

# *La Fiscalidad energética en la Unión Europea*



1. Marco normativo y primeras ideas.
2. Directiva de Tributación Energética.
3. Directiva horizontal de los Impuestos Especiales.
4. Trasposición a la normativa española.
5. Desafíos de la Fiscalidad energética.
6. Revisión de la Directiva de Tributación Energética.
7. Reflexiones finales.

# Marco normativo y primeras ideas



Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad

Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales (versión refundida)

Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales.

- Tributación armonizada con normas comunes de circulación y tenencia para todos los productos sujetos a impuestos especiales.
- Imposición indirecta y monofásica.
- Ámbito de aplicación en España: Península e Islas Baleares.
- Impuestos muy formalistas y ligados al movimiento físico.

# Directiva de Tributación Energética

## Definición de productos energéticos y niveles impositivos mínimos



### ❑ **Tributación sobre productos energéticos y electricidad:**

- Productos definidos por sus correspondientes partidas arancelarias.
- Destinados a usos como combustible o como carburante.
- Cláusula de cierre para otros productos utilizados como combustibles o carburantes.
- No aplica, no obstante, si (i) uso como materia prima, (ii) procesos mineralógicos, (iii) electricidad para reducción química y procesos electrolíticos y metalúrgico, etc.

### ❑ **Niveles mínimos de imposición exigibles en todos los Estados miembros** en función del producto y del uso.

Bases imponibles en volumen, peso o contenido energético de los productos.

- Anexo I. Cuadro A. Niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción.
- Anexo I. Cuadro B. Niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción utilizados para determinados fines (usos agrícolas, motores estacionarios, construcción y obras públicas).
- Anexo I. Cuadro C. Niveles mínimos de imposición aplicables a los combustibles para calefacción y a la electricidad.

## ANEXO I

**Cuadro A. — Niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción**

	1 de enero de 2004	1 de enero de 2010
Gasolina con plomo (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 11 31, 2710 11 51 y 2710 11 59	421	421
Gasolina sin plomo (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 y 2710 11 49	359	359
Gasóleo (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49	302	330
Queroseno (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 21 y 2710 19 25	302	330
GLP (en euros por 1 000 kg) Códigos NC 2711 12 11 a 2711 19 00	125	125

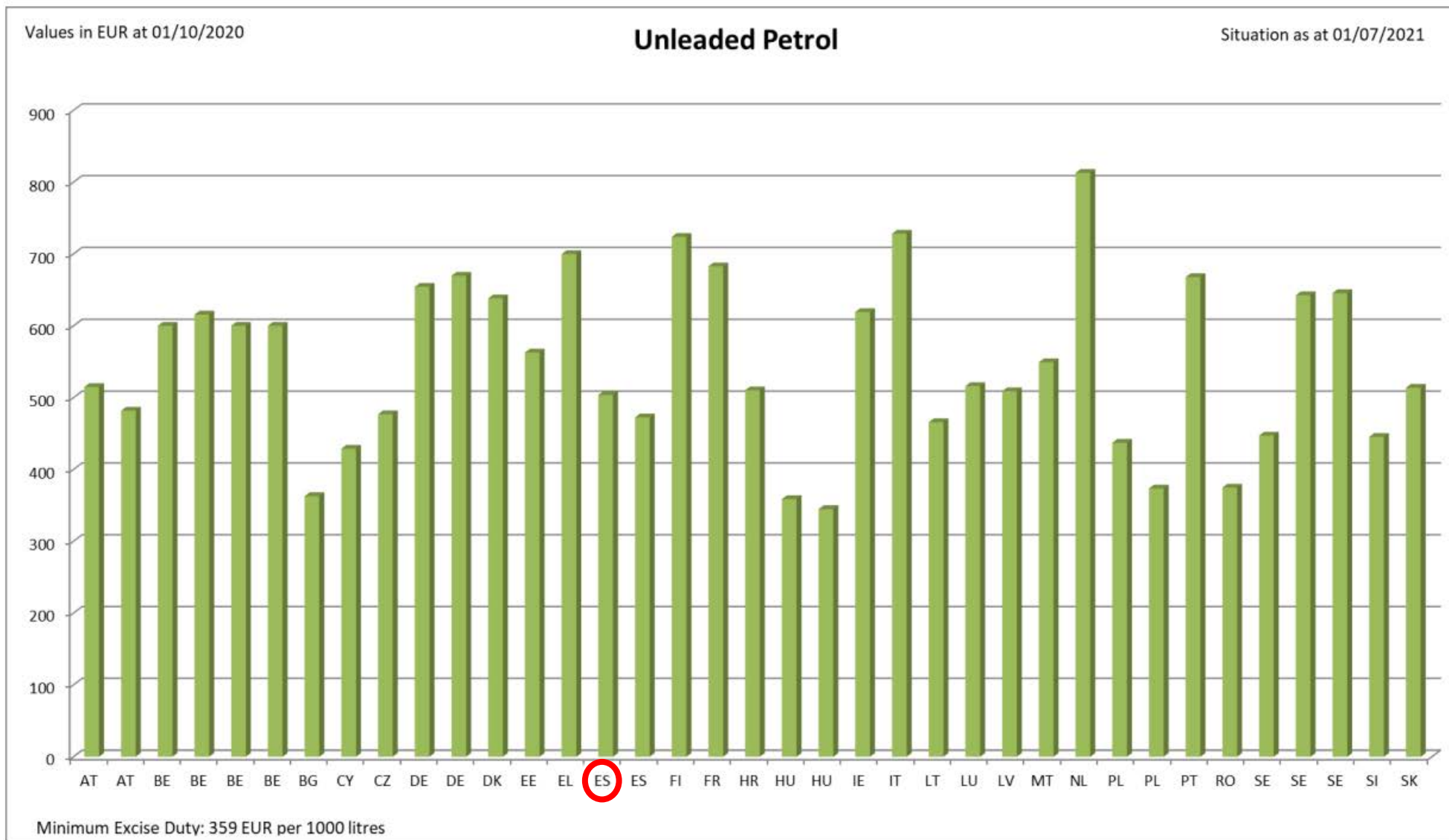
**Cuadro B. — Niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción utilizados para los fines establecidos en el apartado 2 del artículo 8**

