



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: COSG-2013-30
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 2013-02541
SUBDIRECCIÓN: 09

CONCEPTO IMPOSITIVO

Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica

NORMATIVA

Ley 15/2012, de 27 de diciembre, art. 6

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

Una sociedad dedicada a la comercialización de energía eléctrica, cuya actividad principal se centra en la venta de la energía, así como en la prestación de otros servicios tales como el asesoramiento en materia de eficiencia y ahorro energético, desea conocer que conceptos de los que determinan el importe total a percibir por el precio de la energía forman parte de la base imponible del impuesto.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Confirmar si forman parte de la base imponible del impuesto, determinados conceptos, entre otros los siguientes:

- El complemento por energía reactiva
- El complemento por eficiencia energética
- Los costes por desvíos
- Los servicios de ajuste del sistema
- Los peajes de acceso
- Los costes de representación
- Los consumos de fábrica



Nº REGISTRO: 2013-02541

2

CONTESTACIÓN:

1.- La Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (BOE de 28 de diciembre) crea en su Título I el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE), como tributo de carácter directo y naturaleza real, que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, a través de cada una de las instalaciones indicadas en el artículo 4 de la Ley.

A su vez, el citado artículo 4 regula el hecho imponible de la siguiente forma:

"1. Constituye el hecho imponible la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares, en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

2. La producción en barras de central, a efectos de esta Ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red.

3. 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."

El artículo 6 de la Ley 15/2012, define la base imponible del impuesto en los siguientes términos:

"1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, en el período impositivo.

A estos efectos, en el cálculo del importe total se considerarán las retribuciones previstas en todos los regímenes económicos que se deriven de lo establecido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, en el período impositivo correspondiente, así como las previstas en el régimen económico específico para el caso de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica en los territorios insulares y extrapeninsulares.

2. La base imponible definida en el apartado anterior se determinará para cada instalación en la que se realicen las actividades señaladas en el artículo 4 de esta Ley."

2.- Conforme a lo anterior, la norma fiscal ha previsto un gravamen que debe recaer sobre las retribuciones previstas en todos los regímenes económicos que se deriven de lo establecido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, o de los regímenes económicos específicos en los territorios insulares y extrapeninsulares, por dos motivos que deben darse conjuntamente: la producción de energía eléctrica y su entrega al sistema eléctrico.

Si la generación de energía eléctrica y su incorporación a la red de transporte o distribución del sistema eléctrico, se ubican como punto de partida de la imposición, la primera consecuencia a señalar es que no están sometidas al IVPEE, las retribuciones derivadas de producción eléctrica que no se incorpora a la red de transporte o distribución del sistema eléctrica, y no es objeto de la medición necesaria (en barras de central) para la liquidación de la energía y/o servicios asociados, conforme a las normas de aplicación del régimen económico de las actividades de dicho sistema.



Nº REGISTRO: 2013-02541

3

Tal es el caso de la energía eléctrica que circula mediante la utilización de una línea directa desde la central de un productor desconectado de la red de transporte o distribución a un consumidor bajo el esquema de "línea directa", a que hace referencia el artículo 43 de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (BOE de 28 de noviembre), y el capítulo III del Título IV del Real Decreto 1955/2000, de 1 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de energía eléctrica (BOE de 27 de diciembre), o la electricidad entregada por un productor cogenerador a un consumidor asociado mediante una "línea interior", que no tenga la consideración de "línea directa". En este último supuesto, si está sometida al IVPEE la retribución que corresponda a los excedentes de electricidad no consumidos, que se incorporan al sistema eléctrico a través de la red de transporte o distribución.

