

España: El abogado general del TJUE señala que el tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos vulnera la Directiva europea sobre fiscalidad de la energía

Resumen

El tramo autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (IEH) vigente en España entre 2013 y 2018 era contrario a la Directiva comunitaria de fiscalidad sobre productos energéticos y, por lo tanto, debe ser declarado ilegal, según ha dictaminado el Abogado General del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), Athanasios Rantos, en su informe de conclusiones.

Sobre el Impuesto especial sobre Hidrocarburos

El Impuesto especial sobre Hidrocarburos es un impuesto especial que se devenga en el momento de la transmisión de los productos hidrocarburos desde el depósito fiscal del propietario del producto al adquirente.

Dicho devengo implica que el titular del depósito fiscal repercute la cuota correspondiente del Impuesto sobre Hidrocarburos al adquirente, quien debe soportar dicha repercusión. El titular del depósito tributario recauda el impuesto del adquirente y lo ingresa a la Administración Tributaria mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación. El adquirente no puede repercutir el impuesto a sus clientes, aunque sí puede tenerlo en cuenta a la hora de determinar el precio de venta de sus productos. La cuota tributaria se calcula aplicando a la base imponible el tramo impositivo correspondiente. Dicho tramo impositivo es diferente para cada producto de hidrocarburos.

El Impuesto sobre Hidrocarburos se regula en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de 1992, de Impuestos Especiales (LIE). No obstante, se trata de un impuesto armonizado, por lo que su regulación debe ajustarse a lo dispuesto en el Derecho de la Unión Europea y, en particular, a la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, relativa a la reestructuración del régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

En este sentido, la Disposición Final Vigésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio de 2012, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, introdujo un nuevo artículo 50.ter a la LIE, que entró en vigor el 1 de enero de 2013. Dicho artículo permitía a las Comunidades Autónomas aplicar un tramo impositivo complementario a determinados productos (como carburantes o gasóleos) adquiridos o consumidos en su territorio ("**Tramo Autonómico**"). El Tramo Autonómico estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, fecha en la que fue suprimida mediante la Ley 6/2018, de 3 de julio de 2018, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

Durante los años 2013 a 2018 en los que estuvo en vigor el Tramo Autonómico, algunas comunidades autónomas decidieron aplicar dicho Tramo Autonómico, pero otras no. Por lo tanto, durante esos años la tributación efectiva de los carburantes o gasóleos dependía de la región en la que se adquirían dichos productos.

Algunos contribuyentes afectados por Tramo Autonómico consideraron que era contrario al artículo 5 de la Directiva 2003/96, basándose en que dicho artículo no faculta para aplicar tramos impositivos diferenciados dentro de un Estado miembro en función del territorio en el que se adquiera o consuma el producto. Estos contribuyentes han iniciado varios procedimientos solicitando que se declare que el Tramo Autonómico es contrario a la Directiva 2003/96 y reclamando la devolución de las cantidades indebidamente pagadas. El principal problema que afronta el Tribunal Supremo y que deberá resolver es si, a efectos de la devolución, los obligados tributarios a quienes se repercutió el tributo deben demostrar y, en su caso, de qué manera-, que no trasladaron esa carga fiscal, vía precio, al adquirente del carburante, para evitar que la devolución del tributo comporte un enriquecimiento sin causa por su parte.

Antes de poder resolver sobre las solicitudes de devolución del Impuesto, el Tribunal Supremo remitió la cuestión al TJUE en fecha 15 de noviembre de 2022, para que este último se pronuncie sobre si el Tramo Autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos constituye o no una infracción de la Directiva 2003/96.

Opinión del Abogado General

El pasado 25 de Enero de 2024, el Abogado General del TJUE emitió su opinión al respecto, considerando que se debe interpretar el artículo 5 de la Directiva en el sentido de que los Estados miembros no pueden establecer un tramo impositivo regional del IEH, que conlleve la aplicación de un gravamen regional diferente para un mismo producto y un mismo uso, fuera de los casos previstos de manera exhaustiva por dicha Directiva. Su razonamiento versa sobre los puntos siguientes:

- En los casos exhaustivos enumerados en el artículo 5 se contempla la posibilidad de aplicar una diferenciación regional de los impuestos especiales de un mismo Estado Miembro. Sin embargo, para que un Estado miembro pueda acogerse a esta posibilidad, está obligado a obtener la autorización previa del Consejo con arreglo al artículo 19 de la expresada Directiva, lo que el Gobierno español no cumplió.
- No tiene cabida en este caso la protección conferida del artículo 4 del Tratado de la Unión Europea apartado 2, ni invocar su organización interna y el reparto de competencias para justificar una infracción del Derecho de la Unión.
- El objetivo de la Directiva 2003/96 es el buen funcionamiento del mercado interior del sector de la energía, la aplicación de tales tramos diferenciados podría menoscabar dicho funcionamiento, fragmentándolo y comprometiendo la libre circulación de mercancías.
- El artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118 permite a los Estados miembros imponer otros gravámenes indirectos a productos sujetos a impuestos especiales siempre y cuando (i) se impongan con fines específicos; y (ii) respeten las normas impositivas de la Unión aplicables a los impuestos especiales o al IVA para la determinación de la base imponible y para el cálculo de la cuota tributaria, el devengo y el control del impuesto. En cuanto al primero de los requisitos, entiende el Abogado General que el tramo autonómico del IEH no está estructurado de modo que permita alcanzar una finalidad específica, sino que se destina a financiar con carácter general las competencias de las comunidades autónomas.
- Finalmente, el Abogado General invoca el principio de igualdad de trato el cual exige que no se traten de manera diferente situaciones comparables a no ser que dicho trato esté objetivamente justificado. Justificación que no se puede apreciar en este caso, ya que dos sujetos pasivos productores de hidrocarburos en un mismo Estado Miembro no serán tratados de manera idéntica si se obliga a estos a soportar niveles de imposición diferentes.

Conclusiones preliminares

Esta opinión no es vinculante para el TJUE, aunque deja entrever la posibilidad de que resulte de ella una sentencia favorable. Ahora deberemos esperar a la resolución del TJUE, que se publicará en los próximos meses y que, si sigue la línea de las conclusiones del Abogado General, se mantendría el mismo criterio que ya estableció el TJUE en febrero de 2014 decretando la nulidad del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH), comúnmente denominado "Céntimo Sanitario" y que es el predecesor del Impuesto especial sobre Hidrocarburos en España.

Una vez el TJUE emita su resolución, será necesario determinar quién y bajo qué mecanismo se podrá solicitar la devolución del Impuesto. Teniendo en cuenta que se trata de un impuesto repercutido monofásicamente, estarán legitimados para solicitar la devolución los sujetos pasivos del Impuesto, es decir, quienes repercutieron el tributo, así como quienes lo soportaron indebidamente. En este sentido, será necesario acreditar, por parte de los contribuyentes afectados por haber ingresado el impuesto, que el mismo no ha sido repercutido, o por parte de los que lo hayan soportado indebidamente, que aún conservan las facturas y/o los documentos necesarios para acreditar el pago indebido del Tramo Autonómico. Otro elemento de gran relevancia será analizar cómo resuelve el TJUE sobre la limitación temporal de los efectos en el tiempo de la sentencia a la hora de conceder la devolución del Impuesto.

Si necesita mayor asesoramiento sobre si su compañía puede optar a la devolución del Impuesto y qué tramites debe realizar, no dude en ponerse en contacto con nosotros.

Contáctenos



Montse Campmajò

Associada

montse.campmajo

[@bakermckenzie.com](https://www.bakermckenzie.com)



Albert Arenas

Associado

albert.arenas

[@bakermckenzie.com](https://www.bakermckenzie.com)

© 2024 Baker & McKenzie. **Ownership:** This site (Site) is a proprietary resource owned exclusively by Baker McKenzie (meaning Baker & McKenzie International and its member firms, including Baker & McKenzie LLP). Use of this site does not of itself create a contractual relationship, nor any attorney/client relationship, between Baker McKenzie and any person. **Non-reliance and exclusion:** All information on this Site is of general comment and for informational purposes only and may not reflect the most current legal and regulatory developments. All summaries of the laws, regulation and practice are subject to change. The information on this Site is not offered as legal or any other advice on any particular matter, whether it be legal, procedural or otherwise. It is not intended to be a substitute for reference to (and compliance with) the detailed provisions of applicable laws, rules, regulations or forms. Legal advice should always be sought before taking any action or refraining from taking any action based on any information provided in this Site. Baker McKenzie, the editors and the contributing authors do not guarantee the accuracy of the contents and expressly disclaim any and all liability to any person in respect of the consequences of anything done or permitted to be done or omitted to be done wholly or partly in reliance upon the whole or any part of the contents of this Site. **Attorney Advertising:** This Site may qualify as "Attorney Advertising" requiring notice in some jurisdictions. To the extent that this Site may qualify as Attorney Advertising, PRIOR RESULTS DO NOT GUARANTEE A SIMILAR OUTCOME. All rights reserved. The content of the this Site is protected under international copyright conventions. Reproduction of the content of this Site without express written authorization is strictly prohibited.