Gasóleo (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49	21
Queroseno (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 21 y 2710 19 25	21
GLP (en euros por 1 000 kg) Códigos NC 2711 12 11 a 2711 19 00	41
Gas natural (en euros por gigajulio, valor calorífico bruto) Código NC 2711 11 00 y 2711 21 00	0,3

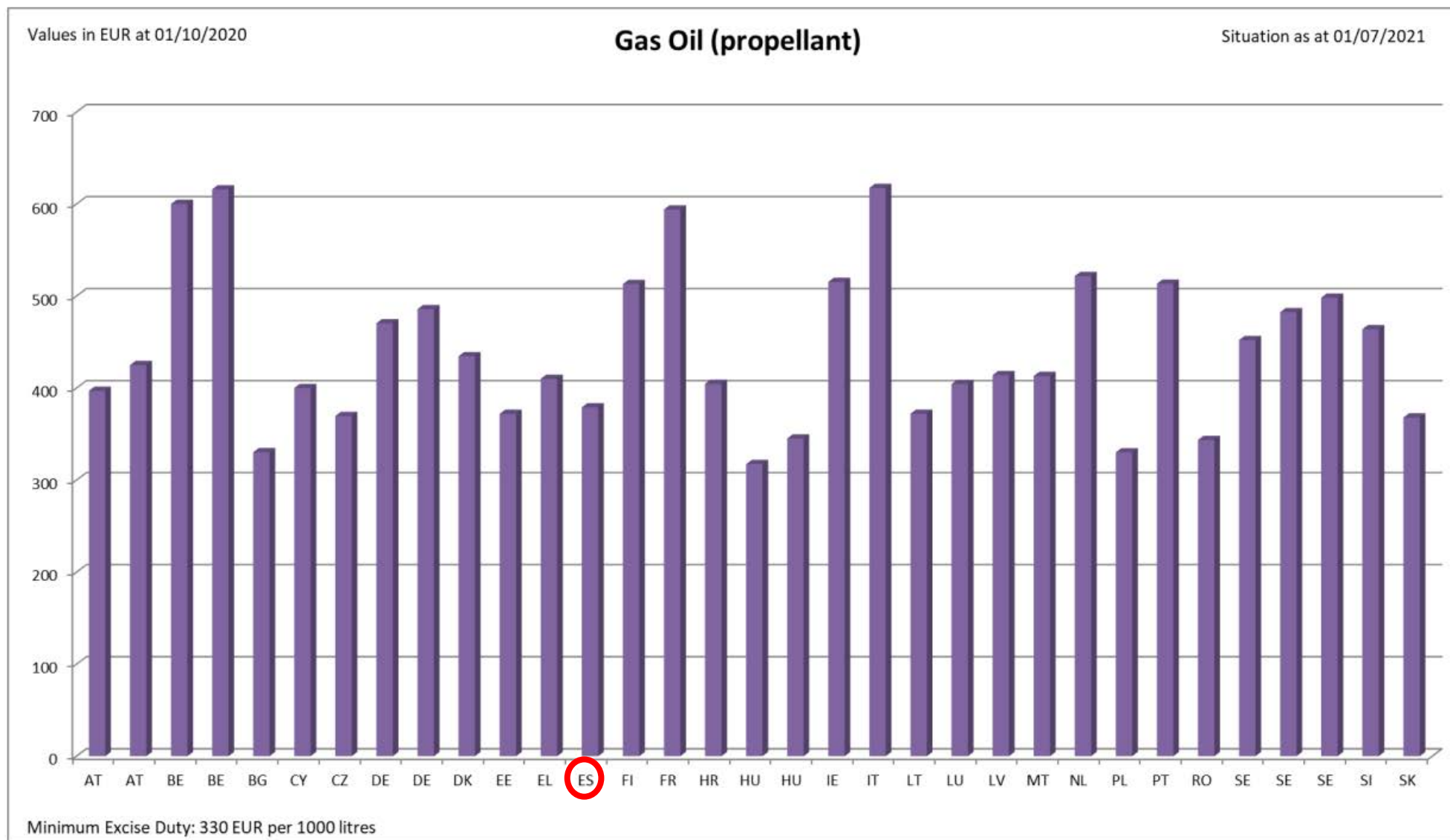
**Cuadro C. — Niveles mínimos de imposición aplicables a los combustibles para calefacción y a la electricidad**

	Utilización con fines profesionales	Utilización sin fines profesionales
Gasóleo (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49	21	21
Fuelóleo pesado (en euros por 1 000 kg) Códigos NC 2710 19 61 a 2710 19 69	15	15
Queroseno (en euros por 1 000 l) Códigos NC 2710 19 21 y 2710 19 25	0	0
GLP (en euros por 1 000 kg) Códigos NC 2711 12 11 a 2711 19 00	0	0
Gas natural (en euros por gigajulio, valor calorífico bruto) Códigos NC 2711 11 00 y 2711 21 00	0,15	0,3
Carbón y coque (en euros por gigajulio) Códigos NC 2701, 2702 y 2704	0,15	0,3
Electricidad (en euros por Mwh) Código NC 2716	0,5	1,0