3. Por otra parte, y en cuanto a si determinados conceptos retributivos de las instalaciones de generación del sector eléctrico se encuentran dentro del marco de aplicación del hecho imponible del impuesto, cabe resaltar en primer término, el carácter sintético que tiene el artículo 6 de la Ley 15/2012, que en su dicción literal prescinde de la enumeración de las retribuciones de los regímenes regulados en la Ley 54/1997, y sus disposiciones de desarrollo. No obstante, el precepto tiene un claro engarce con las normas del sector eléctrico, como se deriva del último apartado del artículo 4, cuando establece: *"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"*.

En este sentido, el artículo 16 de la Ley 54/1997, bajo la rúbrica *"Retribución de las actividades y funciones del sistema"*, dispone:

"1. La retribución de la actividad de producción incorporará los siguientes conceptos:

a) La energía eléctrica negociada a través de los mercados diario e intradiario que se retribuirá sobre la base del precio resultante del equilibrio entre la oferta y la demanda de energía eléctrica ofertada en los mismos.

La energía eléctrica negociada a través de los mercados de contratación bilateral o física o a plazo que se retribuirá sobre la base del precio de las operaciones contratadas en firme en los mencionados mercados.

Este concepto retributivo se definirá considerando las pérdidas incurridas en la red de transporte y los costes derivados de las alteraciones del régimen normal de funcionamiento del sistema de ofertas.

b) Los servicios de ajuste del sistema necesarios para garantizar un suministro adecuado al consumidor.

Reglamentariamente se determinará qué servicios se consideran de ajuste del sistema, así como su régimen retributivo, diferenciándose aquellos que tengan carácter obligatorio de aquellos potestativos.

c) Adicionalmente el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio podrá establecer una retribución en concepto de pago por capacidad en función de las necesidades de capacidad del sistema.



Nº REGISTRO: . . . 2013-02541

4

(...)

7. La retribución de la producción en barras de central de energía de los productores en régimen especial será la que corresponde a la producción de energía eléctrica, de acuerdo con el apartado 1 de este artículo y, en su caso, una prima que será determinada por el Gobierno, previa consulta con las Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 30.4.”

Este artículo abarca y enumera, **todos los elementos de retribución que integran la actividad de producción de energía eléctrica**, y en consecuencia lo que determina su valor, no obstante, se consulta sobre si determinados conceptos forman parte o no de la base imponible del impuesto, en el sentido de si corresponden a remuneraciones vinculadas a la producción e incorporación de energía eléctrica al sistema eléctrico.

a) Pagos por capacidad:

La Orden ITC/2794/2007, de 27 septiembre, por la que se revisan las tarifas eléctricas a partir del 1 de octubre de 2007 (BOE de 29 de septiembre), establece un sistema de pagos por capacidad estructurado en torno a dos incentivos, el de inversión, orientado a promover la entrada de nueva capacidad en el sistema (a largo plazo) y el de disponibilidad, orientado a promover la disponibilidad de la capacidad ya existente (a medio plazo). Este último incentivo se desarrolla en la Orden ITC/3127/2011, de 17 de noviembre, por la que se regula el servicio de disponibilidad de potencia de los pagos por capacidad y se modifica el incentivo a la inversión a que hace referencia el anexo III de la Orden ITC/2794/2007, de 27 de septiembre, por la que se revisan las tarifas eléctricas a partir del 1 de octubre de 2007 (BOE de 18 de noviembre).

El incentivo a la inversión se retribuye durante los 10 primeros años desde la puesta en marcha de la central o de las inversiones medioambientales realizadas, mediante un pago por megavatio de potencia instalada y año. El incentivo de disponibilidad se retribuye a las instalaciones elegibles que prestan el servicio durante el año, con un pago unitario en función de la potencia neta de dicha central y del índice de disponibilidad de la tecnología; en caso de incumplimiento, estas centrales son penalizadas de forma proporcional a dicho incumplimiento. Se han excluido en la prestación del servicio de capacidad, aquellas instalaciones a las que apliquen la prima que se establece en los artículos 45 y 46 del Real Decreto 661/2007, de 25 de mayo, por el que se regula la actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial (BOE de 26 de mayo).

