

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 23-05-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0878/2025

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre la Electricidad. *Repercusión del tipo impositivo mínimo del Impuesto Especial sobre la Electricidad.* Una sociedad que se dedica a la distribución y transporte de electricidad factura los peajes de acceso a la red de transporte y distribución a los consumidores finales. Los niveles mínimos de imposición no pueden ser inferiores a 0,5 euros por megavatio-hora si la electricidad se utiliza con fines profesionales, o a 1 euro por megavatio-hora en el resto de los casos. En el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en usos industriales, tienen dicha consideración los efectuados en alta tensión o en plantas e instalaciones industriales, así como los efectuados en baja tensión con destino a riegos agrícolas, o en el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril, el resultado de aplicar el tipo impositivo del 0,5 por ciento sobre la base liquidable del Impuesto Especial sobre la Electricidad no podrá ser inferior a 0,5 euros por megavatio-hora suministrado o consumido. En los suministros efectuados por un comercializador a un consumidor final, se facturan dos conceptos que forman parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad: potencia contratada y cantidad de energía suministrada. En ambos conceptos se suele incluir el coste de los peajes. En el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la compra de energía se la realice un comercializador, el distribuidor en estos supuestos dispone de información sobre el coste de los peajes que factura al consumidor final, desconociendo el precio de la energía que el consumidor final hubiese pactado libremente con el comercializador, por lo que el distribuidor deberá aplicar en su facturación el tipo impositivo establecido en el art. 99.1 Ley II.EE y el comercializador debe comprobar que la suma del importe del impuesto que le corresponde repercutir y el que, con los datos de que dispone, debería haber repercutido el distribuidor, es igual o superior al importe del impuesto mínimo. De no ser así, debería repercutir la suma necesaria para llegar al impuesto mínimo. Si el comercializador no dispone de la totalidad de los datos necesarios para verificar que la cuota resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a las cuantías mínimas, y la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del comercializador y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas (la expedida por el distribuidor y el comercializador) el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica, el consumidor final podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos conforme al procedimiento regulado en el art. 221LGT por el exceso de cuota tributaria repercutida. En el caso de suministros en que los consumidores finales contraten la entrega de energía a un generador mediante contratos bilaterales o bien directamente en el mercado diario producción y los peajes de acceso y cargos con la distribuidora, se debe proceder de forma similar al caso anterior. El distribuidor aplica en su facturación el tipo impositivo del art. 99.1. Ley II.EE y el productor o el operador del mercado eléctrico, según el caso, deberán comprobar que la suma del importe del impuesto que le corresponde repercutir y el que, con los datos de que dispone, debería haber repercutido el distribuidor, es igual o superior al importe del impuesto mínimo y de no serlo deberá repercutir la suma necesaria y si el consumidor la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del productor o, en su caso, del operador del mercado eléctrico y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica, el consumidor final podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos.

Síguenos en...

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad que se dedica a la distribución y transporte de electricidad. La consultante factura los peajes de acceso a la red de transporte y distribución a los consumidores finales.

Cuestión planteada:

1. En el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la entrega de energía con un comercializador, quién debe comprobar y, en su caso, repercutir el tipo impositivo mínimo fijado en el artículo 99.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales para el Impuesto Especial sobre la Electricidad.
2. En el caso de los suministros en que los consumidores finales contratan la entrega de energía, bien a un generador mediante contratos bilaterales o bien directamente en el mercado diario de producción, y los peajes de acceso y cargos con la distribuidora, si la distribuidora debe o no repercutir el tipo impositivo mínimo regulado en el art.99.2 de la LIE.

Contestación:

I.- El Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) está regulado en el Capítulo II del Título III de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, y en los artículos 142 a 147 del Reglamento de Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (BOE de 28 de julio).

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.”.

El artículo 99 de la LIE establece:

“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 integras 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 o consumida se utilice en usos industriales, en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril.

b) 1 euro por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida 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 y se aplicarán sobre el suministro o consumo total del periodo expresado en megavatio-hora (MWh).

3. A efectos de lo previsto en el apartado 2, se consideran destinados a usos industriales:

a) Los efectuados en alta tensión o en plantas e instalaciones industriales.

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

4. Lo dispuesto en el apartado 2 no será de aplicación para los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 98.”.

No obstante, cabe señalar que mediante el Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma (BOE de 27 de junio), se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2022, la aplicación en el Impuesto Especial sobre la Electricidad del tipo impositivo del 0,5 por ciento. Dicho tipo fue establecido a través de la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas

Síguenos en...

urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad (BOE de 15 de septiembre).