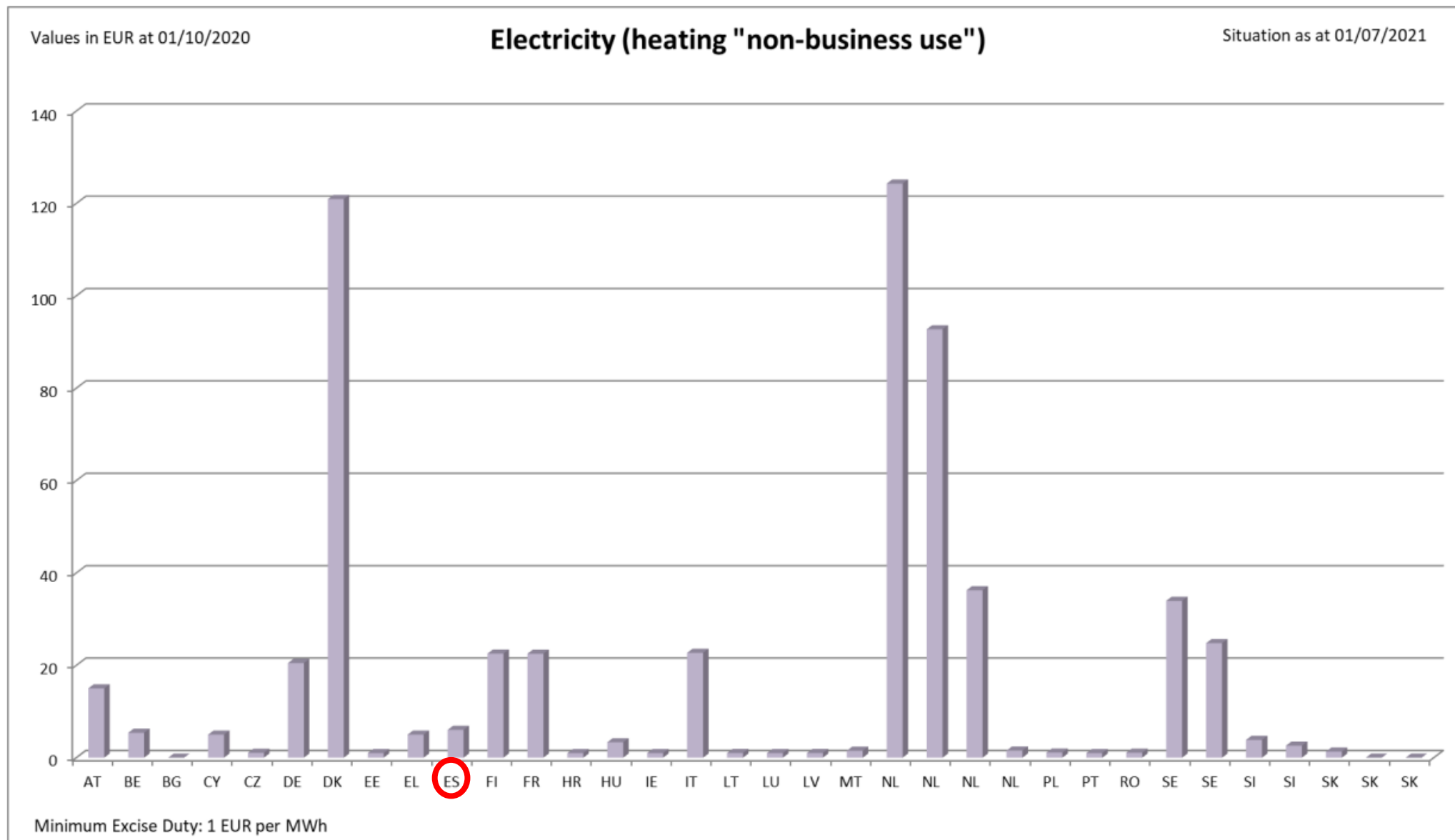
# Tipos de la gasolina en la Unión Europea (julio 2021)



# Tipos del gasóleo automoción en la Unión Europea (julio 21)



# Tipos de la electricidad en la Unión Europea (julio 2021)



# Directiva de Tributación Energética

## Margen de maniobra de los EEMM respecto de los tipos impositivos



### ❑ Tipos diferenciados para un mismo producto y uso.

- Siempre por encima de los niveles impositivos mínimos.
- Solo en supuestos tasados. P.e. (i) vinculados a la calidad del producto o (ii) uso profesional o no del producto energético.

### ❑ Exenciones obligatorias.

- Exenciones para los consumos de productos energéticos y electricidad para producir electricidad.
- Exenciones para los usos en navegación aérea y marítima distinta de la de recreo.

### ❑ Margen para establecer tipos reducidos o exenciones en un listado cerrado de supuestos. Entre otros:

- Proyectos piloto para el desarrollo tecnológico.
- Electricidad con origen renovable.
- Productos energéticos y la electricidad utilizados para el transporte de pasajeros y mercancías por ferrocarril, metro, tranvía y trolebús.
- Gas natural y GLP (butano, propano) utilizados como carburante.

# Directiva de Tributación Energética

## Otras cuestiones relevantes



- ❑ Tipos reducidos para determinadas partidas arancelarias de aceites y alcoholes utilizados para producción de biocarburantes y biocombustibles (no aplicable en la actualidad).
- ❑ No sujeción de los productos energéticos que se consumen para producir otros productos energéticos dentro de una refinería.
- ❑ Consideración especial para determinar el devengo del impuesto en los suministros de electricidad y gas natural serán objeto por parte del distribuidor o del redistribuidor.
- ❑ Los productos energéticos incluidos en el artículo 20 de la Directiva están sujetos a las disposiciones de la **Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales.**
  - En la trasposición a la normativa española se distinguen dos categorías: productos sensibles y productos no sensibles (estos últimos junto con el gas natural).