A este respecto, la Orden ITC/2794/2007, en su introducción, señala lo siguiente:

“El sistema de «pagos por capacidad» se desarrolla bajo la premisa de que la demanda de energía eléctrica es inelástica y de que el mallado de la red no es perfecto; en consecuencia, el precio de la energía puede ser una señal insuficiente para garantizar la cobertura del suministro de electricidad.

En estas condiciones, la disponibilidad de potencia para el sistema eléctrico adquiere el carácter de «bien público» y precisa ser objeto de una retribución regulada responsable de asegurar el equilibrio entre la oferta y la demanda de energía a medio y largo plazo en todos los nodos de la red.”

Por otro lado, la Comisión Nacional de Energía, en Informe de fecha 5 de diciembre de 2012, sobre Propuesta del Mecanismo por el que se establece el Servicio de Garantía de Suministro, señala en el apartado sobre justificación del mecanismo de capacidad:



Nº REGISTRO: ... 2013-02541

5

“El mecanismo de capacidad es un instrumento regulatorio que se utiliza en los mercados eléctricos de distintos países, como complemento al conocido mercado de “solo” energía, para incentivar la inversión y la disponibilidad de generación para cubrir la demanda en horas punta del sistema a precios razonables. La justificación de implementar este mecanismo adicional a la remuneración que obtienen las centrales por vender su energía en el mercado de producción se basa en la existencia de una serie de factores característicos del sector eléctrico en España.....”; entre dichos mecanismos se citan: *“la existencia de un techo de precios”* (pues limitan el nivel de ingresos esperados por los productores), *“la reducida interconexión con Europa”* (se incrementan los riesgos), o *“la alta participación de energías renovables”*. Más adelante, el informe hace alusión al sentido del mecanismo de capacidad, como pagos regulados que faciliten la recuperación de los costes fijos de inversión y de los costes fijos de explotación, en términos de costes de oportunidad¹.

Cabe entender, por tanto, que la base del mecanismo de pagos por capacidad es que el ingreso esperado por el productor de energía eléctrica: precio en un mercado con distorsiones más los pagos de capacidad, sea igual al que obtendría el productor en un mercado sin distorsión alguna, es decir, el objetivo es mantener el nivel de ingresos o retribución que no se obtiene a través del mercado vía precio, por ser éste un mercado regulado.

Con estas premisas, hay que rechazar que los pagos por capacidad, tanto por el concepto de inversión como de disponibilidad, no formen parte del valor de la retribución de la estructura producción/incorporación de energía eléctrica, con la particularidad que inmediatamente se hará respecto del concepto inversión, puesto que con los pagos por capacidad se pretende recuperar los componentes que normalmente se recuperan vía precio de la energía, cumpliendo el principio básico de cualquier sujeto económico que quiera obtener beneficios a través del mercado, y es que el precio debe ser igual a la suma de los costes directamente imputables al producto, más los que razonablemente corresponden de los indirectamente imputables, más el margen del productor.

Conviene aclarar además, que no debe influir en esta consideración la magnitud que sirve de referencia para cuantificar la retribución: la potencia instalada o los megavatios producidos (sin perjuicio de lo que se indica más adelante), es decir, la existencia de retribuciones vinculadas o no a la producción de energía eléctrica ha de atender al elemento que se retribuye, en la medida en que tales conceptos forman parte del valor de dicha producción, no a la forma en que se percibe la retribución.

Ciertamente, si la recuperación de la inversión se remunera a partir de los megavatios producidos, no se plantean dudas, pues en este caso, el pago incluye el gasto “periodificado” del capital invertido que a cada unidad producida se le asigna. De la misma forma, no se considera que los pagos por capacidad sean conceptos retributivos autónomos de la producción de energía eléctrica, aunque es obvio y, por tanto, indiscutible, que su finalidad sea asegurar la disponibilidad de potencia a medio y largo plazo.

