

La compatibilidad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica con la normativa comunitaria

Remedios García Gómez de Zamora

Abogada senior del Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea analiza la compatibilidad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE) con el Derecho comunitario, en particular con las Directivas 2008/118/CE, 2009/28/CE y 2009/72/CE.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su Sentencia de 3 de marzo del 2021 (as. C 220/19), analiza, con motivo de las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, la compatibilidad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE) con el Derecho comunitario, en particular con la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales; la Directiva 2009/28/CE, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables, y la Directiva 2009/72/CE, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad.

El asunto analizado tuvo su origen en la desestimación de las solicitudes presentadas ante la Administración tributaria por la entidad recurrente al objeto de rectificar sus autoliquidaciones del citado impuesto relativas a varios ejercicios y obtener la devolución de ingresos indebidos. Pues bien, habiendo llegado el asunto al Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Maquetación: Rosana Sancho Muñoz • Diseño: José Ángel Rodríguez León y Ángela Brea Fernández

Valenciana, éste decidió plantear las oportunas cuestiones prejudiciales ante el tribunal comunitario que, en suma, habría de manifestarse sobre el carácter directo o indirecto del impuesto, sobre su finalidad y posible efecto discriminatorio respecto de la producción de energía eléctrica de fuentes renovables y sobre la posibilidad de que dicho tributo distorsione el mercado interior de energía eléctrica y vulnere la libre competencia.

Así, en primer lugar, el tribunal valenciano entendía que, pese a que la Ley 15/2012 califica el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica como impuesto directo, éste presenta determinadas características que lo asemejan a otro gravamen indirecto sobre un producto sujeto a impuestos especiales —en este caso la electricidad—, calificación esta última de la que podría derivarse la vulneración de la Directiva 2008/118.

Ante dicha cuestión, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea concluye que este impuesto se calcula en función exclusivamente de la condición de productor de electricidad, sobre la base de los ingresos de los sujetos pasivos parcialmente fijados y, por tanto, con independencia de la cantidad de electricidad efectivamente producida e incorporada al sistema eléctrico. De ese modo, considera el tribunal que, al no poder constatarse un vínculo directo e indisoluble entre este impuesto y el consumo de electricidad, tal tributo no puede calificarse como un impuesto indirecto que grave directa o indirectamente el consumo de electricidad a que se refiere la Directiva 2003/96, por lo que no puede estar incluido en el ámbito de aplicación del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118 ni, por tanto, puede vulnerar su contenido.

A este respecto, llama la atención que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, para llegar a dicha conclusión, tenga en cuenta aspectos como la inexistencia de un mecanismo formal de repercusión del impuesto, considerando que el hecho de que su aplicación entrañe un incremento del precio de la energía y, por tanto, de la factura eléctrica para todos los consumidores finales no resulta por sí solo suficiente como para concluir que este impuesto se repercute íntegramente a estos consumidores o que el hecho de que algunos componentes de su base imponible no dependan de la cantidad de electricidad efectivamente producida e incorporada al sistema —como es el caso, entre otros, de los servicios de ajuste, en el marco de los cuales se retribuye la disponibilidad de una determinada capacidad de producción—.

Por otra parte, el tribunal valenciano cuestionaba que la finalidad eminentemente recaudatoria del impuesto, alejada de un supuesto fin medioambiental, con la aplicación de un tipo de gravamen único a la producción de electricidad y su incorporación al sistema eléctrico también cuando la electricidad se produce a partir de fuentes renovables puede vulnerar la Directiva 2009/28, cuyo objeto es establecer un marco común para el fomento de la energía procedente, precisamente, de fuentes renovables.

No obstante, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea entiende que ninguna de las disposiciones de la citada directiva prohíbe a los Estados miembros establecer un impuesto como el que tratamos que grave la producción de electricidad y su incorporación al sistema también cuando

la electricidad se produzca a partir de fuentes de energía renovables. En ese sentido, el Tribunal de Justicia considera que, del propio tenor del artículo 3, apartado 3, de la Directiva 2009/28, en el que se utiliza el término «podrán», resulta que los Estados miembros no están en absoluto obligados a aplicar sistemas de apoyo para promover la utilización de energía procedente de fuentes renovables ni, con mayor razón, si deciden aplicar tales sistemas, a configurarlos como exenciones o desgravaciones fiscales.

Por último, el tribunal remitente planteó la posibilidad de que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica pudiera favorecer a los productores de electricidad establecidos en los demás Estados miembros al gravar únicamente a los nacionales, lo que podría implicar una distorsión de la competencia con infracción del artículo 107, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, además de suponer una distorsión del mercado interior de la energía eléctrica y del acceso a la red, dado que la normativa del impuesto permite la discriminación positiva de los productores no nacionales de energía eléctrica en perjuicio de los españoles.

En respuesta a esta cuestión, el tribunal comunitario recuerda, conforme a su jurisprudencia, que los impuestos no entran en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea relativas a las ayudas estatales a menos que constituyan el modo de financiación de una medida de ayuda y formen parte de ella. De acuerdo con lo anterior, el tribunal entiende que del supuesto analizado no cabe deducir que los ingresos procedentes del impuesto constituyan el modo de financiación de una medida de ayuda estatal. Además —señala el tribunal—, el principio general de no discriminación en el ámbito del mercado interior de la electricidad regulado en la Directiva 2009/72 no se aplica a una normativa nacional que establezca un impuesto que grave la producción de electricidad en el territorio de un Estado miembro y su incorporación al sistema eléctrico, ya que dicho principio no puede entenderse como una medida relativa a las disposiciones fiscales de los Estados miembros.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia declara la compatibilidad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica con las tres directivas citadas.

Finalmente, debe recordarse que el Tribunal Constitucional, en su Auto 69/2018, de 20 de junio, inadmitió la cuestión de inconstitucionalidad elevada por el Tribunal Supremo (Auto de 10 de enero del 2018) en la que éste planteaba dudas sobre la constitucionalidad de determinados preceptos del impuesto analizado. Tales pronunciamientos del tribunal comunitario y del Tribunal Constitucional español parecen cerrar las principales vías de impugnación directa frente al impuesto, si bien queda esperar a las sentencias que, a la vista de tales pronunciamientos, deban emitir tanto el Tribunal Supremo como el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.