# Directiva horizontal de los Impuestos Especiales

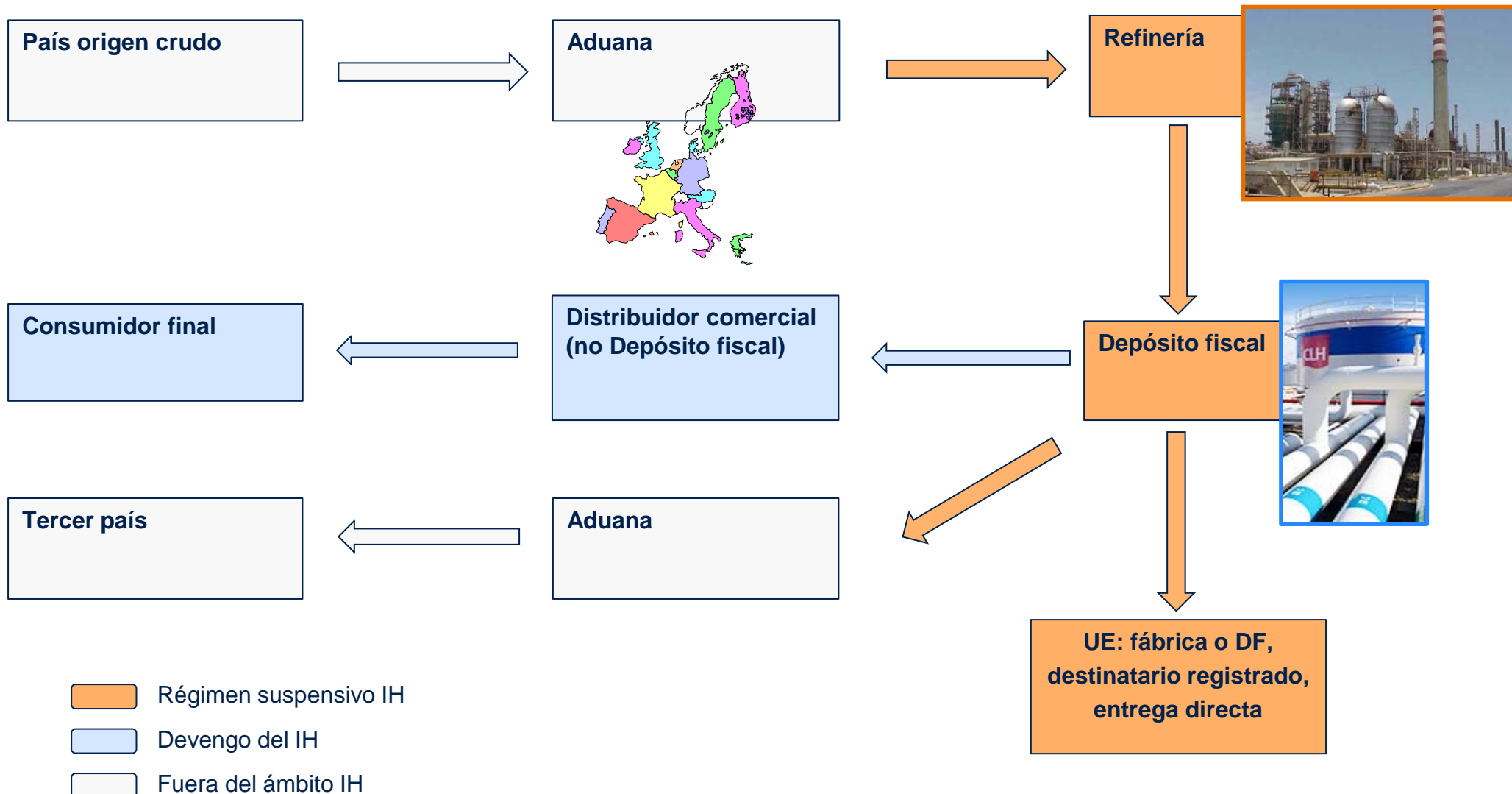
## Breves pinceladas



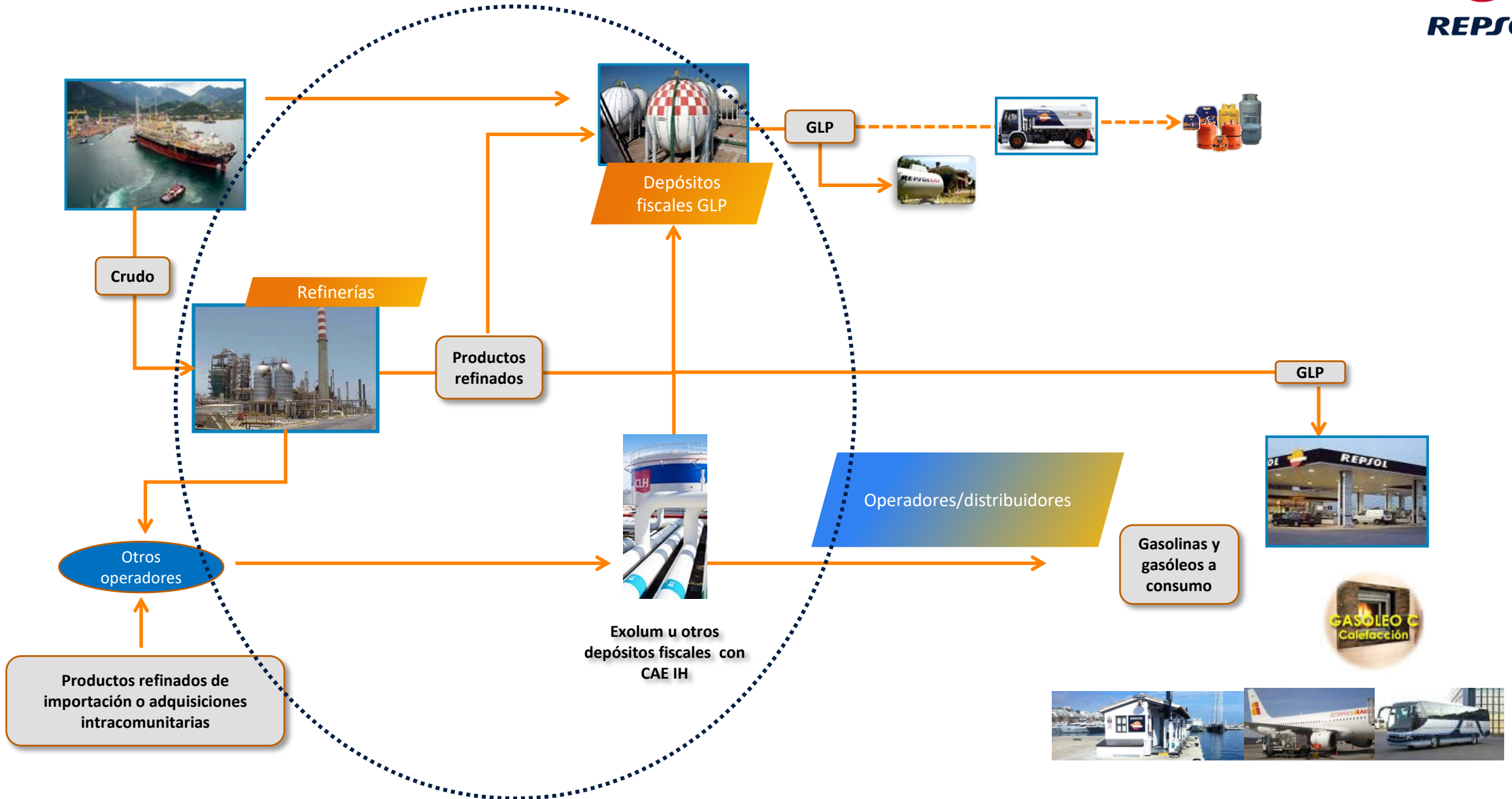
- ❑ Establece las **obligaciones formales y control de la tenencia y circulación** de los productos sujetos a los Impuestos Especiales (productos energéticos, alcoholes, bebidas alcohólicas y labores de tabaco).
- ❑ Fija también los **elementos generales** para todos los impuestos especiales:
  - Hecho imponible: fabricación e importación.
  - Sujeto pasivo: titular de la fábrica o depósito/importador.
  - El momento y el lugar del devengo: especial relevancia del régimen suspensivo.
  - Otros: destrucciones y pérdidas, marcado, etc.
- ❑ **Definición del régimen suspensivo:** *“el régimen fiscal, consistente en la suspensión de los impuestos especiales, aplicable a la fabricación, transformación, tenencia, almacenamiento o circulación de productos sujetos a impuestos especiales”.*