Con independencia de lo anterior, y reparando exclusivamente en el aspecto cuantitativo del incentivo de inversión en nueva capacidad, si es preciso incidir en su aspecto económico y en el procedimiento contable de asignación del coste derivado de las inversiones en instalaciones que se encuentran en explotación.

¹ Adicionalmente se indica que la regulación española no permite en la actualidad la hibernación temporal de las centrales de generación, a diferencia de lo que ocurre en otros países europeos, y a que, en consecuencia algunas centrales se mantengan operativas, posiblemente sin recuperar la totalidad de sus costes de explotación.



Nº REGISTRO: 2013-02541

6

La inversión realizada en una instalación se recupera mediante su incorporación al proceso de producción, es decir, la inversión se hace líquida, generalmente en proporción al número de años de vida útil de la instalación, y ello, mediante las anualidades de amortización. De acuerdo con las normas contables vigentes, si se reciben incentivos a la inversión no reintegrables, estos deben ser imputados como ingresos del ejercicio en proporción a la depreciación que experimenten durante el período, los activos que se financian con los mismos (en función de las amortizaciones que se practiquen).

Con ello, lo que se quiere decir es que en el caso del incentivo de inversión de los pagos por capacidad, la asignación del ingreso a la actividad final no tiene porqué ajustarse a los diez años en los que se percibe, antes bien, es probable que a la hora de establecer los ingresos computables, estos se cuantifiquen en función del proceso temporal de depreciación de la instalación.

Esta Dirección General entiende que este mecanismo constituye un criterio válido para reflejar la parte de la retribución que por el incentivo de inversión de los pagos por capacidad, percibidos por el productor, corresponde al valor de la producción de la energía eléctrica del ejercicio, es decir, estas retribuciones podrán integrarse anualmente y durante toda la vida útil de la instalación en la base imponible del impuesto, teniendo en cuenta para ello el período de vida útil que resta a la instalación en el momento de la percepción de cada una de ellas, lo que en términos contables no es sino una periodificación del ingreso recibido en relación con la vida útil y por tanto productiva, de estos elementos del activo fijo.

b) Garantía de potencia de los sistemas eléctricos insulares y extrapeninsulares (SEIE):

El artículo 12 de la Ley 54/1997, establece que las actividades para el suministro de energía eléctrica que se desarrollen en los SEIE serán objeto de una reglamentación singular que atiende a las especificidades derivadas de su ubicación territorial. El Real Decreto 1747/2003, de 19 de diciembre, por el que se regulan los sistemas eléctricos insulares y extrapeninsulares (BOE de 29 de diciembre), ha desarrollado estas previsiones y prevé que para retribuir las instalaciones de generación en régimen ordinario el sistema se articule sobre la base del precio de mercado de la generación peninsular, complementado por una prima por funcionamiento y por el concepto de garantía de potencia que retribuya los costes de inversión y los costes fijos de operación y mantenimiento, teniendo en cuenta el sobrecoste de las tecnologías específicas utilizadas.

La Orden ITC/914/2006, de 30 de marzo, por la que se establece el método de cálculo de la retribución de garantía de potencia para las instalaciones de generación en régimen ordinario de los sistemas eléctricos insulares y extrapeninsulares (BOE de 31 de marzo), tiene como objeto fijar el método y valores que determinan la anualidad del coste por inversión y del coste por operación y mantenimiento para las instalaciones de generación en el régimen ordinario, así como el procedimiento para su actualización.

Esta regulación se diferencia de la peninsular en lo referente a la actividad de producción, por la aplicación de un sistema de liquidación-compensación del extracoste a las instalaciones de producción en régimen ordinario, al objeto de poder percibir el coste de generación reconocido, que se estructura como la suma de unos costes fijos de inversión y explotación (garantía de potencia), y de costes variables, de carácter anual.