De acuerdo con los preceptos anteriormente transcritos, los niveles mínimos de imposición no pueden ser inferiores a 0,5 euros por megavatio-hora si la electricidad se utiliza con fines profesionales, o a 1 euro por megavatio-hora en el resto de los casos.

Por consiguiente, si, como resultado de aplicar el tipo impositivo del 0,5 por ciento sobre la base liquidable del Impuesto Especial sobre la Electricidad, la tributación efectiva fuera inferior a 0,5 ó 1 euro por megavatio-hora suministrado o consumido, según los casos, el importe a satisfacer por dicho Impuesto no podrá ser inferior a esa cuantía.

En el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en usos industriales, tienen dicha consideración los efectuados en alta tensión o en plantas e instalaciones industriales, así como los efectuados en baja tensión con destino a riegos agrícolas, o en el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril, el resultado de aplicar el tipo impositivo del 0,5 por ciento sobre la base liquidable del Impuesto Especial sobre la Electricidad no podrá ser inferior a 0,5 euros por megavatio-hora suministrado o consumido.

II.- Sentado lo anterior, en el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la compra de energía se la realice un comercializador, este Centro Directivo considera lo siguiente:

Efectivamente, para que se produzca la recepción de la energía eléctrica por parte del consumidor final, (persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo) 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".

En los suministros efectuados por un comercializador a un consumidor final, se facturan dos conceptos que forman parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad: potencia contratada y cantidad de energía suministrada. En ambos conceptos se suele incluir el coste de los peajes.

La estructura del peaje o de las tarifas de acceso consiste en 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).

Así las cosas, el distribuidor en estos supuestos dispone de información sobre el coste de los peajes que factura al consumidor final, desconociendo el precio de la energía que el consumidor final hubiese pactado libremente con el comercializador, por lo que el distribuidor deberá aplicar en su facturación el tipo impositivo establecido en el apartado 1 del artículo 99 de la LIE.

El comercializador es conocedor del precio de la energía eléctrica contratada, también podría conocer el término variable del peaje de acceso o, incluso, disponer de toda la información relativa al suministro de electricidad.

A la vista de lo anteriormente expuesto, en los supuestos de en que el consumidor final únicamente contrate la compra de electricidad con el comercializador, este con los datos de que dispone, deberá verificar que la cuota tributaria resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a las cuantías reguladas en el artículo 99.2 de la LIE.

Esto es, el comercializador debe comprobar que la suma del importe del impuesto que le corresponde repercutir y el que, con los datos de que dispone, debería haber repercutido el distribuidor, es igual o superior al importe del impuesto mínimo. De no ser así, debería repercutir la suma necesaria para llegar al impuesto mínimo.

Como consecuencia, y puesto que el comercializador no tiene por qué disponer en todos los casos de la totalidad de los datos necesarios para verificar que la cuota resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a las cuantías reguladas en el artículo 99.2 de la LIE, podría darse el caso de que la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del comercializador y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas (la expedida por el distribuidor y el comercializador) el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica.

I.- El Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) está regulado en el Capítulo II del Título III de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, y en los artículos 142 a 147 del Reglamento de Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (BOE de 28 de julio).

El artículo 97 de la LIE establece que la base imponible del Impuesto:

Síguenos en...

“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 establece:

“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 íntegras 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 o consumida se utilice en usos industriales, en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril.

b) 1 euro por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida 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 y se aplicarán sobre el suministro o consumo total del periodo expresado en megavatio-hora (MWh).

3. A efectos de lo previsto en el apartado 2, se consideran destinados a usos industriales:

a) Los efectuados en alta tensión o en plantas e instalaciones industriales.

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

4. Lo dispuesto en el apartado 2 no será de aplicación para los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 98.”.

No obstante, cabe señalar que mediante el Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma (BOE de 27 de junio), se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2022, la aplicación en el Impuesto Especial sobre la Electricidad del tipo impositivo del 0,5 por ciento. Dicho tipo fue establecido a través de la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad (BOE de 15 de septiembre).

De acuerdo con los preceptos anteriormente transcritos, los niveles mínimos de imposición no pueden ser inferiores a 0,5 euros por megavatio-hora si la electricidad se utiliza con fines profesionales, o a 1 euro por megavatio-hora en el resto de los casos.

