



COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Bruselas, 30.06.2006  
COM(2006) 342 final

**COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN AL CONSEJO**

**Análisis de las excepciones que expiran a finales de 2006  
de los anexos II y III de la Directiva 2003/96/CE del Consejo**

## COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN AL CONSEJO

### Análisis de las excepciones que expiran a finales de 2006 de los anexos II y III de la Directiva 2003/96/CE del Consejo

#### ÍNDICE

|        |  |    |
|--------|--|----|
| 1.     | Introducción .....   | 3  |
| 2.     | Evaluación de las excepciones .....  | 4  |
| 2.1.   | Excepciones cuyos objetivos son tenidos en cuenta a través de la flexibilidad que ofrecen las disposiciones generales de la Directiva sobre imposición de la energía ... | 5  |
| 2.1.1. | Tipos diferenciados con arreglo al artículo 5 .....  | 6  |
| 2.1.2. | El caso específico del transporte público .....  | 6  |
| 2.1.3. | Diferenciación fiscal aplicable a determinados productos energéticos (en particular, artículos 15 y 16).....   | 7  |
| 2.1.4. | Diferenciación fiscal para usos profesionales/industriales y empresariales .....   | 8  |
| 2.2.   | Excepciones relativas a objetivos no tenidos en cuenta en las disposiciones generales de la Directiva .....  | 8  |
| 2.2.1. | Carburante utilizado en la navegación aérea de recreo privada.....   | 9  |
| 2.2.2. | Carburante utilizado en embarcaciones privadas de recreo .....   | 10 |
| 2.2.3. | Aceites usados .....   | 12 |
| 2.2.4. | Excepciones de alcance regional.....   | 13 |
| 2.2.5. | Excepciones diversas .....   | 14 |
| 3.     | Conclusiones .....   | 14 |

## 1. INTRODUCCIÓN

En la Comunidad, la imposición de la electricidad y los productos energéticos está regulada por las disposiciones de la Directiva 2003/96/CE<sup>1</sup> del Consejo, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (en lo sucesivo, la «Directiva sobre imposición de la energía» o la «Directiva»). En ella se establecen los productos gravables, los usos que les hacen estar sujetos a impuestos y los tipos impositivos mínimos aplicables a cada producto, en función de su utilización como carburante, para determinados fines industriales y profesionales o para calefacción. También se establecen algunas excepciones obligatorias a las normas habituales de imposición y se incluye un amplio abanico de disposiciones optativas que permiten a los Estados miembros aplicar tipos impositivos reducidos o exenciones fiscales a efectos de determinadas políticas.

Además, los anexos II y III de la Directiva incluyen 127 excepciones adicionales en virtud de las cuales los Estados miembros pueden aplicar tipos reducidos o exenciones de la imposición de la energía a varios productos y con diversos fines<sup>2</sup>. Algunas de ellas ya han expirado, mientras que otras 111 excepciones expirarán el 31 de diciembre de 2006.

La mayoría de las excepciones contempladas en el anexo II de la Directiva sobre imposición de la energía fueron autorizadas inicialmente en virtud del artículo 8, apartado 4, de la Directiva 92/81/CEE del Consejo, relativa a la armonización de las estructuras del impuesto especial sobre los hidrocarburos<sup>3</sup> (en lo sucesivo, «la Directiva sobre hidrocarburos»); fueron prorrogadas por última vez en 2001<sup>4</sup> e incorporadas (con pequeñas modificaciones) a la Directiva sobre imposición de la energía. En la mayoría de los casos deberían expirar a finales de 2006. Para los Estados miembros que se incorporaron a la Comunidad en 2004 se ha establecido un régimen similar en el anexo III de la Directiva<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> 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 (DO L 283 de 31.10.2003, p. 51; Directiva modificada en último lugar por las Directivas 2004/74/CE y 2004/75/CE (DO L 157 de 30 de abril de 2004, p. 87 y p.100).

<sup>2</sup> Cabe añadir que desde la entrada en vigor de la Directiva se han concedido tres excepciones en virtud del artículo 19 a Francia, Suecia y Reino Unido, ninguna de las cuales se analiza en el presente examen.

<sup>3</sup> Directiva 92/81/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras del impuesto especial sobre los hidrocarburos (DO L 316 de 31.10.1992); Directiva derogada a partir del 31 de diciembre de 2003, junto con la Directiva 92/82/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los tipos del impuesto especial sobre los hidrocarburos, mediante la Directiva 2003/96/CE del Consejo.

<sup>4</sup> Decisión 2001/224/CE del Consejo, de 12 de marzo de 2001, relativa a los tipos reducidos y a las exenciones del impuesto especial aplicables a determinados hidrocarburos utilizados con fines específicos (DO L 84 de 23 de marzo de 2001, p. 23).

<sup>5</sup> Directiva 2004/74/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, por la que se modifica la Directiva 2003/96/CE en lo que respecta a la posibilidad de que ciertos Estados miembros apliquen a los productos energéticos y la electricidad exenciones o reducciones temporales del nivel impositivo. Además, en el Tratado de Adhesión se concedieron directamente períodos transitorios de un año de duración a dos nuevos Estados miembros (los cuales quedan fuera del alcance del presente examen).