Nº REGISTRO: ... 2013-02541

7

Habida cuenta de las consideraciones antes expuestas, la conclusión no puede ser diferente, esto es, los pagos por garantía de potencia en los SEIE, cuyo efecto económico es retribuir la actividad de producción de energía eléctrica en el sentido que anteriormente se indica, constituyen un concepto a incluir en la base imponible del IVPEE, si bien en este supuesto, el propio procedimiento administrativo retribuye pagos ya "anualizados".

No altera esta conclusión, el hecho de que los pagos se cobren con independencia de que la instalación produzca o no produzca energía. En el esquema de funcionamiento de estas centrales existen medidas del comportamiento de los equipos de producción, en términos de disponibilidad e indisponibilidad programadas o no programadas (revisiones anuales y otras); estos factores son tenidos en cuenta a la hora de establecer el conjunto de las retribuciones, y además se da la circunstancia mencionada de que la regulación española no permite la hibernación temporal de las centrales de generación eléctrica. En resumen, los criterios para determinar estos ingresos ponderan las horas previsibles de funcionamiento.

c) Reserva de potencia adicional a subir y la reserva secundaria

La contratación y gestión de estos servicios está prevista en el artículo 3.1.k) de la Ley 54/1997, y en la Resolución de 24 de febrero de 2012, de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueba el procedimiento de operación del sistema P.O. 3.9: «Contratación y gestión de reserva de potencia adicional a subir», y por la Resolución de 18 de mayo de 2009, de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se aprueban los procedimientos de operación del sistema 1.6, 3.1, 3.2, 3.3, 3.7, 7.2, 7.3 y 9 para su adaptación a la nueva normativa eléctrica.

El objeto del procedimiento de Reserva de potencia adicional a subir es establecer el proceso para la contratación y gestión de la reserva de potencia adicional a subir, que pueda ser necesaria con respecto a la disponible en el Programa Viable Provisional (PVP) para garantizar la seguridad en el sistema eléctrico peninsular español.

La reserva de potencia adicional a subir es un mecanismo de mercado (mediante presentación de ofertas contratadas por el Operador del Sistema), que se aplica a los titulares de instalaciones térmicas de producción de régimen ordinario y de régimen especial de carácter gestionable. La retribución por las asignaciones de reserva de potencia adicional a subir tiene que ver con el servicio de poner a disposición del sistema suficiente reserva de potencia con el fin de poder garantizar la cobertura de la demanda y la seguridad del sistema eléctrico; la reserva de potencia adicional a subir asignada se valora al precio marginal de las ofertas de reserva de potencia adicional a subir asignadas en cada período de programación.

La Regulación secundaria o Banda de regulación forma parte de los sistemas automáticos de control frecuencia-potencia (por zonas de regulación), y el objetivo de la misma es, tras un incidente, devolver la frecuencia y los intercambios con otros sistemas a los denominados valores de consigna, de modo que se mantenga el equilibrio generación-demanda del sistema interconectado.

Es un servicio del sistema de carácter potestativo, gestionado por mecanismos de mercado, y da lugar a los derechos de cobro y obligaciones de pago definidos en el procedimiento de operación por el que se establecen los derechos de cobro y las obligaciones de pago por los servicios de ajuste del sistema de la Ley 54/1997.

Este servicio de regulación secundaria lleva asociados dos conceptos de liquidación:



Nº REGISTRO: 2013-02541

8

La propia asignación de reserva de regulación secundaria en el mercado de banda de regulación secundaria, es decir, por garantizar capacidad de variación de potencia y, la energía efectiva neta de regulación² secundaria, valorada al precio de sustitución de la energía terciaria.