# Directiva horizontal de los Impuestos Especiales

## Régimen suspensivo del Impuesto sobre Hidrocarburos



# Régimen suspensivo en el negocio de productos refinados



# Directiva horizontal de los Impuestos Especiales

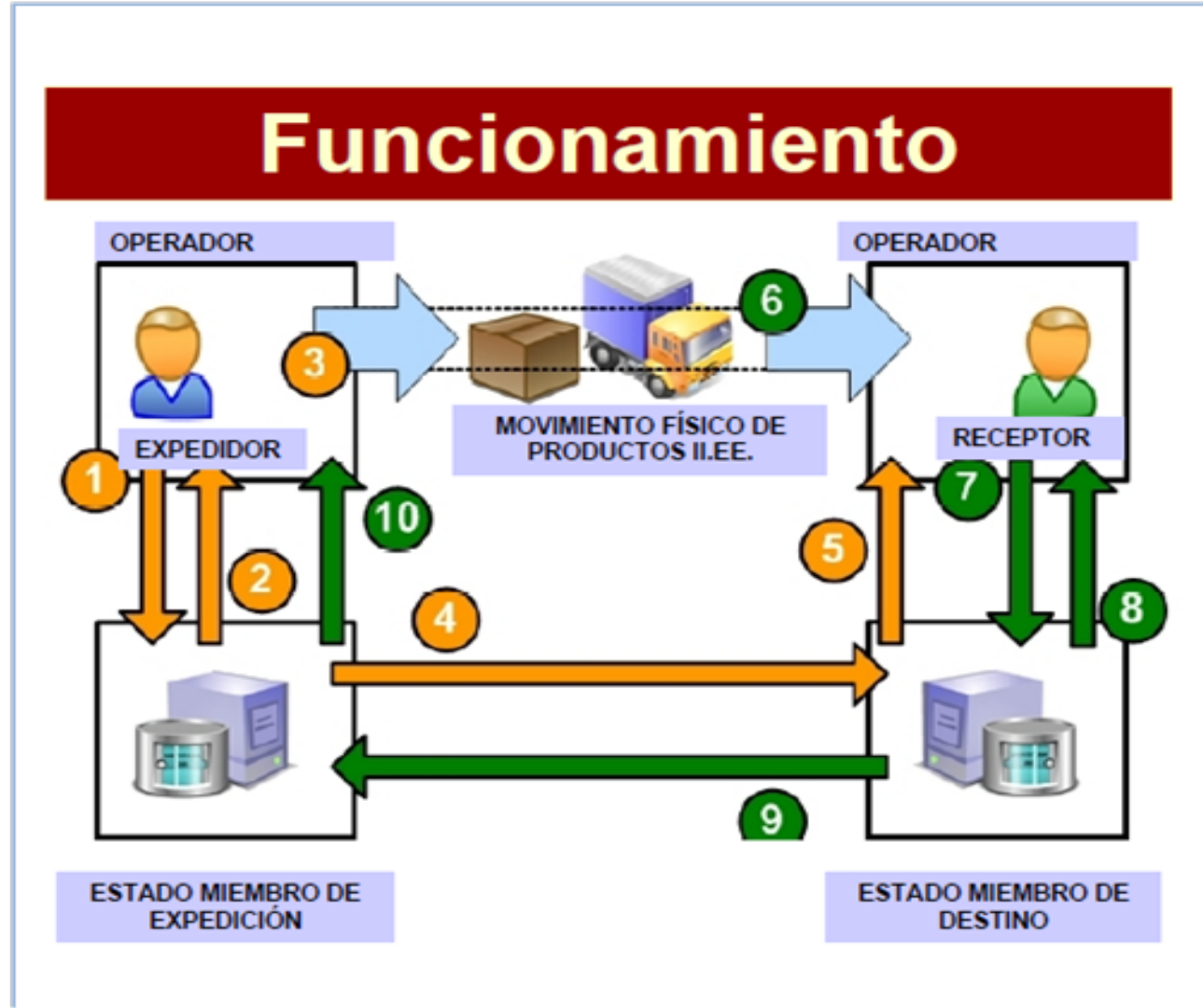
## Principales obligaciones de control



- ❑ Impuestos muy formalistas y muy ligados al movimiento físico de los productos.
- ❑ **Registro de las instalaciones** donde se aplica el régimen suspensivo (número de accisas en UE o CAE –código de actividad y establecimiento– en Península e Islas Baleares).
- ❑ **Garantías** específicas para cubrir el pago de estos impuestos.
- ❑ Exigencia de **contabilidad de existencias** (aquí, en sede electrónica de la AEAT al igual que el SII de facturas; SILICIE, Suministro Inmediato de Información de Libros Contables de Impuestos Especiales).