La presente Comunicación analiza las excepciones que expiran a finales de 2006, en el marco del artículo 18, apartado 1, párrafo 2, y del artículo 18 *bis*, apartado 1, párrafo 2, de la Directiva<sup>6</sup>. Para elaborarla, los servicios de la Comisión han procedido a un análisis minucioso de todas las excepciones previa consulta de los Estados miembros interesados. La Comisión concluye, sobre la base de dicho análisis, que las disposiciones generales de la Directiva (excluidos los anexos II y III) tienen en cuenta de manera apropiada la mayoría de las situaciones que merecen un tratamiento especial. Ahora bien, los Estados miembros son libres de considerar, bajo su propia responsabilidad y a la luz de la presente Comunicación, si desean solicitar la prórroga de cualquiera de las excepciones acogiéndose a las posibilidades que ofrece la nueva base jurídica (artículo 19).

## **2. EVALUACIÓN DE LAS EXCEPCIONES**

Las excepciones de los anexos II y III que expiran a finales de 2006 pueden clasificarse en cuatro categorías<sup>7</sup>:

### **(1) Excepciones relativas a situaciones ajenas al ámbito de la Directiva**

Esta categoría se refiere a los productos energéticos utilizados con fines distintos de servir de combustible; el artículo 2, apartado 4, de la Directiva sobre la imposición de la energía excluye tales usos de su ámbito de aplicación. Así pues, es ocioso seguir analizando las (cinco) excepciones correspondientes.

### **(2) Excepciones que han devenido obsoletas**

Al hilo de la consulta con los Estados miembros se ha puesto de manifiesto que han dejado de aplicarse al menos 8 excepciones, pese a que los Estados miembros interesados estaban facultados para hacerlo hasta finales de 2006. Se considera que esas excepciones han dejado de responder a necesidades de políticas concretas, por lo que tampoco es necesario someterlas a análisis.

### **(3) Excepciones aplicadas actualmente pero cuyos objetivos son tenidos en cuenta a través de la flexibilidad que ofrecen las disposiciones generales de la Directiva**

En muchos casos (hasta ahora cubiertos por excepciones) los Estados miembros podían conceder un tratamiento fiscal específico de una manera u otra al amparo de los diversos artículos de la Directiva sobre imposición de la energía (sin perjuicio de las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas estatales). En algunos casos, no obstante, será necesario introducir modificaciones en los regímenes con el fin de ajustarlos plenamente a la Directiva.

---

<sup>6</sup> El texto del artículo 18, apartado 1, y del artículo 18 *bis*, apartado 1, se inspira en el artículo 1 de la Decisión 2001/224/CE del Consejo. El artículo 1, apartado 2, de dicha Decisión debe analizarse a la luz de la Directiva sobre hidrocarburos, que apenas deja margen para unas pocas exenciones o reducciones opcionales. Así pues, en muchos casos los Estados miembros se veían obligados a recurrir a excepciones individuales, sobre todo en el ámbito del medio ambiente, para perseguir fines relacionados con políticas concretas. Esta situación ha cambiado tras la adopción de la Directiva sobre imposición de la energía, que ofrece un mayor abanico de posibilidades para conceder exenciones o reducciones por diversas razones.

<sup>7</sup> En aras de la simplicidad, la Comisión denominará «excepciones» a los casos mencionados en los anexos II y III de la Directiva, a pesar de que en realidad alguno de ellos pueda no apartarse del régimen general previsto en la Directiva (véase en particular la categoría 3).

#### **(4) Excepciones correspondientes a objetivos no tenidos en cuenta en las disposiciones generales de la Directiva**

Este grupo incluye otras 35 excepciones aún aplicadas por los Estados miembros pero que, tras su expiración, dejarán de encontrar base jurídica en la Directiva. Comprenden tipos de imposición reducidos y exenciones para:

- el combustible empleado en la navegación aérea de recreo privada (10 casos);
- el combustible empleado en la navegación de recreo privada (6 casos);
- los aceites usados que se reutilizan como combustible, bien directamente después de su recuperación, bien tras un proceso de reciclado, cuya reutilización está sujeta a impuesto (11 casos);
- fines relativos a políticas concretas en zonas geográficas determinadas (6 casos);
- otros fines diversos (2 casos).

Las categorías 3) y 4) se examinan con mayor detalle en los dos apartados siguientes.

#### **2.1. Excepciones cuyos objetivos son tenidos en cuenta a través de la flexibilidad que ofrecen las disposiciones generales de la Directiva sobre imposición de la energía**

Las disposiciones generales de la Directiva sobre imposición de la energía son lo suficientemente flexibles como para dar cabida a la mayoría de los objetivos perseguidos por los Estados miembros al amparo de las excepciones en vigor. En efecto, con arreglo a dichas disposiciones, los Estados miembros pueden recurrir a la diferenciación impositiva, bajo control fiscal, para fines relativos a políticas concretas<sup>8</sup>. No obstante, por lo general la Directiva exige que se respeten<sup>9</sup> unos niveles mínimos de imposición (y, por lo tanto, los objetivos comunitarios subyacentes). La Directiva sólo autoriza en unos pocos casos una reducción fiscal por debajo de los mínimos o exenciones impositivas completas, siempre que tal enfoque esté realmente justificado, en particular por razones medioambientales más específicas.

