

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC085594

DGT: 20-04-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0938/2023

**SUMARIO:**

**Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoconsumo fotovoltaico.** Una entidad dispone de una instalación solar aislada de autoconsumo eléctrico sin vertido a la red de excesos, con ella se suministran para su propio consumo y suministran energía a una parcela donde tienen un inquilino el cual consume dicho suministro eléctrico. No está sujeto al impuesto el consumo por los “pequeños productores de energía eléctrica” (potencia del generador o conjunto de generadores igual o inferior a 100 kilovatios), en sus instalaciones, de aquella electricidad generada por ellos mismos. Respecto la energía eléctrica suministrada por al inquilino (consumidor) se produce el hecho imponible del art. 92.1.a) Ley II.EE esto es, el productor estará realizando el suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo. Por otro lado, está exenta la energía eléctrica consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 megavatios (MW). El contribuyente será el propio productor que realiza el “suministro” al resto de consumidores. Por tanto, no se llegará a producir el hecho imponible regulado en el art. 92.1.b) Ley II.EE cuando la potencia instalada de la instalación no sea superior a 100 kilovatios (kW). Se producirá el hecho imponible, pero estará exento, cuando la instalación de producción de energía eléctrica tenga una potencia instalada igual o superior a 100 kilovatios (kW) sin llegar a superar los 50 megavatios (MW) y sea de tecnología renovable, cogeneración o residuos. De acuerdo con el art. 97 Ley II.EE la base imponible del impuesto estará constituida por “la base imponible que se habría determinado a efectos del IVA, 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 IVA entre personas no vinculadas. Es decir, con independencia de que el suministro al resto de consumidores se realice a título oneroso o gratuito, la base imponible del IEE será aquella que se habría determinado a efectos del IVA para suministros efectuados a título oneroso entre personas no vinculadas. Esta empresa en su calidad de contribuyente, deberá presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria.

**PRECEPTOS:**

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

Ley 38/1992 (Ley II.EE), arts. 92 y 97.

RD 1165/1995 (Rgto II.EE), art. 147.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La sociedad consultante dispone de una instalación solar aislada de autoconsumo eléctrico sin vertido a la red de excesos, con ella se suministran para su propio consumo y suministran energía a una parcela donde tienen un inquilino el cual consume dicho suministro eléctrico.

**Cuestión planteada:**

Implicaciones en el Impuesto Especial sobre la Electricidad.

**Contestación:**

La Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (BOE de 27 de diciembre), define en su artículo 9 las bases del autoconsumo de energía eléctrica, entendido éste como el consumo por parte de uno o varios consumidores de energía eléctrica proveniente de instalaciones de producción próximas a las de consumo y asociadas a los mismos y distingue las siguientes modalidades de autoconsumo:

“a) Modalidades de suministro con autoconsumo sin excedentes. Cuando los dispositivos físicos instalados impidan la inyección alguna de energía excedentaria a la red de transporte o distribución. En este caso existirá un único tipo de sujeto de los previstos en el artículo 6, que será el sujeto consumidor.

b) Modalidades de suministro con autoconsumo con excedentes. Cuando las instalaciones de generación puedan, además de suministrar energía para autoconsumo, inyectar energía excedentaria en las redes de transporte y distribución. En estos casos existirán dos tipos de sujetos de los previstos en el artículo 6, el sujeto consumidor y el productor.”

Por su parte, el Real Decreto-ley 15/2018, de 5 de octubre, de medidas urgentes para la transición energética y la protección de los consumidores (BOE de 6 de octubre), ha realizado una modificación en la regulación del autoconsumo en España, que se ha visto culminada con la aprobación del Real Decreto 244/2019, de 5 de abril, por el que se regulan las condiciones administrativas, técnicas y económicas del autoconsumo de energía eléctrica (BOE de 6 de abril).

El artículo 4 del citado Real Decreto 244/2019 distingue las siguientes modalidades de autoconsumo:

“A) Modalidad de suministro con autoconsumo sin excedentes. Corresponde a las modalidades definidas en el artículo 9.1.a) de la Ley del Sector Eléctrico. En esta modalidad de autoconsumo el titular del punto de suministro será el consumidor, el cual también será el titular de las instalaciones de generación conectadas a su red. En el caso del autoconsumo sin excedentes colectivo, la titularidad de dicha instalación de generación y del mecanismo antivertido será compartida solidariamente por todos los consumidores asociados a dicha instalación de generación.

En estos casos, sin perjuicio de los acuerdos firmados entre las partes, el consumidor, o en su caso los consumidores, serán los responsables por el incumplimiento de los preceptos recogidos en el Real Decreto 244/2019. En el caso del autoconsumo sin excedentes colectivo, los consumidores asociados a la instalación de generación deberán responder solidariamente ante el sistema eléctrico por dicha instalación de generación.