- ❑ **Control de la circulación** de los productos sin devengo del impuesto, con exenciones o tipos reducidos (EMCS: *Excise Movement Control System*).

# Directiva horizontal de los Impuestos Especiales

*Excise Movement Control System*



# Trasposición a la normativa española

## Algunas particularidades



### Impuesto Especial sobre la Electricidad

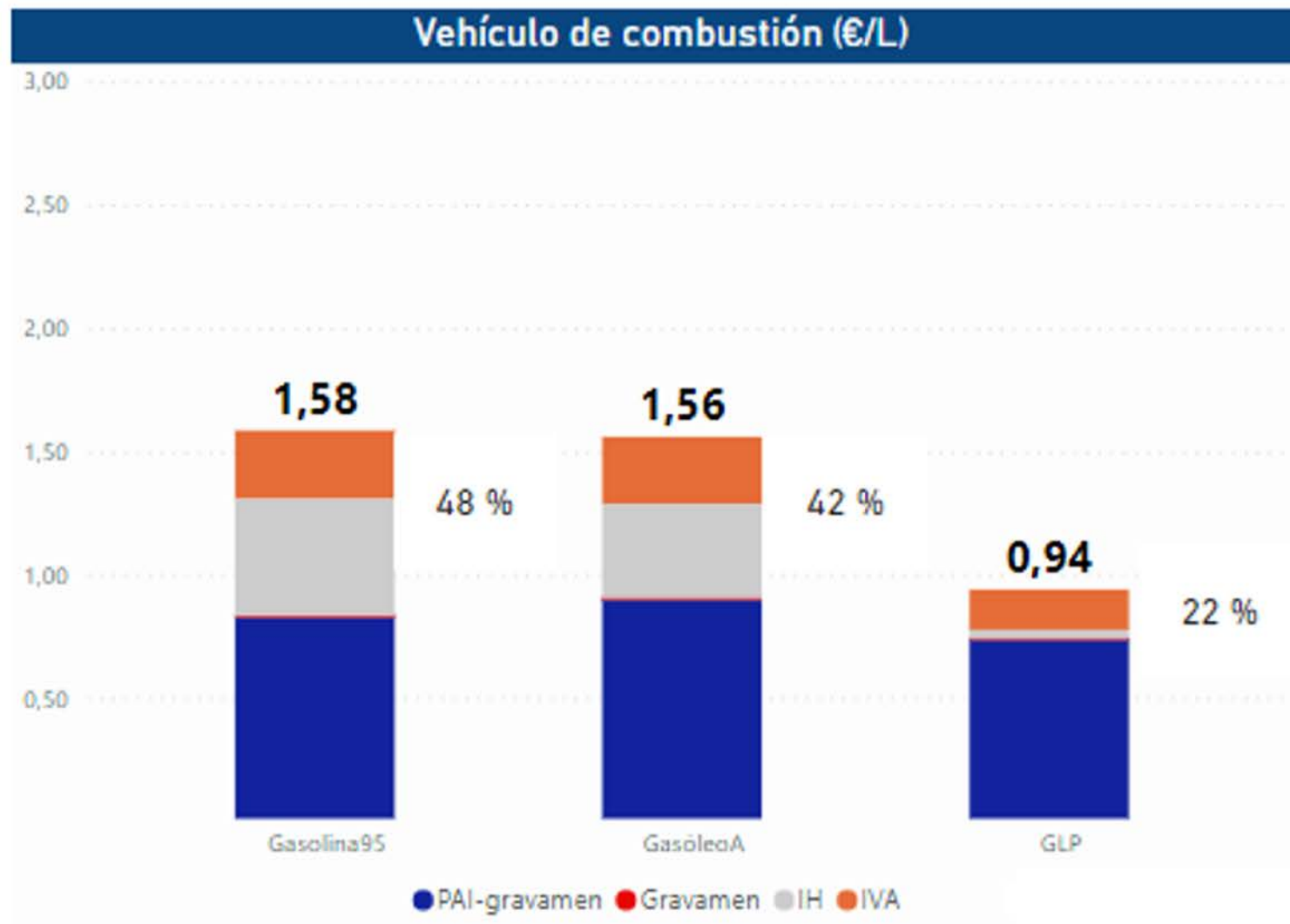
- Desde 2015 **ya no es un impuesto especial sobre la fabricación**, sino que grava el suministro de energía eléctrica para consumo, así como el consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos.
- Ámbito de aplicación **todo el territorio español**.
- Menos obligaciones formales que en el Impuesto sobre Hidrocarburos.
- **Tipo impositivo:** 2,5% (1T 2024) sobre la base imponible del IVA de la factura, siempre respetando los mínimos de la Directiva. (5,11269632 % a partir de julio 2024).
- **Recaudación 2022** (tipo 0,5%): 250 millones de euros (1.464 M en 2019).