Esta posición, con arreglo a la cual en general tienen que respetarse unos niveles mínimos de imposición, se corresponde con los objetivos de la Directiva sobre imposición de la energía, o sea, mejorar el funcionamiento del mercado interior y fomentar el desarrollo sostenible<sup>10</sup>. Cada una de las disposiciones generales de la Directiva ha de analizarse en este contexto. Así, por ejemplo, el hecho de que determinados fines de política económica o social puedan

---

<sup>8</sup> Muchas de las excepciones contempladas anteriormente fueron incorporadas a la Directiva sobre imposición de la energía, por lo que los Estados miembros podían aplicarlas, bajo control fiscal, sin que fuese necesaria la aprobación previa del Consejo (basada en consideraciones fiscales), pero sin perjuicio de las normas comunitarias sobre ayudas estatales.

<sup>9</sup> Bien los niveles mínimos comunitarios de imposición o, en algunos casos (por ejemplo, artículo 5 de la Directiva) los niveles mínimos de imposición prescritos en la Directiva, que abarca asimismo las situaciones en que se concedían períodos transitorios a los Estados miembros con el fin de alcanzar gradualmente los mínimos comunitarios.

<sup>10</sup> En la Directiva (sexto considerando) se hace una referencia explícita al artículo 6 del Tratado, en virtud del cual las exigencias de la protección del medio ambiente deberán integrarse en la definición y en la realización de las políticas de la Comunidad, en particular con objeto de fomentar un desarrollo sostenible.

justificar la aplicación de tipos impositivos diferenciados según puntos de vista nacionales (véase el artículo 5, tercer y cuarto guiones), no significa que dejen de ser pertinentes los aspectos relacionados con el mercado interior y el medio ambiente (reflejados en los mínimos).

A continuación, la Comisión ofrece una panorámica del amplio abanico de opciones de diferenciación fiscal contempladas en la Directiva y pertinentes a efectos del presente análisis.

### *2.1.1. Tipos diferenciados con arreglo al artículo 5*

Conforme al artículo 5, los Estados miembros pueden aplicar tipos impositivos diferenciados, a condición de que sean compatibles con el Derecho comunitario (en particular, la política medioambiental) y cumplan los niveles mínimos de imposición prescritos en la Directiva. Cabe citar, entre otros, los casos siguientes<sup>11</sup>:

#### *Tipos diferenciados en función de la calidad del producto (artículo 5, primer guión)*

Con esta disposición se pretende tener en cuenta las diferentes características medioambientales de diversas categorías del mismo producto, pero en cualquier caso los tipos diferenciados deberán mantenerse por encima de los niveles mínimos de imposición aplicables.

#### *Tipos diferenciados para determinados tipos de uso (artículo 5, tercer guión)*

En virtud de esta disposición, los vehículos de transporte público local de viajeros, incluidos los taxis, las ambulancias y los vehículos empleados por las fuerzas armadas, la administración pública y las personas con discapacidad, así como los utilizados para la recogida de residuos, pueden estar sujetos a los niveles de imposición inferiores (por encima de los mínimos) otorgados tradicionalmente por los Estados miembros para fines relativos a políticas concretas (incluida la política social)<sup>12</sup>.

### *2.1.2. El caso específico del transporte público*

En cuanto al transporte público en general, las disposiciones de la Directiva sobre imposición de la energía se pueden utilizar para fomentar los potenciales beneficios medioambientales y sociales del transporte público, teniendo en cuenta el impacto ambiental de los diferentes medios de transporte. Al amparo del artículo 5, los Estados miembros pueden aplicar tipos impositivos diferenciados (hasta los mínimos) a los carburantes utilizados por los vehículos de transporte público local de pasajeros, incluidos taxis. Asimismo, los Estados miembros pueden eximir totalmente de impuestos a los productos energéticos y la electricidad utilizados para el transporte de pasajeros y mercancías por los medios de transporte enumerados en el artículo 15, apartado 1, letra e), de la Directiva (ferrocarril, metro, tranvía y trolebús). Además, el artículo 7, apartado 2, contiene una disposición opcional en virtud de la cual los Estados miembros pueden, en determinadas condiciones, diferenciar los tipos impositivos

---

<sup>11</sup> Otros casos se analizan en el apartado 2.1.4.

<sup>12</sup> Esto se aplica con independencia del hecho de que el impuesto especial pagado por los organismos públicos carece de incidencia global sobre el presupuesto público.

aplicados al gasóleo en función del uso profesional o no del mismo, con el fin de mejorar la posición competitiva de los autobuses<sup>13</sup> respecto de los automóviles privados.

