censo a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 102.2 de la LIE ha sido desarrollada por la Orden HAP/2489/2014, de 29 de diciembre, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560 "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación (BOE de 31 de diciembre).

Sin perjuicio de lo establecido en la Disposición Transitoria Octava de la LIE, cuando el consumo de electricidad resulte exento en virtud de lo establecido en los artículos 94.5 y 94.7 de la LIE, la clave de actividad que figure en el CIE deberá ser “L0: fábricas de electricidad en régimen retributivo específico” o “L1: fábricas de electricidad en régimen ordinario”.

Una vez que la oficina gestora ha efectuado la inscripción en el registro territorial y entregado al interesado la tarjeta acreditativa de la inscripción, éste la deberá exhibir al suministrador de electricidad en aquellos supuestos en los que pueda gozar de algún beneficio fiscal de los anteriormente señalados.

II. “Autoconsumo” sujeto.

Una vez analizados los supuestos de exención, cabe señalar que será exigible el Impuesto cuando la realización del hecho imponible recogido en el artículo 92.1 b) de la LIE (“consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos”), no resulte exento en virtud de lo dispuesto en los apartados 5 y 7 del artículo 94 de la LIE.

De acuerdo con el artículo 96.1.b) de la LIE, en dicho supuesto serán contribuyentes aquellos que consuman la energía eléctrica generada por ellos mismos.

Según el apartado 3 del artículo 101 de la LIE:

“3. No procederá la repercusión de las cuotas resultantes en los supuestos previstos en la letra b) del apartado 1 del artículo 92, cuando el consumidor tenga la condición de contribuyente, ni en los supuestos de liquidación que sean consecuencia de actas de inspección y en los de estimación indirecta de bases.”.

Por lo que, en virtud de lo establecido en el citado artículo 101.3 de la LIE, las compañías productoras no deberán repercutirse a sí mismas el impuesto por el consumo de energía eléctrica generada por ellos mismos, sino presentar la correspondiente autoliquidación comprensiva del impuesto correspondiente a dicho “autoconsumo”.

Adicionalmente el artículo 102 de la LIE dispone:

“1. Los contribuyentes por este impuesto estarán obligados a presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria.

El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá el procedimiento y plazo para la presentación de las autoliquidaciones a que se refiere el párrafo anterior.

(...).”.

A este respecto, es la mencionada Orden HAP/2489/2014, de 29 de diciembre, la que aprueba el modelo 560 "Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

Por regla general, el período de liquidación será el correspondiente a cada trimestre natural; salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido sería, atendiendo a su volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa de dicho impuesto, mensual, en cuyo caso será también mensual el período de liquidación de este impuesto.

La presentación de la autoliquidación (modelo 560), deberá efectuarse dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el correspondiente período de liquidación.

En particular, en el apartado 5 de dicho modelo se deberán incluir tanto los suministros y los autoconsumos no exentos.

Además, según el apartado 2 del artículo 102:

“2. Los obligados a presentar autoliquidaciones por este impuesto, (...), deberán solicitar la inscripción en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales del lugar donde radique el establecimiento donde ejerzan su actividad o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal.

Por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se establecerá la estructura del censo de obligados tributarios por este impuesto, así como el procedimiento y plazo para la inscripción de estos en el registro territorial.”.

En este sentido, el artículo 146 del Reglamento de los Impuestos Especiales establece:

“1. Los obligados a solicitar la inscripción en el Registro territorial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 102.2 de la Ley y, en su caso, las comunidades de regantes, 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 de hecho o de derecho, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2. El incumplimiento de las normas, limitaciones y condiciones establecidas en la Ley y en este Reglamento dará lugar a la revocación de la inscripción en el Registro territorial. El expediente de revocación será tramitado por la oficina gestora correspondiente al Registro territorial en el que esté inscrito el establecimiento o, en su caso, por el órgano que otorgó la inscripción.

Una vez incoado el expediente de revocación, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá acordar la baja provisional en el Registro territorial de la oficina gestora, previo informe del órgano proponente.

3. Cualquier modificación ulterior de los datos consignados en la solicitud o que figuren en la documentación aportada deberá ser comunicada a la oficina gestora.

4. Una vez efectuada la inscripción, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro, sujeta al modelo aprobado por Resolución de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la que constará el «Código de Identificación de la Electricidad» (CIE) que deberá consignarse en las autoliquidaciones y demás declaraciones que se debieran presentar por este impuesto.”.

La estructura del censo a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 102.2 de la LIE, ha sido desarrollada por la ya reiterada Orden HAP/2489/2014.

