
El TJUE declara ilegal el tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha dictado la sentencia de 30 de mayo de 2024 (asunto C-743/22, *DISA*) en la que declara que el tipo autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos infringe el Derecho de la Unión Europea.

España - Legal flash

Junio 2024



Aspectos clave

- El TJUE declara que el tipo de gravamen autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos exigido por España entre 2013 y 2018 vulnera el Derecho de la Unión Europea.
- El artículo 5 de la 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 enumera de forma exhaustiva los únicos supuestos en que los Estados miembros pueden aplicar a un mismo producto tipos impositivos diferenciados, y entre esos supuestos no se contempla la aplicación de tipos diferenciados en función de las distintas regiones de un mismo Estado miembro.
- La falta de adecuación del tipo autonómico del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos al Derecho de la Unión Europea determina que el Estado español tenga que devolver cantidades muy significativas en concepto de impuestos indebidamente exigidos a los contribuyentes.
- El TJUE no limita temporalmente los efectos de su sentencia.



Se ha publicado la esperada **sentencia de 30 de mayo de 2024** del **Tribunal de Justicia de la Unión Europea** (“**TJUE**”), que resuelve una cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo español en el asunto C-743/22, *DISA Suministros y Trading, S.L.U.* ([ECLI:EU:C:2024:438](#)).

La sentencia del TJUE ha declarado que el tipo autonómico del **Impuesto Especial sobre Hidrocarburos** (“**IEH**”), exigido en España entre los años 2013 y 2018, es contrario al Derecho de la Unión Europea por carecer de base legal en el artículo 5 de la 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 2003/96/CE**”).

Antecedentes del caso

El establecimiento de un **tipo de gravamen autonómico en el IEH** fue la reacción del Estado Español a la sentencia de 27 de febrero de 2014 (asunto C-82/12, *Transportes Jordi Besora*, [EU:C:2014:108](#)) en la que se declaró que el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, comúnmente conocido como “**Céntimo Sanitario**”, era contrario al ordenamiento jurídico comunitario.

Aunque el Reino de España derogó el Céntimo Sanitario con efectos desde el 1 de enero de 2013, lo cierto es que mantuvo de facto el citado gravamen mediante su reubicación en el IEH a través del establecimiento de dos nuevos tipos *ad valorem* —un tipo estatal especial y un tipo autonómico— que se añadieron al tipo estatal general entonces aplicable. Los nuevos tipos aprobados permitieron conservar la recaudación que hasta entonces proveía el Céntimo Sanitario. Esta medida se acompañó del reconocimiento de competencias normativas a las comunidades autónomas para el establecimiento del tipo autonómico de gravamen aplicable a los consumos de hidrocarburos que se produjesen en su territorio.

La base jurídica de este planteamiento legal del Estado español fue una propuesta de modificación de la citada Directiva 2003/96/CE, en cuya virtud estaba previsto reconocer a España una excepción singular, por razones regionales, que permitiera niveles de imposición superiores a los niveles generales de imposición sobre el consumo energético. Sin embargo, dicha propuesta de modificación de la Directiva 2003/96/CE no llegó a aprobarse, resultando con ello que el tipo autonómico del IEH se empezó a exigir en España sin base legal porque la Directiva 2003/96/CE solo permite, como regla general, el establecimiento de tipos de gravamen diferenciados por las causas tasadas en su artículo 5, entre las que no se encuentran los tipos de gravamen diferenciados amparados en circunstancias territoriales.

Este escenario llevó a algunos de los **adquirentes de los hidrocarburos** que habían soportado el gravamen autonómico del IEH por **repercusión legal**, a rectificar las liquidaciones de los sujetos pasivos que ingresaron el impuesto (los operadores logísticos de petróleo a quienes adquirieron los hidrocarburos), y a instar las correspondientes devoluciones de ingresos indebidos. Tras sucesivas reclamaciones y recursos, una de las solicitudes de los adquirentes



de hidrocarburos —la formulada por *DISA Suministros y Trading, S.L.U.*— fue objeto del recurso de casación nº 1560/2021 —[ECLI:ES:TS:2021:12731A](#)— ante el Tribunal Supremo, quien en virtud de Auto de 15 de noviembre de 2022 —[ECLI:ES:TS:2022:16739A](#)— acordó suspender el procedimiento y plantear al TJUE la cuestión prejudicial que ahora ha sido resuelta por la sentencia de 30 de mayo de 2024. Pueden verse nuestros comentarios al auto de planteamiento de la cuestión prejudicial en el [Post | El TJUE analizará el tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos](#).

Pronunciamiento del TJUE

La sentencia dictada por el TJUE en la que se resuelve la **cuestión prejudicial** planteada por el **Tribunal Supremo** analiza si el **artículo 50 ter** de la **Ley 38/1992 de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales** (“LIE”), que autorizaba a las comunidades autónomas para establecer tipos de gravamen del IEH diferenciados por razón del territorio, con relación a un mismo producto, vulneraba el artículo 5 de la Directiva 2003/96/CE.

El TJUE, en línea con las conclusiones formuladas por el Abogado General el 25 de enero de 2024 ([ECLI:EU:C:2024:89](#)) —objeto de comentario en nuestro [Post | Sobre la validez del tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos](#)—, ha fallado en contra del Reino de España considerando que la [Directiva 2003/96/CE](#) debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como el artículo 50 ter de la LIE, que autoriza a regiones o comunidades autónomas a establecer tipos del IEH diferenciados para un mismo producto y uso en función del territorio en que se consume el producto, fuera de los casos previstos a tal efecto.

