

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

Grupos electrógenos.

NUM-CONSULTA	V5430-16
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	22/12/2016
NORMATIVA	Ley 38/1992; Título III Cap. II.
DESCRIPCION-HECHOS	En la actividad de alquiler de grupos electrógenos y maquinaria se plantea la situación de que el arrendador preste únicamente un servicio básico de mera cesión del grupo electrógeno, incluyendo dicha cesión el transporte, instalación, asistencia técnica del grupo electrógeno así como la intermediación en el servicio de suministro del combustible, siendo el arrendatario el que asume la dirección de la producción de electricidad.
CUESTION-PLANTEADA	¿Quién asume la condición de contribuyente en la situación consultada, el arrendador de los grupos electrógenos o el arrendatario?
CONTESTACION-COMPLETA	Las normas del Impuesto Especial sobre la Electricidad se contienen en el Título III, Capítulo II, de la Ley de Impuestos Especiales. Se transcriben a continuación los artículos 92, apartado 1, 93, 95, 96, apartado 1, 101, apartados 1 y 3, y 102, apartados 1 y 2, de la Ley de Impuestos Especiales, aplicables a la situación consultada: "Artículo 92. Hecho imponible. 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.

(...)

Artículo 93. Supuesto de no sujeción.

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.

(...)

Artículo 95. Devengo.

El impuesto se devengará:

a) En el supuesto previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 92, en el momento en que resulte exigible la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica suministrada en cada período de facturación.

b) En el supuesto previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 92, en el momento de su consumo.

Artículo 96. Contribuyentes.

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.

b) En el supuesto previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 92, aquellos que consuman la energía eléctrica generada por ellos mismos.

(...)

Artículo 101. Repercusión.

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.

(...)

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. Normas de gestión.

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.

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 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 Administraciones Públicas 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.

(...)"

De los artículos transcritos se desprende, en primer lugar, que el Impuesto Especial sobre la Electricidad grava el suministro de energía eléctrica para consumo y el consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos, no estando sujeto el consumo de electricidad producida por un generador o conjunto de generadores de potencia total no superior a 100 kilovatios.

Es contribuyente del impuesto y está obligado a presentar las correspondientes autoliquidaciones, a realizar el pago de la deuda tributaria y a inscribirse en el registro territorial, quien realice suministros de energía eléctrica al consumidor o quien consuma la energía eléctrica generada por él mismo.

En la situación consultada, si el contrato formalizado entre el arrendador y el arrendatario tiene por objeto la mera cesión del grupo electrógeno al arrendatario, siendo éste quien ordena la actividad de producción de electricidad, ha de considerarse al arrendatario como consumidor de la electricidad por él generada y, por tanto, como obligado a inscribirse como contribuyente; por el contrario, si el contrato incluye otros servicios del arrendador que impliquen la dirección de la producción de electricidad, deberá considerarse suministrador de la energía consumida al arrendador, quien vendrá obligado a inscribirse como contribuyente.

En el supuesto objeto de consulta se plantea que la entidad arrendadora además de ceder el grupo electrógeno se encarga del transporte, instalación, asistencia técnica (mantenimiento preventivo y correctivo) del grupo electrógeno así como de la intermediación en el servicio de suministro del combustible, entendiendo intermediación como una mediación, a demanda del cliente, entre el distribuidor y el consumidor final del gasóleo.

En dicho supuesto y siempre que la entidad arrendataria asuma la dirección y responsabilidad de la producción de electricidad, entendida ésta como la ordenación por cuenta propia de los medios de producción, incluidos los consumos de gasóleo como carburante, y/o de los recursos humanos necesarios para llevar a cabo dicha producción, habrá de considerarse a la arrendataria como contribuyente de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 96 de la Ley de Impuestos Especiales, independientemente de que los grupos electrógenos sean arrendados y de que la entidad arrendadora asuma su

transporte, instalación, asistencia técnica y realice una mera intermediación en el servicio de suministro del combustible, en ningún caso dicha intermediación podrá implicar la toma de decisión por parte del arrendador de la cantidad de combustible suministrada.

En caso contrario, si la entidad arrendadora presta un servicio integral, es decir asume en todo momento la dirección de la producción de electricidad, será la entidad arrendadora quien será considerada contribuyente, de acuerdo con lo establecido en la letra a) del apartado 1 del artículo 96 de la Ley de Impuestos Especiales y deberá inscribirse en el registro territorial como tal. En este caso la prestación del servicio integral constituye una actividad de suministro de energía eléctrica para su consumo por el consumidor final, realizada por la empresa que dirige la actividad y se responsabiliza de los consumos de materia prima energética.

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.

FIDE