
Numero Resolucion :V3783-2015

Marginal:69469960

Fecha :30-11-2015

DESCRIPCION :

Una empresa posee plantas de cogeneración en diversas localidades. De la electricidad producida en las plantas de cogeneración, parte consume en la instalación y parte cede a la red.

Para hacer frente a los paros que se producen en las plantas de cogeneración, tiene un contrato de suministro con un comercializador que le suministra la energía eléctrica necesaria.

CUESTION:

Cálculo de la base imponible correspondiente a aquella parte de energía eléctrica que, producida por la consultante, es consumida en la instalación, teniendo en cuenta que no dispone de contador para medir dicha energía.

CONTESTACION :

Según la información recogida en el escrito de la consulta, la consultante dispone de plantas de cogeneración de electricidad y de energía térmica, una parte de la energía eléctrica producida en dichas plantas es consumida en la planta industrial y la otra vertida a la red.

Adicionalmente, cuando las plantas de cogeneración están paradas, la consultante compra energía eléctrica a un comercializador. Al no disponer de contador para cuantificar qué parte de la energía eléctrica producida por ella es consumida en la instalación, pregunta cómo cuantificar la base imponible correspondiente a dicha energía eléctrica. A este respecto cabe señalar lo siguiente:

- Respecto a la energía eléctrica comprada, puesto que según se desprende del escrito de la consulta, se adquiere para ser utilizada en la planta industrial, el suministrador habrá repercutido la cuota correspondiente al Impuesto Especial sobre la Electricidad a la consultante, conforme al artículo 101, apartado 1 de la LIE:

“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.”.

Todo ello, como consecuencia de lo establecido en el apartado 1 del artículo 92 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante, LIE, que 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 los gestores de cargas del sistema.

(...).”.

Por su parte, la letra a) del apartado el artículo 96 de la citada LIE dispone:

“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.

(...).”.

Es decir, en la medida en que la energía eléctrica adquirida por la consultante sea para su utilización en la planta industrial, es contribuyente del Impuesto su suministrador y le

deberá repercutir el impuesto por haberse realizado el hecho imponible en virtud de los preceptos anteriormente transcritos.

- En relación con la energía eléctrica producida en la planta de cogeneración, la consultante dispondrá de un contador para poder medir la electricidad generada o, en su caso, podrá calcularla en función del rendimiento eléctrico equivalente. Adicionalmente, dispondrá de un contador para medir la energía eléctrica que vierte a la red, esto es, que vende.

Por tanto, la energía eléctrica que consume en la instalación será aquella parte de la producida en la planta de generación que no vierte a la red.

De acuerdo con la letra b) del apartado 1 del artículo 92 de la LIE, está sujeto al impuesto:

“b) El consumo por los productores de energía eléctrica de aquella electricidad generada por ellos mismos.”.

Por su parte, la letra b) del artículo 96 de la citada Ley de Impuestos Especiales dispone que son contribuyentes del impuesto:

“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.”.

La base imponible se encuentra regulada en el artículo 97 de la LIE:

“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.”.

4º. El artículo 79, apartado cinco de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece:

“Artículo 79. Base imponible. Reglas especiales.

(...)

Cinco. Cuando exista vinculación entre las partes que intervengan en una operación, su base imponible será su valor normal de mercado.

La vinculación podrá probarse por cualquiera de los medios admitidos en derecho. Se

considerará que existe vinculación en los siguientes supuestos:

a) En el caso de que una de las partes intervinientes sea un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, cuando así se deduzca de las normas reguladoras de dichos Impuestos que sean de aplicación.

b) En las operaciones realizadas entre los sujetos pasivos y las personas ligadas a ellos por relaciones de carácter laboral o administrativo.

c) En las operaciones realizadas entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes consanguíneos hasta el tercer grado inclusive.

d) En las operaciones realizadas entre una entidad sin fines lucrativos a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, sobre Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y sus fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el tercer grado inclusive de cualquiera de ellos.

e) En las operaciones realizadas entre una entidad que sea empresario o profesional y cualquiera de sus socios, asociados, miembros o partícipes.

Esta regla de valoración únicamente será aplicable cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el destinatario de la operación no tenga derecho a deducir totalmente el impuesto correspondiente a la misma y la contraprestación pactada sea inferior a la que correspondería en condiciones de libre competencia.

b) Cuando el empresario profesional que realice la entrega de bienes o prestación de servicios determine sus deducciones aplicando la regla de prorrata y, tratándose de una operación que no genere el derecho a la deducción, la contraprestación pactada sea inferior al valor normal de mercado.

c) Cuando el empresario o profesional que realice la entrega de bienes o prestación de servicios determine sus deducciones aplicando la regla de prorrata y, tratándose de una operación que genere el derecho a la deducción, la contraprestación pactada sea superior al valor normal de mercado.

A los efectos de esta Ley, se entenderá por valor normal de mercado aquel que, para adquirir los bienes o servicios en cuestión en ese mismo momento, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o prestación de servicios, debería pagar en el territorio de aplicación del Impuesto en condiciones de libre competencia a un proveedor independiente.

Cuando no exista entrega de bienes o prestación de servicios comparable, se entenderá por valor de mercado:

- a) Con respecto a las entregas de bienes, un importe igual o superior al precio de adquisición de dichos bienes o bienes similares o, a falta de precio de compra, a su precio de coste, determinado en el momento de su entrega.

- b) Con respecto a las prestaciones de servicios, la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.

A efectos de los dos párrafos anteriores, será de aplicación, en cuanto proceda, lo dispuesto en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.”.

Por tanto, la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad correspondiente a la cantidad de energía consumida por la consultante y que corresponde a la energía eléctrica producida por la planta de cogeneración, calculada de acuerdo con lo anteriormente expuesto, sería la misma que se habría determinado a efectos del IVA, 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 IVA entre personas no vinculadas conforme a lo establecido en los artículos 78 y 79 de la Ley del IVA.

Es decir, la base imponible en el supuesto planteado será el importe de la contraprestación que se hubiese satisfecho entre partes independientes en el momento de devengo del impuesto si dicha energía hubiese sido adquirida en el mercado.

No obstante lo anterior, de acuerdo con el apartado 5 del artículo 94 de la LIE, si la consultante, de acuerdo con la legislación sectorial, estuviese acogida al régimen retributivo específico, estaría exenta aquella parte de la energía eléctrica producida y consumida por ella.

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.