DOBLE IMPOSICIÓN VERTICAL EN EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE HIDROCARBUROS QUE GRAVA EL GAS CONSUMIDO EN PLANTAS DE COGENERACIÓN

GARRIGUES

María Gregori Rodríguez
11.enero.2019

economistas
Colegio de Valencia

SUMARIO

economistas
Colegio de Valencia

1 Normativa comunitaria

2 Normativa interna

3 STJUE nº 146-18 de 7 de marzo de 2018, Asunto C-31/17

4 Procedimiento reclamación

GARRIGUES

1. Normativa comunitaria (I)

- Directiva 92/81/CEE, de 19 de octubre, relativa a la armonización de las estructuras del impuesto especial sobre hidrocarburos.
  - Art. 8.2.a) *"… los Estados miembros podrán aplicar exenciones o reducciones totales o parciales del tipo impositivo aplicable a los hidrocarburos utilizados bajo control fiscal: a) en el proceso de producción de electricidad y en las centrales combinadas de producción de electricidad y calor".*

- Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.
  - Art. 14.1.a) *"… los Estados **eximirán** del impuesto a … a) los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad y la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad. Sin embargo, por motivos de política medioambiental, los Estados miembros podrán someter estos productos a gravamen …"*
  - Art. 15.1.c) *"Sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros **podrán aplicar** bajo control fiscal **exenciones totales o parciales o reducciones** del nivel de imposición a: (…) c) los productos energéticos y la electricidad utilizados para la generación combinada de calor y electricidad".*

2. Normativa interna (I)

- Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Art. 51.2.c) preveía la exención para la *"fabricación e importación de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto que se destinen a (…) la producción de electricidad en centrales eléctricas o a la producción de electricidad o a la cogeneración de electricidad y de calor en centrales combinadas"*.
- Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, suprime la letra c) del art. 51.2 (en vigor desde 1.enero.2013).
  - *"… la Ley revisa el tratamiento fiscal aplicable a los diferentes productos energéticos utilizados para la producción de electricidad. Las actividades de generación de electricidad a partir de combustibles fósiles constituyen grandes focos de emisión de gases de efecto invernadero, por lo que desde un punto de vista fiscal, se ha llegado a la consideración de que esta forma de generación de electricidad ha de ser gravada de forma más acorde, en relación con las externalidades que produce. Bajo estas premisas, se suprimen determinadas exenciones (…) en concordancia con lo dispuesto en el artículo 14.1.a) de la Directiva 2003/96/CE, que permite a los Estados miembros para tales fines someter a gravamen a los productos energéticos utilizados para producir electricidad, y, con el artículo 15.1.c) de la citada Directiva por lo que se refiere a la generación combinada de calor y electricidad."*
- Real Decreto-ley 15/2018, de 5 de octubre, de medidas urgentes para la transición energética y la protección de los consumidores (en vigor desde el 7.octubre.2018): vuelve a introducir la exención del art. 51.2.c) pero rogada: "*La aplicación de esta exención deberá ser solicitada previamente a la oficina gestora por el titular de las centrales de producción eléctrica o de las centrales combinadas de cogeneración de electricidad y autorizada por dicha oficina."*

3. STJUE nº 146-18 de 7 de marzo de 2018, Asunto C-31/17 (I)

- Normativa francesa: reconoce la exención a los suministros de gas destinado a las instalaciones que producen electricidad, sometiendo a gravamen el destinado a las que generan de forma combinada electricidad y calor.

- Cuestión prejudicial planteada: *"¿Están comprendidos los productos energéticos utilizados para la producción combinada de calor y de electricidad exclusivamente en el ámbito de la facultad de exención prevista en el artículo 15, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, o están comprendidos, por lo que respecta a las cuotas destinadas a la producción de electricidad, en el ámbito de aplicación de la obligación de exención establecida en el artículo 14, apartado 1, letra a), de dicha Directiva?"*.

3. STJUE nº 146-18 de 7 de marzo de 2018, Asunto C-31/17 (II)

- ¿Qué dice el TJUE? *"exención obligatoria de los productos energéticos utilizados para producir electricidad"* atendiendo al tenor literal de la Directiva, su sistemática y los objetivos que persigue: ***"obligación precisa e incondicional"***, ***"con la finalidad de evitar la doble imposición de la electricidad"***:

  - *"El **artículo 14, apartado 1, letra a)**, de la Directiva 2003/96/CE (…) debe interpretarse en el sentido de que **la exención obligatoria prevista en dicha disposición se aplica a los productos energéticos utilizados para la producción de electricidad cuando esos productos se utilizan para la generación combinada de esta y de calor**, en el sentido del artículo 15, apartado 1, letra c), de la referida Directiva."*
  - *"… el artículo 15, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96 tiene por objeto otorgar a los Estados miembros una posibilidad suplementaria de establecer una excepción a la imposición de los productos energéticos prevista en el artículo 1 de la antedicha Directiva y no excluir la aplicación del régimen de exención obligatoria previsto en el artículo 14, apartado 1, letra a), primera frase, de la referida Directiva."*

3. STJUE nº 146-18 de 7 de marzo de 2018, Asunto C-31/17 (III)

- ¿Puede ampararse el legislador español en "motivos de política medioambiental" para gravar el gas destinado por las instalaciones de cogeneración para la producción de electricidad?
  - STJUE 7 de marzo de 2018: "***el Derecho de la Unión quiere fomentar la cogeneración*** *sobre la base de la demanda de calor útil en el mercado interior de la energía, dado que* ***la cogeneración de alta eficiencia tiene un potencial significativo de ahorro de energía primaria***", "***la cogeneración da lugar a menos emisiones de CO2 por unidad de rendimiento que la producción separada de calor y electricidad.***"
    - Directica 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de octubre de 2003, por la que se establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Comunidad.
    - Directiva 2012/27/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de octubre de 2012, relativa a la eficiencia energética.
  - Conclusiones Abogado General: "***difícilmente puede considerarse una medida adoptada «por motivos de política medioambiental»*** *con arreglo a la segunda frase del artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96,* ***dado que la electricidad producida mediante cogeneración genera un ahorro de energía y menores emisiones de gases de efecto invernadero, en comparación con la electricidad producida por medios convencionales***" (apartado 63): "***la cogeneración, a diferencia de los modos de producción de electricidad convencionales, permite el ahorro de energía.***" (apartado 72).
  - Directiva 2003/96/CE de 27 de octubre: "*(24) Debe permitirse a los Estados miembros que apliquen exenciones o niveles reducidos de imposición … (25)En particular,* ***la generación combinada de calor y electricidad*** *y, a fin de promover la utilización de fuentes de energía alternativas, las energías renovables* ***podrían tener derecho a un trato preferente***".

4. Procedimiento reclamación (I)

- Procedimiento: Art. 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en relación con el art. 120.3 LGT + art. 14.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa. <u>Rectificación autoliquidaciones presentadas por la gasista con carácter mensual.</u>

  - Detalle del IEH a recuperar: en las facturas se diferencia según destino del gas + declaración responsable que anualmente se remite a la gasista + otros medios de prueba de la porción de gas destinada a la producción de electricidad
  - Planta de Alta Eficacia: ahorro de energía primaria (PES) de al menos el 10% (informe anual de eficiencia).

GARRIGUES

www.garrigues.com