Constatado lo anterior, esta Dirección General entiende que los pagos por prestación de los servicios: Reserva de potencia adicional a subir y la reserva secundaria, cuya finalidad es garantizar una reserva de capacidad disponible necesaria para asegurar el suministro de energía en condiciones de fiabilidad en caso de desequilibrios producción/consumo en tiempo real y de forma económicamente eficiente, deben ser incluidos en el cómputo de la base imponible del IVPEE, en la medida en que tienen la consideración de servicios de ajuste del sistema y están expresamente incluidos en el artículo 16 de la Ley 54/1997 como uno de los componentes de la retribución de la actividad de producción de energía eléctrica.

d) Complemento por energía reactiva

El artículo 29 del Real Decreto 661/2007, de 25 de mayo, por el que se regula la actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial (BOE de 26 de mayo), regula dicho complemento en los siguientes términos:

"1. A las instalaciones acogidas al régimen especial, en virtud de la aplicación de este real decreto, salvo las excepciones que reglamentariamente se establezcan, independientemente de la opción de venta elegida en el artículo 24.1, les será aplicable un complemento o penalización, según corresponda, por energía reactiva por el mantenimiento de unos determinados valores de factor de potencia. Este complemento se fija como un porcentaje del valor de 8,2954 c€/kWh, en función del factor de potencia con el que se entregue la energía, que será revisado anualmente por el Ministro de Industria, Turismo y Comercio. Dicho porcentaje, se establece en el anexo V del presente real decreto.

Las instalaciones deberán mantenerse, de forma horaria, dentro del rango obligatorio de factor de potencia que se indica en el anexo V. El incumplimiento de dicha obligación conllevará el pago de la máxima penalización contemplada en el mismo anexo para las horas en que se incurra en incumplimiento".

De forma muy esquemática podemos señalar como peculiaridad de este concepto, que la energía reactiva supone un flujo de energía generado en el funcionamiento de determinados equipos o elementos del sistema eléctrico, que a diferencia de la energía activa, no representa una energía que pueda transformarse en otras formas de energía útil; puede producir efectos negativos en el sistema eléctrico, entre otros, la sobrecarga en las líneas de transporte o distribución, o la descompensación del sistema eléctrico por menor factor de potencia o por caídas de tensión; está ligada a los mecanismos del servicio de control de tensiones de la red de transporte.

La norma reguladora aplica pues un incentivo retributivo cuya finalidad parece clara, y consiste en potenciar las mejores condiciones de entrega conforme a determinados requerimientos de calidad del suministro eléctrico; el complemento por energía reactiva implica un incremento de la cuantía del

² La energía efectiva neta de regulación secundaria realizada en un periodo de programación se define como "el desvío en energía respecto a sus programas del conjunto de unidades de producción integradas en el lazo de control del correspondiente AGC (sistema de Control Automático de Generación de la zona de regulación), debido al seguimiento de los requerimientos de la regulación secundaria".



Nº REGISTRO: 2013-02541

9

ingreso percibido por la incorporación de energía eléctrica al sistema de la forma más favorable para este, ("sin contaminar la red"); por tanto, este Centro Directivo considera que dicho incremento comporta un mayor valor de la energía eléctrica que se ha producido e incorporado al sistema eléctrico.

e) Complemento por eficiencia y Huecos de tensión

El artículo 28 del Real Decreto 661/2007, regula el complemento por eficiencia, aplicable a las instalaciones del régimen especial, a las que les sea exigible el cumplimiento del rendimiento eléctrico equivalente y aquellas cogeneraciones con potencia instalada mayor de 50 MW y menor o igual de 100 MW, que acrediten en cualquier caso un rendimiento eléctrico equivalente superior al mínimo por tipo de tecnología y combustible según se recoge en el anexo I del aludido real decreto. La Disposición adicional séptima del citado Real Decreto 661/2007, establece un complemento por continuidad de suministro frente a huecos de tensión, dirigido a las instalaciones eólicas que cuenten con los equipos técnicos necesarios para contribuir a la continuidad de suministro frente a los huecos de tensión. Tanto este complemento como el referido a eficiencia, se aplican en función de la energía cedida al sistema a través de la red de transporte o distribución.