### *2.1.3. Diferenciación fiscal aplicable a determinados productos energéticos (en particular, artículos 15 y 16)*

La Directiva sobre imposición de la energía contiene asimismo varias disposiciones opcionales que permiten a los Estados miembros aplicar un tratamiento fiscal favorable a determinados productos en casos justificados, por ejemplo por razones ambientales (en particular, al amparo de los artículos 15 y 16). Con frecuencia, dichas disposiciones están sujetas a condiciones y sólo son válidas para determinados usos del producto.

Como, una vez más, las disposiciones correspondientes de la Directiva sobre hidrocarburos tenían un ámbito de aplicación bastante limitado, a lo largo de los años se fue permitiendo a los Estados miembros acogerse a diversas excepciones<sup>14</sup>.

Conforme a la Directiva sobre hidrocarburos, el gas natural sólo era gravable si se empleaba como carburante, en cuyo caso se aplicaban los tipos impositivos del carburante equivalente, el gas de petróleo licuado (GPL). No obstante, con respecto al gas natural o al GPL, algunos Estados miembros podían acogerse a excepciones al amparo de la Directiva sobre hidrocarburos. Con arreglo a la disposición general correspondiente de la Directiva sobre energía —el artículo 15, apartado 1, inciso i)— el gas natural y el GPL utilizados como carburante pueden, bajo control fiscal, ser objeto de exenciones o reducciones del nivel de imposición. El metano, mencionado en varias excepciones, generalmente utilizadas en el contexto de los carburantes, no se menciona en el artículo 15, apartado 1, inciso i), de la Directiva sobre imposición de la energía, pero puede entrar dentro del ámbito de aplicación del artículo 16, en las condiciones en él expuestas. Se considera que la Directiva no tiene suficientemente en cuenta los beneficios del metano desde el punto de vista del medio ambiente, de manera que podría contemplarse una adaptación, por ejemplo, del artículo 15, apartado 1, inciso i).

La Directiva sobre imposición de la energía establece tipos mínimos comunitarios positivos (aunque bastante reducidos) para todos los usos gravables del gas natural. Al mismo tiempo, ofrece, en su artículo 15, varias posibilidades para otorgar un tratamiento fiscal más favorable al gas natural empleado en calefacción, teniendo en cuenta que dicho combustible estaba exento de impuestos con arreglo al anterior marco jurídico. Las mismas posibilidades se aplican a otros productos sujetos a impuestos desde hace poco, como la electricidad, el carbón y los combustibles sólidos. Estas disposiciones pretenden contemplar los casos en que los Estados miembros encuentren dificultades para adaptarse a la nueva situación.

Por último, por lo que respecta a los biocarburantes u otras mezclas de combustibles menos perniciosos para el medio ambiente, la biomasa y los recursos renovables en general, los

---

<sup>13</sup> Definidos en la Directiva como vehículos de motor para el transporte de pasajeros, de servicio regular o discrecional, de la categoría M2 o M3, como se especifica en la Directiva 70/156/CEE del Consejo, de 6 de febrero de 1970, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre la homologación de vehículos a motor y de sus remolques (DO L 42 de 23.2.1970, p. 1); Directiva modificada en último lugar por la Directiva 2005/64/CE [DO L 310 de 25 de noviembre de 2005, p. 10].

<sup>14</sup> Que les permitían aplicar un tratamiento impositivo preferencial al gas de petróleo licuado (GPL), metano, gas natural y biocarburantes.

artículos 15 y 16 de la Directiva contienen un amplio marco para concederles un tratamiento fiscal favorable en caso de que su uso pase a estar sujeto a impuestos en el marco de la Directiva.

#### 2.1.4. *Diferenciación fiscal para usos profesionales/industriales y empresariales*

Muchas de las excepciones incluidas en la Directiva sobre hidrocarburos se referían a reducciones o exenciones fiscales para el consumo, por la industria o las empresas en general, de productos sujetos a impuestos. Estos aspectos se abordan con detalle en la Directiva sobre imposición de la energía, que contiene numerosas disposiciones que permiten a los Estados miembros aplicar un tratamiento más favorable a las empresas en caso de que resulte necesario, por ejemplo, por razones de competitividad.

Por ejemplo, en su *utilización como combustible para calefacción*, el artículo 5 permite a los Estados miembros aplicar niveles diferenciados de imposición a la utilización profesional y no profesional de los productos energéticos y la electricidad, con niveles mínimos de imposición inferiores aplicables a los usos profesionales. Por lo que respecta a su *utilización como carburante*, el artículo 7, apartado 2, permite aplicar tipos impositivos diferenciados al gasóleo profesional utilizado como carburante de automoción. El artículo 8 establece niveles de imposición muy inferiores para los carburantes utilizados para determinados fines agrícolas, profesionales e industriales. Además, el artículo 17 permite a los Estados miembros aplicar exenciones o reducciones impositivas totales o parciales respecto de los impuestos especiales que gravan los productos energéticos y la electricidad empleados para determinados fines y bajo determinadas condiciones. Asimismo, en el artículo 21 se establecen disposiciones particulares para algunos *usos muy específicos* de los productos energéticos por la industria (en concreto en su tercer apartado).