Las razones que han llevado al TJUE a alcanzar tal conclusión son las siguientes:

- Aunque el ámbito de la imposición de los productos energéticos y de la electricidad solo está parcialmente armonizado y la Directiva 2003/96/CE reconoce a los Estados miembros cierto margen de maniobra para que puedan aplicar políticas adaptadas a los contextos nacionales, dicho margen de maniobra está condicionado al cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Directiva.
- **El artículo 5 de la Directiva** enumera de forma exhaustiva los únicos supuestos en los que los Estados miembros podrán aplicar a un mismo producto **tipos impositivos diferenciados** del impuesto especial, supuestos tasados entre los que **no se contempla la aplicación de tipos diferenciados en función de las distintas regiones de un mismo Estado miembro**, y ello con independencia de que se respeten los niveles mínimos de imposición fijados por la propia Directiva.
- El artículo 19 de la Directiva 2003/96/CE prevé que los Estados miembros que lo soliciten puedan obtener una **autorización expresa para el establecimiento de tipos diferenciados** del impuesto especial pero, en palabras del TJUE, “(...) ninguna



de las excepciones previstas por la Directiva 2003/96 autoriza expresamente al Reino de España a aplicar, para un mismo producto y un mismo uso, tipos del impuesto especial diferenciados según las comunidades autónomas en las que se consuman dichos productos”.

- La Directiva 2003/96/CE tiene por finalidad promover el buen funcionamiento del mercado energético interior, y la imposición de tipos diferenciados por razón del territorio sin un elemento reglado podría menoscabar dicha finalidad, fragmentándolo aún más.
- Aunque el tipo impositivo autonómico del IEH es una manifestación de la autonomía política de las comunidades autónomas reconocida por la Constitución Española y protegida por el Tratado de la Unión Europea, debe recordarse que el establecimiento de tipos impositivos diferenciados, en particular según criterios geográficos, debe efectuarse siempre que se respeten los requisitos previstos en la Directiva 2003/96/CE, cumplimiento que no se aprecia en el caso del tipo autonómico del IEH español.
- Si bien la Directiva 2008/118/CE contempla la posibilidad de imponer a los productos sujetos a impuestos especiales otros gravámenes indirectos distintos, ello se encuentra condicionado a que la recaudación esté afectada a determinados fines distintos de los meramente presupuestarios, circunstancia que, en opinión del TJUE y sin perjuicio de la comprobación que deba llevar a cabo el Tribunal Supremo al respecto, no se aprecia en el presente caso en el que **el tipo autonómico del IEH estaba destinado a financiar la totalidad de las competencias de las comunidades autónomas.**

Efectos prácticos y alcance de la sentencia

La sentencia del TJUE vincula al tribunal que sometió la cuestión prejudicial a su conocimiento (el Tribunal Supremo), quien deberá dictar sentencia en el recurso de casación nº 1560/2021 y resolver la solicitud de devolución de ingresos indebidos planteada por el sujeto a quien se le repercutió legalmente el impuesto ahora declarado contrario al Derecho de la Unión Europea. Asimismo, la sentencia del TJUE vincula al resto de tribunales que estén conociendo de un asunto materialmente idéntico al de la cuestión prejudicial resuelta.

Además del citado recurso de casación, existen otros recursos de casación admitidos a trámite por el Tribunal Supremo en los que, además de la eventual contravención del Derecho de la Unión Europea, se plantean otras cuestiones conexas, tales como la determinación de la administración pública competente para resolver las solicitudes de rectificación y devolución del IEH en los casos de cuotas del tipo autonómico legalmente soportadas en los territorios forales (ver autos de admisión de los recursos de casación 3116/2020 —[ECLI:ES:TS:2020:12831A](#)—, 1600/2021 —[ECLI:ES:TS:2022:2649A](#)— y 3091/2021 —[ECLI:ES:TS:2021:16692A](#)—) o la determinación de si los consumidores



finales a quienes se les repercutió el gravamen autonómico del IEH en el precio de adquisición de los combustibles tienen legitimación activa para poder solicitar la devolución de los ingresos indebidos (ver auto de admisión del recurso de casación 1908/2020 —[ECLI:ES:TS:2020:12034A](#)—).

Debe señalarse que la sentencia del TJUE no hace referencia a la limitación temporal de sus efectos, a pesar de que el [artículo 264 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea](#) permite esta posibilidad, de modo que **el pronunciamiento del TJUE tiene un efecto retroactivo al momento de la aprobación de la norma declarada contraria al Derecho de la Unión.**

Aquellos operadores que hayan soportado, por repercusión legal, el IEH derivado de la aplicación del tipo de gravamen autonómico y hayan solicitado la rectificación de la autoliquidación de los sujetos pasivos que ingresaron dicho Impuesto, o bien aquellos que hayan recurrido la liquidación tributaria en la que se les exigió dicho IEH, podrán beneficiarse del pronunciamiento del TJUE.

Respecto de las liquidaciones firmes, por no haberse impugnado, o de aquellas autoliquidaciones no impugnadas en su momento, habrá de analizarse caso por caso la vía procedimental adecuada para intentar recuperar los importes ingresados.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2024 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

