

SUJETO PASIVO ELECTRICIDAD

Condición de contribuyente del Impuesto Especial sobre Electricidad.

NUM-CONSULTA	V0569-17
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	06/03/2017
NORMATIVA	Capítulo II del Título III de la Ley 38/1992; Título IV del Real Decreto 1165/1995.
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante representa a consumidores y gestores de cargas en la compra de electricidad. La representación la ejerce tanto bajo la modalidad de representación indirecta, como de representación directa.
CUESTION-PLANTEADA	Determinar si la consultante tiene la condición de contribuyente del Impuesto Especial sobre Electricidad en cada uno de los supuestos planteados.
CONTESTACION-COMPLETA	1º. Preceptos de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), relevantes para la contestación de la consulta: - Artículo 92: "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."

- Artículo 96:

“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.

(...).”

- Artículo 101:

“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.”

- Artículo 102:

“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.

(...).”

2º. Preceptos de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (BOE de 28 de diciembre):

- Artículo 1. Objeto.

“1. La presente ley tiene por objeto establecer la regulación del sector eléctrico con la finalidad de garantizar el suministro de energía eléctrica, y de adecuarlo a las necesidades de los consumidores en términos de seguridad, calidad, eficiencia, objetividad, transparencia y al mínimo coste.

2. Son actividades destinadas al suministro de energía eléctrica: generación, transporte, distribución, servicios de recarga energética, comercialización e intercambios intracomunitarios e internacionales, así como la gestión económica y técnica del sistema eléctrico.”

- Artículo 6. Sujetos.

“1. Las actividades destinadas al suministro de energía eléctrica a que se refiere el artículo 1.2 serán desarrolladas por los siguientes sujetos:

a) Los productores de energía eléctrica, que son aquellas personas físicas o jurídicas que tienen la función de generar energía eléctrica, así como las de construir, operar y mantener las instalaciones de producción.

b) El operador del mercado, que es aquella sociedad mercantil que tiene las funciones que le atribuye el artículo 29.

c) El operador del sistema, que es aquella sociedad mercantil que tiene las funciones que le atribuye el artículo 30.

d) El transportista, que es aquella sociedad mercantil que tiene la función de transportar energía eléctrica, así como construir, mantener y maniobrar las instalaciones de transporte y todas aquellas funciones que se recogen en el artículo 36.

e) Los distribuidores, que son aquellas sociedades mercantiles o sociedades cooperativas de consumidores y usuarios, que tienen la función de distribuir energía eléctrica, así como construir, mantener y operar las instalaciones de distribución destinadas a situar la energía en los puntos de consumo y todas aquellas funciones que se recogen en el artículo 40.

f) Los comercializadores, que son aquellas sociedades mercantiles, o sociedades cooperativas de consumidores y usuarios, que, accediendo a las redes de transporte o distribución, adquieren energía para su venta a los consumidores, a otros sujetos del sistema o para realizar operaciones de intercambio internacional en los términos establecidos en la presente ley.

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento y requisitos para ser comercializador de referencia.

g) Los consumidores, que son las personas físicas o jurídicas que adquieren la energía para su propio consumo.

Aquellos consumidores que adquieran energía directamente en el mercado de producción se denominarán Consumidores Directos en Mercado.

h) Los gestores de cargas del sistema, que son aquellas sociedades mercantiles que, siendo consumidores, están habilitados para la reventa de energía eléctrica para servicios de recarga energética.

Los gestores de carga del sistema son los únicos sujetos con carácter de cliente mayorista en los términos previstos en la normativa comunitaria de aplicación.

2. Los agentes que actúen por cuenta de cualquier sujeto a los efectos de su participación en el mercado de producción y de los cobros y pagos de los peajes, cargos, precios y retribuciones reguladas tendrán la consideración de representantes. Los agentes que actúen como representantes no podrán actuar simultáneamente por cuenta propia y por cuenta ajena. Se entenderá que un representante actúa por cuenta propia cuando participe de forma directa o indirecta en más de un 50 por ciento del capital de la sociedad que representa.

La representación por cuenta ajena podrá ser indirecta, cuando el representante actúa en nombre propio, o directa, cuando el representante actúa en nombre del representado.”

Precepto del Real Decreto 647/2011, de 9 de mayo, por el que se regula la actividad de gestor de cargas del sistema para la realización de servicios de recarga energética (BOE de 23 de mayo):

- Artículo 1. Objeto.

“1. Constituye el objeto de este real decreto la regulación de los gestores de cargas del sistema como sujetos que desarrollan la actividad destinada al suministro de energía eléctrica para la recarga de los vehículos eléctricos, de conformidad con lo previsto en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

2. Los gestores de cargas del sistema son aquellas sociedades mercantiles de servicios de recarga energética definidas en el artículo 9.h) de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, que, siendo consumidores, están habilitados para la reventa de energía eléctrica para servicios de recarga energética para vehículos eléctricos.”