Una vez efectuada la inscripción en el registro territorial, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en la que constará el código de identificación de la electricidad (CIE). En este caso, las compañías productoras de energía eléctrica estarán obligadas a tener un CIE con la clave de actividad “LC: resto de contribuyentes”.

No obstante lo anterior, según establece la Disposición Transitoria Octava de la Ley de Impuestos Especiales, los obligados a presentar autoliquidaciones por este impuesto, así como los beneficiarios de las exenciones y de la reducción establecidas en el mismo, que ya figuren inscritos en el correspondiente registro

territorial por el Impuesto sobre la Electricidad, no deberán solicitar una nueva inscripción por este impuesto a partir de la entrada en vigor del Impuesto Especial sobre la Electricidad.

5º. Compañías productoras de energía eléctrica con una potencia instalada no superior a 100 KW que “autoconsumen” parte de la energía eléctrica producida y parte la suministran a clientes:

En primer lugar, por la parte de la energía eléctrica suministrada a clientes se estará a lo establecido en el supuesto 1º ó 2º, según dichos clientes adquieran la electricidad para su propio consumo o para venderla en el mercado eléctrico.

Respecto a la parte de la energía eléctrica “autoconsumida”, el artículo 92. 1. b) de la LIE establece que está sujeto al impuesto: “El consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos.”.

La configuración de dicho hecho imponible queda delimitada con lo dispuesto en el artículo 93 de la LIE.

En concreto, el artículo 93 establece:

“No estará sujeto al impuesto el consumo por los generadores o conjunto de generadores de potencia total no superior a 100 kilovatios (kW) de la energía eléctrica producida por ellos mismos.”.

Esto es, no está sujeto al impuesto el consumo por los “pequeños productores de energía eléctrica” (potencia del generador o conjunto de generadores sea igual o inferior a 100 kilovatios), en sus instalaciones, de aquella electricidad generada por ellos mismos.

El consumo, fuera de las instalaciones de producción de electricidad, de aquella energía eléctrica producida por generadores con una potencia instalada igual o inferior a 100 kilovatios, resultará sujeto.

Se procederá de acuerdo con lo ya expuesto en el apartado anterior, según le resulte de aplicación algún supuesto de exención (artículo 94.5 y 94.7) o no.

6º. Consumo de energía eléctrica por los titulares de instalaciones de producción acogidas al régimen retributivo específico. La energía eléctrica consumida no se destina a la producción de energía eléctrica y puede haber sido adquirida a un tercero o producida por la propia productora.

Este caso ya ha sido analizado en el supuesto 4º en los siguientes términos:

El apartado 5 del artículo 94 de la LIE establece:

“Estará exenta en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

(...)

5. La energía eléctrica consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico conforme a la legislación sectorial.”.

De acuerdo con el criterio establecido en la consulta nº V2275-15 de 20/07/2015, la exención recogida en el precepto anteriormente transcrito, se aplicará únicamente a la energía eléctrica consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico conforme a la legislación sectorial, siempre que haya sido generada por ellos mismos, en ningún caso dicho beneficio fiscal podrá aplicarse a la energía eléctrica adquirida en el mercado.

Por otra parte, y en relación con si la exención debe limitarse a la electricidad consumida en la instalación acogida al régimen retributivo específico o si la exención debe extenderse a cualquier otra instalación que pudiera tener el titular de aquella instalación, este Centro Directivo ya se pronunció a través de las consultas nº 1943-98, de fecha 16 de diciembre, nº 0705-00, de fecha 27 de marzo, y nº 0723-04, de fecha 24 de marzo, que abordan dicha cuestión respecto al derogado Impuesto sobre la Electricidad; de su contestación se deduce que la exención debe aplicarse a la electricidad consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen especial (ahora régimen retributivo específico) siempre que haya sido generada por ellos mismos, independientemente de que el consumo se produzca en la instalación en la que se produce la electricidad o en otra diferente.

Por tanto, con independencia de que el consumo de energía eléctrica se produzca en la instalación en la que se produce electricidad o en otra diferente, la exención es aplicable a la energía eléctrica producida en la instalación de energía eléctrica acogida al régimen retributivo específico, conforme a la legislación sectorial, siempre y cuando sea consumida por los titulares de dicha instalación.

Respecto a los requisitos formales para poder aplicar dicho beneficio fiscal, ver el supuesto 4º.