### Impuesto sobre Hidrocarburos

- Impuesto sobre la fabricación con todas las obligaciones formales de la Directiva horizontal para los productos sensibles.
- Península e Islas Baleares.
- **Recaudación 2022:** 13.653 millones de euros (no incluido el IEC).
- En gráfico siguiente se ve la **carga fiscal en el surtidor**.

# Trasposición a la normativa española

Carga impositiva en surtidor (precios a 31/12/2023)



## Pacto Europeo Verde

- **El 12 de diciembre de 2019** la Comisión Europea presentó el llamado “Pacto Verde Europeo” entendido como la nueva “Estrategia de crecimiento sostenible” de la Unión Europea.
- En lo que respecta a **los aspectos fiscales de la nueva estrategia**, se pone de relevancia la necesidad de reevaluar las políticas de tributación para desplazar la carga fiscal del trabajo a la contaminación teniendo en cuenta siempre consideraciones sociales.
  - **Revisión Directiva de Tributación Energética (ETD).**
  - Adopción de tipos impositivos reducidos de IVA con fines medioambientales.

**Objetivo 55:** Reducir las emisiones de la UE en un 55 % en 2030 respecto de los niveles de 1990

### Principales cuestiones para una revisión de la Directiva de Tributación Energética:

- Tipos mínimos desactualizados (la directiva vigente es de 2003).
- Revisión de exenciones vigentes para los carburantes fósiles.
- Incentivos para la incorporación de combustibles sostenibles y tecnologías limpias.
- Cláusulas pasarela para modificar el procedimiento de adopción de nuevas propuestas de directiva por mayoría cualificada.

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Antecedentes



**No se trata de la primera revisión de la ETD** que se intenta por parte de la Comisión. Entre los años 2011 y 2015 se publicaron varias propuestas de directiva incluyendo:

- ❑ La configuración del tipo impositivo con un **doble componente**: (i) contenido energético del producto y (ii) emisiones de CO2 atribuible a dicho producto.
- ❑ La aplicación de este doble componente **de manera coherente para las distintas fuentes de energía**, estableciendo períodos de transición, cuando fuera necesario (incremento exponencial de los tipos del GLP y gas natural).
- ❑ Adicionalmente, **se eliminaban beneficios** como los tipos reducidos del GLP y gas natural de automoción, y el tratamiento para el gasóleo de automoción profesional.
- ❑ No obstante, **ante la imposibilidad de alcanzar la unanimidad** sobre un texto que se fue “descafeinando” cada vez más con cada presidencia, la Comisión optó por retirar definitivamente su propuesta de revisión de directiva en 2015.

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Paquete Objetivo 55 y propuesta de revisión de la directiva



- ❑ Propuesta original de revisión **publicada el 14 de julio de 2021** y, desde entonces, se han ido publicando diferentes textos de compromiso durante los trabajos realizados en cada presidencia.
- ❑ **Se necesita unanimidad de los 27 Estados para aprobarla:**
  - Dificultades para llegar a un consenso, a diferencia de otros expedientes del mismo paquete Objetivo 55.
- ❑ **Las cuestiones que la Comisión consideraba innegociables** y que se van desdibujando en cada nuevo texto de compromiso:
  - Mantener la tributación por componente y preservar la obligación de replicar el ranking de tipos.
  - La eliminación de las exenciones de la navegación aérea y marítima.
  - Que no se deje en manos de los EEMM poder aplicar tipos por debajo de los mínimos exigidos y que las posibles exenciones que se permitan conceder sean solo con base en objetivos medioambientales.

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Niveles mínimos de imposición



- ❑ **Los niveles mínimos de imposición se fijan según el contenido energético de cada producto (EUR/GJ):**
  - Se ignora el componente de las emisiones de CO2 porque ya se está considerando en otras medidas del paquete Objetivo 55.
  - Diferenciación según el desempeño medioambiental de los productos energéticos gravados.
- ❑ **En la propuesta original, se debía respetar la estructura de los tipos impositivos** (guardando la proporcionalidad fijada, incluso dentro de una misma categoría de producto energético). Ha caído de los últimos textos de compromiso.
- ❑ **Se elimina la posibilidad de diferenciar entre uso profesional y particular.** Es decir, se elimina la posibilidad de mantener la devolución de gasóleo profesional. En los últimos textos se plantea la posibilidad de usos profesionales solo para la electricidad y el uso de productos energéticos como combustible.
- ❑ **Uno de los principales escollos en los debates mantenidos** entre los Estados miembros desde 2021 hasta la actualidad: (i) actualizaciones automáticas de los tipos en función del IPC, (ii) periodos de transición para GN y GLP, etc.