Por último, cabe recordar que la utilización de los productos energéticos y la electricidad con fines distintos de servir de combustible, por ejemplo la transformación industrial, se excluyó explícitamente del ámbito de aplicación de la Directiva en virtud del artículo 2, apartado 4.

## 2.2. **Excepciones relativas a objetivos no tenidos en cuenta en las disposiciones generales de la Directiva**

Algunas de las excepciones incluidas en los anexos II y III corresponden a objetivos no tenidos en cuenta en las disposiciones generales de la Directiva, puesto que reflejan motivos vinculados a políticas específicas de Estados miembros concretos. La Comisión nunca ha negado que, inevitablemente, el marco jurídico comunitario armonizado no siempre reflejará plenamente determinadas necesidades de Estados miembros, por lo que puede ser necesario contemplar excepciones que permitan a los Estados interesados ceñirse gradualmente a la normativa de la Comunidad.

A tal efecto, la Directiva sobre imposición de la energía incluye el artículo 19, un artículo que se corresponde ampliamente con el artículo 8, apartado 4, de la Directiva sobre hidrocarburos, pero con condiciones más estrictas. El Consejo puede autorizar a cualquier Estado miembro a introducir más exenciones o reducciones por motivos vinculados a políticas específicas. No obstante, tales regímenes deben ser objeto de un examen previo para garantizar su compatibilidad con las políticas comunitarias, teniendo en cuenta, entre otras cosas, el funcionamiento adecuado del mercado interior, la necesidad de garantizar una competencia leal y las políticas comunitarias en materia de sanidad, medio ambiente, energía y transporte.

Todo ello se ha tenido en consideración a la hora de realizar el siguiente análisis de las excepciones correspondientes.

### *2.2.1. Carburante utilizado en la navegación aérea de recreo privada*

El artículo 14, apartado 1, letra b), de la Directiva sobre imposición de la energía dispone que los Estados miembros eximirán de los impuestos a los productos energéticos suministrados para su utilización como carburante en la navegación aérea distinta de la navegación aérea de recreo privada<sup>15</sup>. Esta disposición entró en vigor inicialmente en 1993, en virtud del artículo 8, apartado 1, letra b) de la Directiva sobre hidrocarburos. Así pues, la navegación aérea de recreo privada no estaba sujeta a la exención obligatoria establecida para la aviación comercial, ni tampoco disfrutaba de ventajas fiscales opcionales al amparo de las Directivas. En total, diez Estados miembros fueron autorizados a aplicar excepciones respecto de esas normas por motivos vinculados a políticas específicas.

#### *Motivos vinculados a políticas comunitarias*

Con objeto de hacer más coherentes las políticas comunitarias en materia de transporte, medio ambiente y fiscalidad, la Comisión ya propuso abolir estas excepciones por primera vez en 1996<sup>16</sup>. Posteriormente, la Comisión inició la eliminación progresiva de nueve de ellas en 2000, al declarar que dichas excepciones se deberían suprimir con la entrada en vigor prevista de la Directiva sobre imposición de la energía o, en cualquier caso, antes del 31 de diciembre de 2002<sup>17</sup>. La Comisión no ve razón alguna para cambiar su punto de vista al respecto. Las excepciones consideradas producen distorsiones en el mercado interior, no reflejan exactamente los costes externos negativos del transporte e incluso contradicen la línea asumida por el Consejo al adoptar la Directiva.

#### *Argumentos esgrimidos por los Estados miembros*

Algunos Estados miembros alegan que la expiración de esta excepción tendrá las consecuencias negativas siguientes:

- costes de cumplimiento elevados para el sector (necesidad de nueva infraestructura para garantizar la venta independiente del carburante sujeto a impuestos y del exento);
- costes de cumplimiento administrativo elevados;
- riesgo de «turismo de depósito»;
- efecto negativo sobre el sector de la navegación aérea de recreo privada.

**La Comisión considera** que, en general, esos argumentos carecen de justificación. El carburante utilizado en las aeronaves privadas de recreo ha estado sujeto a impuestos desde

---

<sup>15</sup> Se entiende por navegación aérea de recreo privada «la utilización de una aeronave por su propietario o por la persona física o jurídica que pueda utilizarla en virtud de arrendamiento o de cualquier otro título, para fines no comerciales y, en particular, para fines distintos del transporte de viajeros o mercancías o de la prestación de servicios a título oneroso, o que no se destinen a necesidades determinadas por las autoridades públicas».

<sup>16</sup> COM (1996) 549 de 14 de noviembre de 1996.

<sup>17</sup> COM (2000) 678 de 15 de noviembre de 2000.

1993, en principio. Los Estados miembros han dispuesto de tiempo suficiente para adaptarse a los requisitos de la normativa comunitaria. Desde el punto de vista práctico, la introducción de impuestos no debería plantear grandes dificultades ya que, en cualquier caso, las aeronaves ligeras pequeñas emplean un tipo de carburante distinto al de los reactores o aeronaves comerciales.