Por consiguiente, si, como resultado de aplicar el tipo impositivo del 0,5 por ciento sobre la base liquidable del Impuesto Especial sobre la Electricidad, la tributación efectiva fuera inferior a 0,5 ó 1 euro por megavatio-hora suministrado o consumido, según los casos, el importe a satisfacer por dicho Impuesto no podrá ser inferior a esa cuantía.

En el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en usos industriales, tienen dicha consideración los efectuados en alta tensión o en plantas e instalaciones industriales, así como los efectuados en baja tensión con destino a riegos agrícolas, o en el supuesto de la electricidad suministrada o consumida en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril, el resultado de aplicar el tipo impositivo del 0,5 por ciento sobre la base liquidable del Impuesto Especial sobre la Electricidad no podrá ser inferior a 0,5 euros por megavatio-hora suministrado o consumido.

II.- Sentado lo anterior, en el supuesto de que para determinados suministros de electricidad los consumidores finales contraten directamente los peajes de acceso con el distribuidor y la compra de energía se la realice un comercializador, este Centro Directivo considera lo siguiente:

Efectivamente, para que se produzca la recepción de la energía eléctrica por parte del consumidor final, (persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo) 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”.

En los suministros efectuados por un comercializador a un consumidor final, se facturan dos conceptos que forman parte de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad: potencia contratada y cantidad de energía suministrada. En ambos conceptos se suele incluir el coste de los peajes.

La estructura del peaje o de las tarifas de acceso consiste en una fórmula compuesta por un término de potencia, un término de energía activa y, si corresponde, un término de energía

Síguenos en...

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).

Así las cosas, el distribuidor en estos supuestos dispone de información sobre el coste de los peajes que factura al consumidor final, desconociendo el precio de la energía que el consumidor final hubiese pactado libremente con el comercializador, por lo que el distribuidor deberá aplicar en su facturación el tipo impositivo establecido en el apartado 1 del artículo 99 de la LIE.

El comercializador es conocedor del precio de la energía eléctrica contratada, también podría conocer el término variable del peaje de acceso o, incluso, disponer de toda la información relativa al suministro de electricidad.

A la vista de lo anteriormente expuesto, en los supuestos de en que el consumidor final únicamente contrate la compra de electricidad con el comercializador, este con los datos de que dispone, deberá verificar que la cuota tributaria resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a las cuantías reguladas en el artículo 99.2 de la LIE.

Esto es, el comercializador debe comprobar que la suma del importe del impuesto que le corresponde repercutir y el que, con los datos de que dispone, debería haber repercutido el distribuidor, es igual o superior al importe del impuesto mínimo. De no ser así, debería repercutir la suma necesaria para llegar al impuesto mínimo.

Como consecuencia, y puesto que el comercializador no tiene por qué disponer en todos los casos de la totalidad de los datos necesarios para verificar que la cuota resultante del impuesto para cada suministro no sea inferior a las cuantías reguladas en el artículo 99.2 de la LIE, podría darse el caso de que la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del comercializador y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas (la expedida por el distribuidor y el comercializador) el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica. En estos casos, el consumidor final podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos conforme al procedimiento regulado en el artículo 221 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), por el exceso de cuota tributaria repercutida.

En el caso de suministros en que los consumidores finales contraten la entrega de energía a un generador mediante contratos bilaterales o bien directamente en el mercado diario producción y los peajes de acceso y cargos con la distribuidora, se debe proceder de forma similar a lo anteriormente expuesto:

El distribuidor deberá aplicar en su facturación el tipo impositivo establecido en el apartado 1 del artículo 99 de la LIE.

Por su parte, el productor o el operador del mercado eléctrico, según el caso, deberán comprobar que la suma del importe del impuesto que le corresponde repercutir y el que, con los datos de que dispone, debería haber repercutido el distribuidor, es igual o superior al importe del impuesto mínimo. De no ser así, debería repercutir la suma necesaria para llegar al impuesto mínimo.

De darse el caso de que la suma de las cuotas totales repercutidas al consumidor final a través de las facturas del productor o, en su caso, del operador del mercado eléctrico y del distribuidor fuese superior a la cuota que hubiese resultado si en lugar de dos facturas el consumidor final hubiese recibido una única factura en la que se integrase tanto la contraprestación relativa a la entrega de electricidad, como la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica, el consumidor final podrá solicitar la devolución de ingresos indebidos conforme al procedimiento regulado en el artículo 221 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), por el exceso de cuota tributaria repercutida.

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.

Síguenos en...