# Revisión Directiva de Tributación Energética

Comparativa tipos actuales con los fijados por el texto de la presidencia sueca



Producto	Tipos mín. Directiva vigente	Tipos vigentes España	Tipos mín. Revisión Directiva 2023	Variación mín. 2023 vs. vigentes España	Tipos Revisión Directiva 2023	Variación mín. 2033 vs. vigentes España
Gasóleo (EUR/1000 l)	330	379	387,00	2%	442,08	17%
Gasolina (EUR/1000 l)	359	472,69	344,00	-27%	392,96	-17%
Queroseno aviación (EUR/1000 l)	0 (exento)	0 (exento)	0,00	-	417,52	-
GLP automoción (EUR/Tm)	125	57,47	254,47	343%	272,92	375%
GN automoción (EUR/GJ)	2,6	1,15	5,38	368%	5,77	402%
<b>Gasóleo bonificado (EUR/1000 l)</b>						
Gasóleo bonificado (EUR/1000 l)	21	96,71	32,40	-66%	37,08	-62%
Fuel (EUR/Tm)	15	17	36,36	114%	41,61	145%
GLP calefacción (EUR/Tm)	0	15	21,29	42%	22,70	51%
GN combustible (EUR/GJ)	0,3 usos no prof 0,15 usos prof	0,65 usos no prof 0,15 usos prof	0,45	-31% no prof 200% prof	0,48	-26% no prof 220% prof
<b>Electricidad (EUR/MwH)</b>						
Electricidad (EUR/MwH)	0,5 usos prof 1 usos no prof	2,5% BI IVA	0,54	-	0,61	-

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Exenciones



- ❑ **Se eliminan las exenciones para la navegación marítima y aérea.** Según texto de la propuesta original:
  - Los tipos aplicables en **navegación aérea** serán los mismos que para el transporte por carretera en 2033, con un periodo transitorio de 10 años (con exenciones solo para los vuelos fuera de la UE y donde los convenios obliguen a mantenerlos, y para los trayectos intracomunitarios de mercancías).
  - En cambio, en la **navegación marítima** aplicarán desde 2023 los tipos reducidos propuestos para la agricultura en los supuestos de transportes intracomunitarios regulares de pasajeros, la pesca y el transporte marítimo de mercancías (tipo mínimo inferior al inicial que aplicaría a la aviación en 2023).
  - En ambos casos, **se establece un tipo cero durante un periodo transitorio de 10 años** para biofuels y biogases sostenibles, los combustibles bajos en carbono, combustibles renovables sintéticos, los biocombustibles sostenibles y biogas avanzados, y la electricidad.
- ❑ **Se mantiene la exención del consumo de energía** (p.ej. gas natural) **para producir electricidad** (ciclos combinados y cogeneración de alta eficiencia).
- ❑ En el texto de la presidencia sueca se abre la **posibilidad a los EEMM para gravar los consumos dentro de una refinería** por motivos medioambientales.

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Tratamiento de las energías renovables en la propuesta de Directiva



- ❑ El texto original establece que se aplicará **un tipo diferente por cada componente de una mezcla**, aunque el resultado final de esa mezcla tenga una partida arancelaria única. Otro artículo que se ha ido modificando por varios temores (i) control de las mezclas y fraude, y (ii) pérdida de recaudación.
- ❑ Se contempla un **tratamiento favorable a las energías renovables conforme a su desempeño medioambiental** y con diferentes periodos transitorios o beneficios según las categorías. **Negociaciones aún en curso sobre cómo categorizar el desempeño medioambiental.**
- ❑ **Hidrógeno:** en la Directiva de Tributación Energética en vigor, el hidrógeno queda fuera del ámbito de aplicación porque (i) su partida arancelaria no se incluye y (ii) no se destina a ser utilizado como carburante de automoción o como aditivo o expansor en los carburantes de automoción. Sin embargo, la propuesta de directiva incluye expresamente en la definición de “productos energéticos” aquellos incluidos en **la partida arancelaria del hidrógeno (280410) cuando se destinen como combustible para calefacción o como carburante.**

# Revisión Directiva de Tributación Energética

## Tramitación de la propuesta de Directiva



- ❑ La revisión de la Directiva de Tributación Energética **depende de la Dirección General de Fiscalidad (DG TAXUD)**.
  
- ❑ La propuesta de revisión de este expediente sigue el **procedimiento consultivo**. El Consejo no está obligado a tener en cuenta la posición del Parlamento, aunque no puede tomar ninguna decisión sin haberla recibida. Cierta ralentización del trámite en sede parlamentaria en los últimos meses.
  
- ❑ **Principales escollos en las negociaciones políticas en la actualidad:**
  - Periodo transitorio más o menos largo para elevar los tipos mínimos del gas natural.
  - La eliminación de las exenciones para los sectores de transporte aéreo y marítimo.
  
- ❑ **Se incluye en el programa de imposición indirecta de la Presidencia belga.** El 29 de febrero se reunirá el Grupo "Cuestiones Fiscales" del Consejo para debatir a nivel técnico el nuevo texto de compromiso (aún no disponible).

- ❑ **La política fiscal es un elemento clave** para favorecer la aplicación de políticas medio ambientales e incentivar las inversiones. ¿Qué alternativas hay si no se aprueba una revisión de la Directiva de Tributación Energética?
  - Si se enquista la aprobación de la Directiva, es complicado que se apruebe una reforma temporal en relación con las energías renovables.
  - La mejor opción sería intentar modificaciones en los países conforme a lo que establece la Directiva actual. Problemática de las Ayudas de Estado.
  
- ❑ **¿Están los Estados miembros dispuestos a asumir una bajada en la recaudación?** Altas probabilidades de que se incrementen los tipos impositivos de los carburantes y combustibles tradicionales, ¿está la población y los diferentes sectores productivos dispuestos a asumirlo?.

GRACIAS