La Comisión reconoce que quizá haya cargas administrativas adicionales o costes de cumplimiento relacionados con la adopción del nuevo tratamiento fiscal. No obstante, si se aceptaran esos argumentos, significaría que las excepciones deberían mantenerse para siempre, en contra del principio general de que las excepciones deben ser temporales y contribuir a superar las dificultades que surjan al comienzo de la aplicación de nuevas normas.

El argumento del denominado «turismo de depósito» —es decir, el que se crucen fronteras para pagar precios inferiores por los carburantes en otros Estados miembros— tampoco es válido, a juicio de la Comisión. Si este fenómeno constituye realmente un problema en este ámbito, las excepciones vigentes en la actualidad, que se limitan a 10 de los 25 Estados miembros, tienden a agravarlo, en vez de contenerlo.

Así pues, parece que la actividad considerada debería dejar de recibir un tratamiento más favorable que otras actividades (de recreo o transporte) comparables, ya que la consideración de sus externalidades negativas a través de la imposición sería entonces menos completa.

#### *2.2.2. Carburante utilizado en embarcaciones privadas de recreo*

Conforme al artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre imposición de la energía [que reproduce el artículo 8, apartado 1, letra c) de la Directiva sobre hidrocarburos], los Estados miembros eximirán de impuestos a los productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación en aguas comunitarias (incluida la pesca), con exclusión de los utilizados en embarcaciones privadas de recreo<sup>18</sup>. Tradicionalmente, los Estados miembros pueden extender tal exención a la navegación en aguas interiores. No obstante, las embarcaciones privadas de recreo están excluidas explícitamente de ambas disposiciones.

Los anexos II y III contienen en total 6 excepciones que autorizan a los Estados miembros a aplicar, por motivos vinculados a políticas específicas, tipos impositivos reducidos o exenciones al carburante utilizado en la navegación en embarcaciones privadas de recreo. La Comisión emprendió la eliminación progresiva de 5 de esas excepciones al hilo de la revisión de las mismas emprendida en 2000.

#### *Motivos vinculados a políticas comunitarias*

Las consideraciones expuestas en la sección relativa a la navegación aérea de recreo privada resultan igualmente válidas en el caso análogo de las embarcaciones privadas de recreo. Por consiguiente, no se debería renovar el tratamiento fiscal favorable aplicado al carburante

---

<sup>18</sup> Se entiende por embarcaciones privadas de recreo «las embarcaciones utilizadas por su propietario o por la persona física o jurídica que las pueda utilizar en virtud de arrendamiento o por cualquier otro medio, para fines no comerciales y, en particular, para fines distintos del transporte de pasajeros o mercancías o de la prestación de servicios a título oneroso, o que no se destinen a necesidades determinadas por las autoridades públicas».

utilizado en la actividad considerada, en comparación con el otorgado al carburante empleado en actividades (de transporte o recreo) comparables.

#### *Argumentos esgrimidos por los Estados miembros*

Algunos Estados miembros alegan que la expiración de estas excepciones tendrá las consecuencias negativas siguientes:

- costes de cumplimiento elevados para el sector (necesidad de nueva infraestructura para garantizar la venta independiente del carburante sujeto a impuestos y del exento, y, en el caso de algunos tipos de embarcaciones, dificultades relacionadas con la doble utilización del producto energético como combustible para calefacción [que podría estar sujeto a un tipo reducido de impuesto especial] y como carburante);
- costes de cumplimiento administrativo elevados;
- riesgo de fraude (especialmente en casos en que el producto energético se utiliza como combustible para calefacción y como carburante);
- riesgo de «turismo de depósito»;
- efecto negativo sobre la industria de las embarcaciones privadas de recreo.

**La Comisión considera** de nuevo que, en general, tales argumentos no están justificados. La mayoría de los Estados miembros acogidos a excepciones ya habrán tenido tiempo suficiente para adaptarse a la nueva situación, dado que el carburante utilizado por embarcaciones privadas ha estado sujeto a impuestos desde 1993, en principio, y que la eliminación progresiva de la excepción fue iniciada por la Comisión en 2000. Conviene también señalar que con frecuencia los depósitos para embarcaciones de recreo y barcos comerciales están situados en lugares diferentes (por ejemplo, puertos deportivos por un lado y puertos comerciales por otro).

La Comisión puede aceptar también en este caso que quizá existan cargas administrativas adicionales o costes de cumplimiento relacionados con la adopción del nuevo tratamiento fiscal. No obstante, los argumentos expuestos en la sección relativa a las aeronaves son igualmente válidos en este ámbito.

También puede existir el riesgo de fraude relacionado con la doble utilización del combustible en una embarcación (en particular en el caso de las embarcaciones que navegan en aguas interiores). No obstante, cabe argumentar que riesgos de fraude similares existen en otros sectores, donde un tipo de combustible es utilizado por la misma persona para diferentes fines, de manera que se aplican diferentes tipos de impuestos especiales (por ejemplo, en la agricultura). En cualquier caso, la experiencia de los Estados miembros no acogidos a ninguna excepción en este ámbito podría ser útil al respecto.