7º. Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan los peajes de acceso a la red a compañías comercializadoras, las cuales utilizan dichos peajes para realizar el suministro de energía eléctrica a sus clientes, consumidores finales:

El apartado 1 del artículo 92 de la LIE establece:

“1. Está sujeto al impuesto:

a) El suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, entendiéndose por suministro de energía eléctrica tanto la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica como la entrega de electricidad.

A los efectos de este impuesto, siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema.”.

Es decir, el hecho imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad es el suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, entendiéndose por suministro de energía eléctrica tanto la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica como la entrega de electricidad.

Para que la recepción de la energía eléctrica por parte del cliente, persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo (consumidor final), se produzca es necesaria, como parte indisoluble de la operación de suministro, la utilización de una red de transporte o distribución por la que se satisface un precio o “peaje”.

Por tanto, el precio satisfecho por el peaje se considera una de las dos partes, junto con el precio pagado por la cantidad de energía eléctrica adquirida, que conforma el importe total de la contraprestación que el consumidor satisface por el “suministro de energía eléctrica” a su suministrador y que, conforme a lo establecido en el artículo 97 de la LIE, configura la base imponible el Impuesto.

En consecuencia, al igual que, de acuerdo con lo establecido en el supuesto 2º, en el que se afirmaba que no estaba sujeta al Impuesto la energía eléctrica en el momento en el que se entregase a cualquier sujeto del mercado eléctrico para su posterior distribución o comercialización, resultando gravada dicha energía eléctrica cuando se suministrase a otra persona o entidad que la adquiere para su propio consumo, el mismo tratamiento fiscal corresponde dar a los “peajes”.

Es decir, los peajes que una compañía distribuidora de energía eléctrica facture a una compañía comercializadora de energía eléctrica, quien a su vez los refactura al consumidor final, en la primera fase (facturación del distribuidor al comercializador) no estará sujetos al IEE. No obstante dichos peajes quedarán sujetos al IEE en el momento de la facturación por parte de la comercializadora al consumidor final.

En consecuencia, con respecto a dicha actividad y desde la perspectiva del IEE, las compañías distribuidoras de energía eléctrica no tendrán que cumplir con obligación formal alguna.

8º. Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan los peajes de acceso a la red tanto a consumidores finales como a compañías comercializadoras, las cuales utilizan dichos peajes para realizar el suministro de energía eléctrica a sus clientes, consumidores finales:

En primer lugar, en relación con los peajes facturados a las compañías comercializadoras para la entrega de electricidad a consumidores finales, se estará a lo dispuesto en el apartado anterior.

En segundo lugar, la prestación del servicio de peajes por parte de compañías distribuidoras a consumidores finales constituye hecho imponible del impuesto, quedando sujetos al mismo y debiendo proceder de acuerdo con lo establecido en el supuesto 1º.

Es decir, las compañías distribuidoras tendrán la consideración de contribuyentes y estarán obligadas a solicitar un CIE en el que figure la clave de actividad “L4: distribuidores que prestan el servicio de peajes de acceso a la red eléctrica.”.

Adicionalmente, la compañía distribuidora (contribuyente), deberá cumplimentar el modelo 560 siguiendo las instrucciones aprobadas en la reiterada Orden HAP/2489/2014.

9º. Compañías distribuidoras de energía eléctrica que facturan peajes de acceso a consumidores finales cuando el consumo de energía eléctrica ha sido cero kilovatios:

Como se ha expuesto en el supuesto 7º, para que la operación de suministro de energía eléctrica se produzca, se requiere como parte indisoluble de dicha operación, tanto la entrega de electricidad, como la utilización de una red de transporte o distribución por la que se satisface un precio o “peaje”.

Por su parte, el artículo 95 de la LIE establece que en el supuesto en el que se produce el hecho imponible, porque se suministra energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, el devengo se produce en el momento en que resulte exigible la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica suministrada en cada periodo de facturación.

En este sentido, el artículo 97 de la LIE establece que la base imponible del Impuesto:

“Estará constituida por la base imponible que se habría determinado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, excluidas las cuotas del propio Impuesto sobre la Electricidad, para un suministro de energía eléctrica efectuado a título oneroso dentro del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido entre personas no vinculadas, conforme a lo establecido en los artículos 78 y 79 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

Generalmente, en los suministros de electricidad a los consumidores finales se facturan, básicamente dos conceptos: la potencia contratada y la energía consumida. Estos conceptos constituyen, fundamentalmente, la contraprestación satisfecha por el suministro de electricidad que constituiría la base imponible del Impuesto. En ambos conceptos se suele incluir el coste de los peajes.

