

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

Tratamiento fiscal de la electricidad creada por una empresa que fabrica y comercializa fertilizantes y productos químicos inorgánicos.

NUM-CONSULTA	V0813-19
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	16/04/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992 arts. 92, 93, 94 y 102 Real Decreto 1165/1995 artículos 146 y 147.
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante se dedica a la actividad de fabricación y comercialización de fertilizantes y productos químicos inorgánicos en cinco centros productivos. En la producción de los fertilizantes se producen reacciones exotérmicas que generan energía, la cual es aprovechada para generar vapor de agua. Parte de este vapor se utiliza para producir energía eléctrica que es consumida en el propio centro que la produce.
CUESTION-PLANTEADA	Tratamiento fiscal a efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad de la electricidad que, habiendo sido generada por la consultante, es consumida por ella misma.
CONTESTACION-COMPLETA	El artículo 92 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, en su redacción dada por 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) 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 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.”.

La configuración de dicho hecho imponible queda delimitada, sin perjuicio del supuesto de no sujeción regulado en el artículo 93 de la LIE, con las exenciones reguladas en el artículo 94 de la LIE.

En concreto, el apartado 5 del artículo 94 de la LIE, en su redacción dada por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 7 de julio), con efectos desde el 1 de julio de 2018, 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 en la consulta nº V2275-15 de 20/07/2015, para la redacción anterior a la dada por la Ley 6/2018: “la exención establecida en el artículo 94.5 de la LIE, 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 efectuó en la instalación en la que se produce electricidad o en otra diferente, la exención es aplicable a la energía eléctrica producida en las instalaciones de producción de energía eléctrica de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 megavatios, conforme a la legislación sectorial, siempre y cuando sea consumida por los titulares de dichas instalaciones.

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 en su redacción dada por la Ley 6/2018, de 3 de julio, con efectos desde el 1 de julio de 2018, establece:

“(…) 2. Los obligados a presentar autoliquidaciones por este impuesto, los representantes a los que hace referencia el apartado 4 de este artículo, así como 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 apartado 1 del 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 Función Pública 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.”

Precisamente, dicha estructura del censo ha sido regulada 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).

Por su parte, el artículo 146 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (BOE de 28 de julio) 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 y quienes pretendan el disfrute de exenciones o de reducciones de la base imponible deberán acreditar que se encuentran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

La inscripción en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores no será precisa para aquellas Confederaciones Hidrográficas cuya electricidad suministrada se destine a riegos agrícolas.

(...)

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.”

Sentado lo anterior, la consultante manifiesta que se dedica a la actividad de fabricación y comercialización de fertilizantes y productos químicos inorgánicos en cinco centros productivos.

En la producción de los fertilizantes se producen reacciones exotérmicas que generan energía, la cual es aprovechada para generar vapor de agua, parte de este vapor se utiliza para el propio proceso productivo y una parte residual se utiliza para producir energía eléctrica, mediante un turbo generador, que es consumida en el propio centro que la produce.

Así mismo, el consultante manifiesta que, de sus cinco centros productivos, tres disponen de instalación de generación eléctrica. Las tres instalaciones de generación eléctrica tienen una potencia instalada en cada una de ellas inferior a 50MW.

El consultante plantea si está exenta del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) la energía eléctrica que genera y que es consumida en el propio centro que la produce.

La exención regulada en el artículo 94.5 de la LIE es aplicable a la energía eléctrica producida en las instalaciones de producción de energía eléctrica de tecnología renovable, cogeneración y residuos cuya potencia instalada no supere los 50 megavatios, conforme a la legislación sectorial y consumida por

sus titulares, con independencia de que el consumo se produzca en la instalación en la que se produce la electricidad o en otra diferente.

En consecuencia, siempre y cuando pueda verificarse que el consumo de la energía eléctrica en la actividad de fabricación de fertilizantes generada en la propia instalación se realiza por el titular de las instalaciones de producción de energía eléctrica y que se cumplen todos los requisitos y obligaciones establecidos en los artículos 94.5 y 102.2 de la LIE y en su normativa de desarrollo, dicho consumo estará exento del IEE.

Finalmente, recordar que el apartado 1 del artículo 147 del Reglamento de los Impuestos Especiales 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.”.

Por consiguiente, si la consultante no tiene la consición ni de comercializadora ni de distribuidora, y toda la energía que produce en sus instalaciones es consumida por los titulares de dichas instalaciones, no deberá presentar autoliquidación por el IEE.

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.