Por lo que respecta al «turismo de depósito», procede indicar que en la actualidad sólo seis Estados miembros aplican la excepción. Desde el punto de vista del mercado interior, de existir distorsiones, probablemente tengan su origen en la propia existencia de la excepción, más que en su expiración. Por último, aunque la expiración de la excepción podría provocar un incremento en los precios, este fenómeno es la consecuencia necesaria de la asimilación de la actividad considerada con las actividades comparables (véanse los motivos vinculados a

políticas comunitarias invocados en el apartado precedente, así como las observaciones realizadas en el apartado 2.2.1).

### 2.2.3. Aceites usados

Se trata, principalmente, de lubricantes usados procedentes de vehículos y motores o aceites hidráulicos usados. Como por su naturaleza son peligrosos, han de ser recuperados y tratados de la manera menos perniciosa<sup>19</sup>. Existen dos categorías de tratamiento genérico: utilización como fuente de energía o fuente de material. Dentro de la primera categoría, a efectos fiscales los aceites usados reciben un tratamiento idéntico al de los demás hidrocarburos, por lo que han estado sujetos al marco comunitario sobre impuestos especiales desde 1993.

Sin embargo, un total de 11 Estados miembros fueron autorizados en el pasado, por motivos relacionados con políticas específicas, a eximir de impuestos especiales a los aceites usados reutilizados como combustible, bien directamente o bien tras un proceso de reciclado en los casos de que dicha reutilización sería gravable.

#### *Motivos vinculados a políticas comunitarias*

Uno de los objetivos principales de la Directiva sobre imposición de la energía es conceder un tratamiento equivalente a productos energéticos competidores, para que no se produzcan distorsiones en el mercado interno. Algunos productos energéticos pueden recibir un tratamiento fiscal más favorable en casos justificados, únicamente, por ejemplo por razones medioambientales. No obstante, desde el punto de vista actual esa justificación no es válida para los aceites usados. En su «Estrategia temática sobre prevención y reciclado de residuos», adoptada en diciembre de 2005<sup>20</sup>, la Comisión indicó que el objetivo central debe ser garantizar la recogida de todos los aceites usados y su tratamiento en instalaciones controladas, sin rebasar los límites de emisiones establecidos en la legislación comunitaria. La Estrategia aspira a garantizar la igualdad de condiciones para los usos posteriores de la materia prima recogida, teniendo en cuenta el impacto ambiental de cada uso. Favorece la competencia entre las diferentes tecnologías de tratamiento, lo que satisface óptimamente las necesidades del mercado y fomenta la innovación.

Así pues, otorgar un tratamiento fiscal más favorable a los aceites usados no sería coherente con las políticas de la comunidad en materia fiscal y medioambiental, ya que favorecería a esos productos frente a otros productos energéticos directamente competidores, y al mismo tiempo favorecería a una categoría de tratamiento genérico de los aceites usados frente a otra.

#### *Argumentos esgrimidos por los Estados miembros*

La consulta realizada con los Estados miembros interesados ha puesto de manifiesto que algunos de ellos consideran que existen sólidas razones medioambientales, económicas y sociales en favor de la exención fiscal (sin especificar el porqué con gran detalle, empero), en particular:

- las exenciones fiscales aplicadas a los aceites usados utilizados como combustible directamente o previo reprocesamiento fomentan la recogida de tales aceites;

---

<sup>19</sup> La política comunitaria sobre aceites usados data de los años 70 y su objetivo es evitar los efectos dañinos de los aceites usados en el medio ambiente.

<sup>20</sup> COM (2005) 666 de 21 de diciembre de 2005.

- la cantidad de aceite usado no es lo suficientemente grande como para hacer la recogida y la regeneración económicamente viable; contemplar una exención fiscal para la incineración garantiza al menos que los aceites usados no acaben vertidos en el medio ambiente.

**A juicio de la Comisión**, tales consideraciones tampoco justifican en este caso favorecer, mediante imposición, uno de los posibles usos de la materia prima frente a otro. Los datos recogidos a lo largo del tiempo no confirman ninguna correlación entre la exención fiscal y el índice de recogida logrado, sino que la exención fiscal favorece más bien uno de los dos tratamientos genéricos<sup>21</sup>.

Es preciso indicar que los aceites usados deben en cualquier caso ser recogidos y sometidos después a tratamiento en instalaciones controladas. Así pues, las medidas destinadas directamente a garantizar su recogida (por ejemplo, subsidios directos, aumento de la concienciación ciudadana) resultarían un instrumento más idóneo para tales fines. Además, el aumento gradual del precio de los aceites usados parece indicar que existe una demanda suficiente para ellos en el mercado y que, al hilo del incremento de los precios del petróleo, los aceites usados resultan cada vez más atractivos como alternativa barata a otros productos energéticos. Por último, hay que señalar que la mayoría de los usos de los aceites usados como combustible (en hornos de cemento, fábricas de cal, acerías o en el sector de las canteras) quedan fuera del ámbito de aplicación de la Directiva sobre imposición de la energía.