En efecto, la estructura del peaje o de las tarifa de acceso tiene una fórmula compuesta por un término de potencia, un término de energía activa y, si corresponde, un término de energía reactiva que se encuentra desarrollada en el Real Decreto 1164/2001, de 26 de octubre, por el que se establecen tarifas de acceso a las redes de transporte y distribución de energía eléctrica (BOE de 8 de noviembre).

El término de potencia se facturará aunque no haya habido consumo de energía eléctrica durante el periodo de facturación considerado.

A este respecto, cabe recordar que, fue criterio reiterado de este Centro Directivo, para el derogado Impuesto sobre la Electricidad, que solamente en los casos en que se acredite que la falta de facturación por el término “consumo de energía” se debe a una ausencia efectiva de suministro eléctrico (y no a otra circunstancia como, por ejemplo, la falta de lectura del contador por parte de la compañía) no resultará exigible el impuesto, aunque exista una facturación por el término “potencia contratada”.

De acuerdo con lo anteriormente argumentado y en coherencia con la finalidad que se persigue con el Impuesto Especial sobre la Electricidad (“la neutralidad, en términos de recaudación, respecto a la anterior configuración”, Memoria del Análisis de Impacto Normativo de la Ley 28/2014 por la que se dio redacción a este Impuesto), en los periodos de facturación en los que haya ausencia efectiva de suministro eléctrico, no resultará exigible el impuesto, aunque exista una facturación por “peajes” que resulten incluidos en el término “potencia contratada”.

10º. Exención del suministro de energía eléctrica efectuado a instalaciones de distribución de energía eléctrica:

El artículo 94.7 de la LIE establece que estará exenta del IEE “La energía eléctrica consumida en las instalaciones de producción de electricidad para la realización de dicha actividad, así como la energía eléctrica suministrada a las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica para la realización en las mismas de estas actividades.”.

En consecuencia, la exención establecida en el artículo 94.7 de la LIE, se aplicará a la energía eléctrica suministrada a las instalaciones de distribución de energía eléctrica que se destine únicamente para la realización en las mismas de estas actividades.

A estos efectos, el apartado 2 del artículo 38 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (BOE de 27 de diciembre) establece:

“2. Tendrán la consideración de instalaciones de distribución todas las líneas, parques y elementos de transformación y otros elementos eléctricos de tensión inferior a 220 kV, salvo aquéllas que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 34, se consideren integradas en la red de transporte.

Asimismo, se considerarán elementos constitutivos de la red de distribución todos aquellos activos de la red de comunicaciones, protecciones, control, servicios auxiliares, terrenos, edificaciones y demás elementos auxiliares, eléctricos o no, necesarios para el adecuado funcionamiento de las redes de distribución, incluidos los centros de control en todas las partes y elementos que afecten a las instalaciones de distribución.

No formarán parte de las redes de distribución los transformadores de grupos de generación, los elementos de conexión de dichos grupos a las redes de distribución, las instalaciones de consumidores para su uso exclusivo, ni las líneas directas.”.

Para que estas instalaciones puedan gozar de dicha exención será de aplicación lo dispuesto en el supuesto 4º.

La regla general es que ostenten la condición de contribuyentes quienes realicen el suministro de energía eléctrica. No obstante, el apartado 4 del artículo 96 de la LIE recoge una particularidad:

“4. En los suministros de energía eléctrica efectuados a consumidores con un único punto de suministro en los que una parte de la energía suministrada está exenta en virtud de lo establecido en el artículo 94.7 de esta Ley, tendrán la condición de contribuyentes los consumidores. También tendrán la condición de contribuyentes, aquellos a los que hace referencia la letra a) del apartado 1 de este artículo por la electricidad adquirida para su consumo.”.

Por tanto, las instalaciones de distribución de energía eléctrica que dispongan de un único punto de suministro y que adquieran electricidad para su consumo y una parte de esa energía eléctrica adquirida se encuentre exenta, en virtud de lo dispuesto en el artículo 94.7, porque se destine a la realización propiamente dicha de la actividad de distribución, y la otra parte no se encuentre exenta, ostentarán la condición de contribuyentes por toda la energía eléctrica adquirida, sin perjuicio de que parte de la energía eléctrica adquirida esté exenta en virtud de lo dispuesto en el artículo 94.7.

En consecuencia, en dicho supuesto, las instalaciones de distribución de energía eléctrica, en su calidad de contribuyentes, deberán liquidar el Impuesto por aquella parte de la energía eléctrica adquirida para su consumo y no exenta, conforme lo establecido en los supuestos anteriores para los contribuyentes.