B) Modalidad de suministro con autoconsumo con excedentes. Corresponde a las modalidades definidas en el artículo 9.1.b) de la Ley del Sector Eléctrico. En estas modalidades las instalaciones de producción próximas y asociadas a las de consumo podrán, además de suministrar energía para autoconsumo, inyectar energía excedentaria en las redes de transporte y distribución. En estos casos existirán dos tipos de sujetos de los previstos en el artículo 6 de la Ley del Sector Eléctrico, que serán el sujeto consumidor y el productor.”

El consultante manifiesta que dispone de una instalación solar aislada de autoconsumo eléctrico sin vertido a la red de excesos, con la que se suministran para su propio consumo y suministran energía a una parcela donde tienen un inquilino para el consumo del mismo.

A la vista de lo expuesto y de los preceptos transcritos, la primera conclusión que se deriva es que para que el consultante pudiera consumir la electricidad generada por el mismo y además suministrar energía a un consumidor asociado, la instalación solar de la cual es titular debería estar acogida a la modalidad de autoconsumo con excedentes, modalidad en la que puede existir dos tipos de sujetos, el sujeto consumidor y el productor. No obstante, el suministro de energía al consumidor por parte del productor deberá realizarse dentro del marco de la normativa sectorial que regula la materia.

La realización de esta modalidad de autoconsumo tendría las siguientes implicaciones en el ámbito del Impuesto Especial sobre la Electricidad:

Con respecto a la energía eléctrica consumida por el propio productor, en el artículo 92 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece el hecho imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) de la siguiente forma:

“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 las personas físicas o jurídicas que adquieren la energía para la prestación de servicios de recarga energética de vehículos.

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.”

No obstante, el hecho imponible queda delimitado con lo dispuesto en el artículo 93 de la LIE, que 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 igual o inferior a 100 kilovatios), en sus instalaciones, de aquella electricidad generada por ellos mismos.

Por otra parte, 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 de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 megavatios (MW).”

De acuerdo con el criterio establecido, entre otras, en la consulta nº V2275-15, de fecha 20 de julio, 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 de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 megavatios, siempre que haya sido generada por ellos mismos. En ningún caso dicho beneficio fiscal podrá aplicarse a la energía eléctrica adquirida en el mercado.

La exención es aplicable a la energía eléctrica producida en la instalación de producción de energía eléctrica de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 MW, siempre y cuando sea consumida por los titulares de dicha instalación, con independencia de que el consumo de energía eléctrica se realice en la instalación en la que se produce electricidad o en otra diferente.

Por tanto, no se llegará a producir el hecho imponible regulado en la letra b) del apartado 1 del artículo 92 de la LIE cuando la potencia instalada de la instalación no sea superior a 100 kilovatios (kW).

Se producirá el hecho imponible, pero estará exento, cuando la instalación de producción de energía eléctrica tenga una potencia instalada igual o superior a 100 kilovatios (kW) sin llegar a superar los 50 megavatios (MW) y sea de tecnología renovable, cogeneración o residuos. En este caso, como la cuota a ingresar por esta operación será de cero euros, el contribuyente no está obligado a presentar la correspondiente autoliquidación según lo establecido en el artículo 147 Reglamento de los Impuestos Especiales (RIE), aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), que establece:

“1. Los contribuyentes y demás obligados tributarios 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 Función Pública establecerá el procedimiento para la presentación de las autoliquidaciones a que se refiere el párrafo anterior.

Los contribuyentes que no sean comercializadores o distribuidores no estarán obligados a presentar autoliquidaciones en aquellos períodos de liquidación en los que no resulten cuotas a ingresar.

(...)”

Fuera de los dos supuestos anteriores, el consumo por el productor de aquella energía eléctrica generada por él estará sujeta y no exenta al impuesto.

Respecto la energía eléctrica suministrada por el consultante al inquilino (consumidor) se produce el hecho imponible regulado la letra a) del apartado 1 del artículo 92 de la LIE, esto es, el productor estará realizando el suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo.

El contribuyente será el propio productor que realiza el “suministro” al resto de consumidores.

De acuerdo con el artículo 97 de la LIE, 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.”.

Es decir, con independencia de que el suministro al resto de consumidores se realice a título oneroso o gratuito, la base imponible del IEE será aquélla que se habría determinado a efectos del IVA para suministros efectuados a título oneroso entre personas no vinculadas.

El consultante, en su calidad de contribuyente, deberá presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria, según lo establecido en el artículo 147 del RIE.

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 Públicas.