#### 2.2.4. *Excepciones de alcance regional*

En el pasado, algunos Estados miembros fueron autorizados a aplicar reducciones o exenciones fiscales por motivos vinculados a políticas concretas en determinadas áreas geográficas o regiones, para fomentar el desarrollo económico o en razón de las particularidades geográficas (clima, situación) de esas zonas. Además, algunos regímenes regionales se aplicaron con objeto de desincentivar el denominado «turismo de depósito».

A juicio de la Comisión, se plantean dos grandes problemas en relación con este grupo de excepciones.

En primer lugar, y en función del caso, puede haber otros instrumentos totalmente adecuados, o incluso más idóneos, para lograr el mismo objetivo (superar las desventajas que padecen determinadas zonas), los cuales no afectan empero a los beneficios derivados de la armonización de los impuestos especiales sobre la electricidad y los productos energéticos. Puede tratarse, por ejemplo, de instrumentos relacionados con la política de cohesión.

En segundo lugar, es preciso tener en cuenta el interés de disponer de un mercado interior sin distorsiones de la competencia. El concepto de tipos mínimos sirve ese interés; en su caso se podrían ajustar los tipos mínimos.

En conjunto, tras un análisis minucioso, se concluye que las excepciones consideradas no se deberían renovar.

---

<sup>21</sup> Si se desea más información, véanse por ejemplo los informes periódicos sobre la aplicación de la legislación comunitaria en materia de residuos [COM (1999) 752 de 10 de enero de 2000, COM (2003) 250 de 11 de julio de 2003]. Está previsto que se publique un nuevo informe antes de finales de año.

### 2.2.5. Excepciones diversas

Un pequeño número de excepciones no encajan en ninguna de las disposiciones de la Directiva. Se trata de las reducciones impositivas aplicadas a la gasolina distribuida en gasolineras con equipos especiales. La Comisión considera que la razón para la concesión de dichas excepciones habría dejado de ser válida. Aunque la medida pueda haber servido para fomentar en su momento la introducción de tales equipos, es lógico que se elimine progresivamente tal excepción.

Cabe realizar consideraciones similares respecto a otra excepción de este grupo, la exención fiscal para el carbón, coque y lignito, que debería expirar el 1.1.2007. Es preciso subrayar que la extensión del ámbito de aplicación de la legislación comunitaria, de los hidrocarburos a todos los demás productos competidores, como el gas natural, la electricidad y los combustibles sólidos, fue el gran principio en el que se basó la adopción de la Directiva sobre imposición de la energía. Al mismo tiempo, como se ha mencionado en los subapartados 2.1.3 y 2.1.4, la Directiva contiene, no obstante, diversas disposiciones que permiten a los Estados miembros aplicar un tratamiento más favorable a los productos sujetos a impuestos desde hace poco, estén destinados a los hogares o a las empresas, las cuales pueden aplicarse sin la aprobación previa del Consejo.

## 3. CONCLUSIONES

Sobre la base del anterior análisis, la Comisión ha llegado a las conclusiones siguientes:

En los casos en que los Estados miembros pueden perseguir los objetivos en los que se basan determinadas excepciones de conformidad con las disposiciones generales de la Directiva sobre imposición de la energía (subapartado 2.1), no es necesaria una prolongación y, por consiguiente, no resultarían necesarias medidas adicionales, salvo quizá pequeñas adaptaciones<sup>22</sup>.

En cuanto a las excepciones que corresponden a objetivos no tenidos en cuenta en las disposiciones generales de la Directiva, la presente Comunicación forma parte del trasfondo en el que los Estados miembros deberían evaluar su posición, ante la próxima expiración de tales excepciones. En caso de que algún Estado miembro considere que, por motivos vinculados a políticas específicas, todavía precisa una excepción de la Directiva, puede presentar una solicitud a la Comisión de acuerdo con el artículo 19 de la Directiva. Se analizará el fundamento de cada solicitud, teniendo en cuenta, en concreto, el funcionamiento adecuado del mercado interior, la necesidad de garantizar una competencia leal y las políticas comunitarias en materia de medio ambiente, energía y transporte (véase el artículo 19 de la Directiva sobre imposición de la energía).

Además, la Comisión desea recordar a los Estados miembros que todas las medidas fiscales que puedan constituir ayudas estatales deben ser notificadas a la Comisión por adelantado, para que puedan examinarse a la luz de las normas correspondientes<sup>23</sup>. Más en general, los instrumentos fiscales deben cumplir todas las disposiciones pertinentes del Tratado.

---

<sup>22</sup> Véase el subapartado 2.1.3.

<sup>23</sup> Véase, en particular, el considerando 32 de la Directiva.

Por último, la Comisión considera que la expiración de la mayoría de las excepciones debería considerarse asimismo una oportunidad para lograr una mayor transparencia y coherencia en la legislación fiscal sobre energía, que hará de la Directiva un mejor instrumento al servicio de los Estados miembros y la Comunidad en pro de sus objetivos globales de desarrollo sostenible y la estrategia de Lisboa.