No obstante lo anterior, cuando las instalaciones de distribución de energía eléctrica dispongan de puntos de suministro diferenciados, tendrán la consideración de contribuyentes los suministradores de energía eléctrica, por lo que serán éstos los que deberán liquidar el Impuesto por aquella energía eléctrica suministrada al consumidor y no exenta, conforme lo establecido en los supuestos anteriores para los contribuyentes.

11º. Acreditación de los consumos realmente realizados por las compañías distribuidoras de energía eléctrica con derecho a exención:

Respecto a cómo acreditar los consumos de electricidad realizados por las compañías distribuidoras de electricidad con derecho a exención en virtud de lo establecido en el artículo 94.7 de la LIE, en el caso de no disponer de un punto de suministro diferenciado, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en materia de prueba en la sección 2ª del capítulo II del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En particular, habrá que estar a lo señalado en su artículo 106.1, el cual establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre los medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa” y en el artículo 105.Uno, que en relación con la carga de la prueba establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”.

En cuanto a la valoración de las pruebas, hay que señalar que en el ordenamiento jurídico español rige el principio de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

12º. Prestación del servicio de peajes de acceso a productores:

El apartado 2 artículo 16 de la Ley del Sector Eléctrico establece:

“2. El Gobierno establecerá la estructura y condiciones de aplicación de los peajes de acceso a las redes de transporte y distribución que deberán satisfacer:

- a) los consumidores, teniendo en cuenta las especialidades por niveles de tensión y las características de los consumos por periodos horarios y potencia.
- b) los productores, teniendo en cuenta la energía vertida a las redes.”.

El Real Decreto 1544/2011, de 31 de octubre, por el que se establecen los peajes de acceso a las redes de transporte y distribución que deben satisfacer los productores de energía eléctrica (BOE de 16 de noviembre), regula el precio que los productores deben satisfacer por dichos conceptos.

En tanto en cuanto los “peajes” o el precio que satisfacen los productores por el uso de las redes de transporte o distribución es para para poder verter la energía generada, dicho precio no está sujeto al Impuesto por no estar indisolublemente unido al suministro de electricidad.

13º. Compañías distribuidoras de energía eléctrica que ejercen simultáneamente la actividad de comercialización:

Como ya se ha expuesto en otros supuestos anteriores, el artículo 92 de la LIE, establece:

“1. Está sujeto al impuesto:

a) El suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, entendiéndose por suministro de energía eléctrica tanto la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica como la entrega de electricidad.

A los efectos de este impuesto, siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema.

b) El consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos.

2. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en la Ley, salvo los definidos en ella, se estará a lo dispuesto en la normativa del sector eléctrico de carácter estatal.”.

Por tanto, está sujeto el suministro de energía eléctrica a consumidores finales, es decir, a aquellos que la adquieren para su propio consumo, no para ser objeto de entrega a otra persona o entidad.

No obstante lo anterior, en los supuestos recogidos en el artículo 94 de la LIE y siempre que se cumplan las condiciones reglamentariamente establecidas, estará sujeto pero exento dicho suministro de energía eléctrica. Sin embargo, del escrito de la consulta no se deduce que el consumidor final tenga derecho a gozar de algún beneficio fiscal.

Por tanto, de acuerdo con el artículo 96 de la Ley de Impuestos Especiales:

“1. Son contribuyentes del impuesto:

a) En el supuesto previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 92, aquellos que, debidamente habilitados de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, realicen suministros de energía eléctrica al consumidor, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 de este artículo.

(...).”.

Es decir, la compañía distribuidora, sin perjuicio de otras actividades que pudiera realizar, en relación con el Impuesto Especial sobre la Electricidad, ostentará la condición de contribuyente cuando realice el hecho imponible, es decir, el suministro de energía eléctrica a otra persona o entidad que la adquiere para su propio consumo.

Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos siguientes, en cuanto a las obligaciones formales y materiales a cumplir por su condición de contribuyente, son las ya explicadas en el supuesto 1º.

Una vez efectuada la inscripción en el registro territorial, la oficina gestora entregará al interesado una tarjeta acreditativa de la inscripción en la que constará el código de identificación de la electricidad (CIE). En este caso, por la actividad de comercializadoras de energía eléctrica deberán disponer de un CIE con la clave de actividad “L3: comercializadores de energía eléctrica.”.

Si además prestan el servicio de peajes de acceso a la red eléctrica a los consumidores que adquieran energía directamente en el mercado de producción, Consumidores Directos en Mercado, deberán disponer de otro CIE con la clave de actividad “L4: distribuidores que prestan el servicio de peajes de acceso a la red eléctrica.”.

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 Administraciones Públicas.