En la medida en que tanto el complemento por eficiencia, como el complemento por continuidad de suministro frente a huecos de tensión están retribuyendo una inversión (o su energía producible), en función de los megavatios producidos, y por los mismos argumentos esgrimidos en otros apartados de esta consulta, constituyen ingresos que deben formar parte de la base imponible del impuesto.

4. En relación con la deducibilidad de determinados gastos registrados por las instalaciones de producción eléctrica, en concreto: Costes de producción, Peajes de acceso a redes de transporte y distribución para los productores de energía eléctrica (establecidos por el artículo 3 del Real Decreto 1544/2011), Coste de representación (artículo 31 del Real Decreto 661/2007), Costes del operador del sistema (artículo 16.10 de la Ley 54/1997), Costes del operador del mercado (artículo 16.9 de la Ley 54/1997), Coste de reserva de potencia adicional a subir y Coste de desvíos.

El artículo 6 de la Ley 15/2012, define la base imponible del impuesto como "*el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica*". No cabe duda que el término **importe total** significa las entradas brutas (excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido que es objeto de repercusión), de ingresos surgidos en el curso de la actividad de producción e incorporación de la energía eléctrica al sistema eléctrico, recibidos o por recibir por el contribuyente, pues en otro caso, la Ley hubiera dado detalle de los gastos concretos que debían de ser reconocidos. El impuesto creado por la Ley15/2012, no está gravando el **resultado** de la actividad destinada a la producción e incorporación de electricidad al sistema de energía eléctrica, sino la magnitud de las retribuciones económicas percibidas por el sujeto pasivo por dichas actividades.

Por tanto, el importe de los ingresos procedentes de la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, no debe minorarse por los costes en que se ha incurrido en la actividad, ya sea asociados a la producción o relacionados con la incorporación de la energía al sistema eléctrico, pues la cuantificación de la base imponible del IVPEE, no responde en ningún caso al concepto de regularización entre las partidas de ingresos y las diferentes partidas de gastos.

Ahora bien dicho lo anterior, es cierto que a la hora de determinar las retribuciones del sistema, puede haber partidas que no responden a los gastos propios para obtener los ingresos, sino que pueden ser consideradas como un menor importe de la facturación de la liquidación, es decir,



Nº REGISTRO: 2013-02541

10

Ahora bien dicho lo anterior, es cierto que a la hora de determinar las retribuciones del sistema, puede haber partidas que no responden a los gastos propios para obtener los ingresos, sino que pueden ser consideradas como un menor importe de la facturación de la liquidación, es decir, partidas de naturaleza similar pero de signo contrario a aquellos que representan la corriente de ingresos de la actividad de producción, lo que determina que puedan ser incorporadas como ingresos de signo negativo.

Esta Dirección General entiende que estarían dentro de este concepto, y por tanto pueden minorar la base imponible:

a) Las "penalizaciones" exigibles por la normativa sectorial por incumplimiento de las condiciones fijadas de calidad y seguridad requeridas para el suministro de energía eléctrica, siempre que se refieran a incumplimientos relacionados con retribuciones que forman parte de la base imponible (podrá deducirse la penalización por energía reactiva, o la penalización por incumplimiento de la reserva de potencia adicional comprometida).

b) Los "costes de los desvíos entre generación y consumo", originados por las diferencias entre la producción real y la generación prevista, al no tener la consideración de un coste propio de la operación que produce los ingresos, sino un menor importe de la energía eléctrica realmente entregada al sistema, en los procesos de liquidación de sus energías.

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.

Madrid, 14 de mayo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)

LA SUBDIRECTORA GENERAL DE IMPUESTOS

ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL

COMERCIO EXTERIOR

Asunción Leal Fernández

MINISTERIO DE HACIENDA Y AA.PP.
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 004128-13

Nº Consulta/Informe V1602-13

Fecha: 14/05/2013