Del análisis de los preceptos anteriores, se desprenden las siguientes conclusiones en relación con las figuras de gestor de cargas y de representante:

La ley 24/2013 define el suministro de energía eléctrica como la entrega de energía a través de las redes de transporte y distribución mediante contraprestación económica en las condiciones de regularidad y calidad que resulten exigibles y establece cuales son las actividades destinadas a dicho suministro de energía eléctrica: generación, transporte, distribución, servicios de recarga energética, comercialización e intercambios intracomunitarios e internacionales, así como la gestión económica y técnica del sistema eléctrico.

Las citadas actividades son desarrolladas por los siguientes sujetos: productores de energía eléctrica, operador del mercado, operador del sistema, transportistas, comercializadores, distribuidores, consumidores y gestores de carga.

Los gestores de carga, se definen como aquellas sociedades mercantiles que, siendo consumidores, están habilitados para la reventa de energía eléctrica para servicios de recarga energética.

Los gestores de carga del sistema son los únicos sujetos con carácter de cliente mayorista en los términos previstos en la normativa comunitaria de aplicación.

Por otra parte, el Real Decreto 647/2011 establece que los gestores de cargas del sistema son aquellas sociedades mercantiles que desarrollan la actividad destinada al suministro de energía eléctrica para la recarga de vehículos eléctricos.

Por su parte, el artículo 92, apartado 1, de la Ley de Impuestos Especiales, en adelante LIE, establece que a efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE) siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema.

En consecuencia, los gestores de carga del sistema son los únicos sujetos del mercado eléctrico que realizando la actividad de suministro de energía eléctrica tienen la condición de consumidores y no de contribuyentes a efectos del IEE.

En relación con la figura del representante, la Ley 24/2013 los define como los agentes que actúan por cuenta de cualquier sujeto a los efectos de su participación en el mercado de producción y de los cobros y pagos de los peajes, cargos, precios y retribuciones reguladas. Es decir, los representantes son sujetos del mercado de producción de energía eléctrica que no realizan por cuenta propia actividad alguna destinada directamente al suministro de energía eléctrica.

En consecuencia, a la vista del artículo 96.1.a) de la LIE, los representantes, a efectos del IEE, no llegarían a tener la consideración de contribuyentes puesto que no realizan la actividad de suministro de energía eléctrica.

Sentado lo anterior, a la sociedad consultante se le plantean dudas en relación con la forma de actuar en los siguientes supuestos:

1º. Representación en nombre y por cuenta ajena (representación directa) a consumidores directos:

En primer lugar, hay que señalar que el conforme al artículo 92.1.a) de la LIE, el hecho imponible del IEE 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.

En el supuesto planteado, la empresa consultante ejerce únicamente la representación en el mercado eléctrico de una forma directa a un consumidor final, por lo que, en este caso el contribuyente será el sujeto que debidamente habilitado de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 24/2013 (comercializador), realice el suministro de energía eléctrica al consumidor (artículo 96.1.a) de la LIE), es decir realice el hecho imponible del impuesto.

El contribuyente deberá repercutir el importe del impuesto al consumidor, quedando éste obligado a soportar dicha repercusión (artículo 101 de la LIE).

Igualmente, será el contribuyente el que estará obligado a presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar el pago de la deuda (artículo 102 de la LIE).

2º. Representación en nombre y por cuenta ajena (representación directa) a gestores de cargas:

Conforme al artículo 92.1.a) de la LIE, a los efectos del IEE, siempre tendrán la condición de consumidores los gestores de cargas del sistema.

La empresa consultante ejerce únicamente la representación en el mercado eléctrico de una forma directa a un gestor de cargas del sistema (consumidor final), por lo que, en este caso el contribuyente será el sujeto que debidamente habilitado de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 24/2013 (comercializador), realice el suministro de energía eléctrica al consumidor (artículo 96.1.a) de la LIE), es decir realice el hecho imponible del impuesto.

El contribuyente deberá repercutir el importe del impuesto al consumidor, quedando éste obligado a soportar dicha repercusión (artículo 101 de la LIE).

Igualmente, será el contribuyente el que estará obligado a presentar las correspondientes autoliquidaciones, así como a efectuar el pago de la deuda (artículo 102 de la LIE).

Por otra parte, y como ya se ha expuesto anteriormente, puesto que los gestores de carga tienen la condición de consumidores a efectos del Impuesto Especial sobre la Electricidad y no de contribuyentes, en ningún caso podrán repercutir el impuesto en los suministros de energía eléctrica que realicen para la recarga de vehículos eléctricos.

3º. Representación en nombre propio y por cuenta ajena (representación indirecta):

Tal y como se ha expuesto anteriormente, los representantes, a efectos del IEE, no tienen la consideración de contribuyentes puesto que no realizan la actividad de suministro de energía eléctrica.

En este supuesto, los representantes, al ejercer una representación indirecta, es decir al actuar en nombre propio, tienen la consideración de consumidores a efectos del IEE, por lo que están obligados a soportar la repercusión del impuesto en las adquisiciones de energía que reciben del mercado eléctrico.

En consecuencia, y puesto que los representantes que ejercen la representación de forma indirecta tienen la condición de consumidores a efectos del IEE no podrán repercutir jurídicamente el impuesto a sus clientes.

En su calidad de consumidores, están obligados a soportar la repercusión del impuesto por parte del contribuyente.

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.