



Querido lector,

Tenemos el placer de remitirle nuestro Boletín Informativo nº 2 que recoge las principales novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales en materia de IVA relacionado con el Comercio Exterior, Aduanas, Impuestos Especiales e Impuestos Medioambientales recientemente publicadas.

Con el fin de facilitarle su lectura y dada la extensión del documento, pinche en los siguientes links para ir directamente al apartado que le interese:

- A. [IVA relacionado con el Comercio Exterior;](#)
- B. [Aduanas;](#)
- C. [Impuestos Especiales;](#)
- D. [Impuestos Medioambientales y Energía \(IGF e IVPEE\).](#)

En caso de no querer volver a recibir este correo o correos similares en relación con futuras publicaciones, le rogamos nos remita un correo electrónico comunicándonoslo a la siguiente dirección de correo electrónico: info@blnpalao.com

Atentamente,

bln palao abogados, S.L.P.

A. IVA relacionado con comercio exterior

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales en materia de IVA relacionado con el Comercio Exterior

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), Sala sexta, de 17 de julio de 2014 (asunto C/272-13, Equoland). IVA a la importación: exención de las importaciones de bienes destinados a ser colocados en un régimen de depósito distinto del aduanero. Obligación de introducir físicamente la mercancía en el depósito. Obligación de pagar el IVA, aunque éste ya se haya satisfecho mediante una autoliquidación.

En junio de 2006, la entidad Equoland Soc. coop. Arl (en adelante, Equoland) importó un lote de mercancías procedentes de un tercer Estado, vinculando dichas mercancías al régimen de depósito distinto del aduanero, motivo por el cual la importación quedó exenta del IVA a la importación.

De la documentación remitida por la Comisión Regional Tributaria de la Toscana se desprende que dicha mercancía nunca fue introducida físicamente en el depósito sino que el encargado de gestionar el almacén se limitó a inscribir la recepción de las mercancías en el almacén de manera virtual. Una vez inscritas, las mercancías fueron retiradas, satisfaciéndose el IVA a la importación correspondiente mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación por parte de Equoland.

Detectados los hechos, las autoridades fiscales italianas procedieron a regularizar la situación anteriormente descrita, exigiéndole a Equoland el pago de las cuotas del IVA a la importación junto con la correspondiente sanción del 30%. Dicha liquidación fue recurrida por Equoland al entender que el pago de la IVA a la importación ya tuvo lugar mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación. Posteriormente, la regularización fue confirmada por la Administración Aduanera italiana por lo que el caso se elevó al órgano jurisdiccional competente, el cual decidió suspender el procedimiento y plantear las correspondientes cuestiones prejudiciales con el fin de solventar las siguientes dudas: por un lado, confirmar si la Sexta Directiva supedita el otorgamiento de la exención del pago del IVA a la importación al hecho de que las mercancías deban ser introducidas físicamente en el depósito distinto del aduanero; y por otro, si conforme al principio de neutralidad del IVA, es posible que un Estado Miembro exija el pago del IVA a la importación aun cuando este haya sido previamente abonado mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación.

En cuanto al a primera de las cuestiones, el TJUE recuerda que el legislador comunitario supeditó la aplicación de esta exención del IVA a la importación a la concurrencia de dos requisitos fundamentales: i) que la mercancía objeto de importación no estuviese dirigida a una utilización o consumo finales, y ii) que el importe de las cuotas de IVA a pagar por estas operaciones fuese el mismo que la cuantía resultante de la realización de estas operaciones en el régimen general.

El TJUE señala asimismo que los Estados Miembros están facultados para adoptar medidas particulares para la aplicación de esta exención. En este sentido, el TJUE indica que la normativa

italiana establece como requisito para la aplicación de esta exención, la obligación de introducir físicamente la mercancía importada en el depósito distinto del aduanero.

Asimismo, el TJUE considera que, si bien dicha obligación constituye una obligación de carácter formal, lo cierto es que permite lograr los objetivos perseguidos y por ello concluye que no se opone a la Sexta Directiva, una normativa nacional que supedita la aplicación de la exención del IVA a la importación de mercancías destinadas a ser vinculadas a un régimen de depósito distinto del aduanero, a su introducción física en el depósito.

En cuanto a la procedencia de la práctica de la liquidación por parte de las Autoridades Aduaneras italianas exigiendo el pago de las cuotas del IVA a la importación, con independencia de que Equoland ya hubiese procedido a su ingreso mediante su inclusión en la correspondiente autoliquidación, el TJUE considera que se opone al principio de neutralidad fiscal del IVA, una normativa nacional con arreglo a la cuál un Estado exige el pago de las cuotas de IVA a la importación aun cuando el sujeto pasivo ya haya procedido a regularizar su situación mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación.

Resolución a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos al Consumo) de 20 de junio de 2014 (CV 1597-14). Exención de IVA en las entregas de bienes destinadas a ser vinculadas al régimen de depósito distinto del aduanero (RDDA).

En este caso concreto, la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) analiza el caso de una empresa que se dedica a la actividad de exportación de productos alimenticios. Se plantea la posibilidad de aplicar la exención prevista en el artículo 24.uno. e) de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA).

La DGT recuerda que de conformidad con la jurisprudencia del TJUE y con su doctrina, las exenciones a efectos del IVA han de ser interpretadas de forma restrictiva, siendo así que la exención recogida en el artículo 24.uno.e) de la LIVA, esto es, la exención aplicable a las entregas de bienes destinados a ser introducidos en RDDA sólo resulta aplicable respecto de la entrega inmediatamente anterior a la formalización de la declaración de vinculación al DDA, siendo el destinatario de esta entrega la persona que vaya a vincular las mercancías al régimen anteriormente mencionado. Cualquier otra entrega que no tenga como destinatario a la persona que vincule las mercancías al RDDA no resultará exenta del IVA.

Resolución a consulta no vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior) de 20 de junio de 2014 (C 0015-14). Exención en la prestación de servicios relacionados con las entregas de contenedores en régimen de importación temporal con exención total. Entregas de contenedores de buques afectos a navegación marítima internacional.

Entre otras cuestiones, en esta consulta se plantea el régimen aplicable a efectos del IVA a los servicios que se presten en relación con las importaciones de contenedores que se encuentren en régimen de importación temporal con exención total, así como el régimen aplicable a efectos del IVA en relación con las entregas de estos contenedores.

En cuanto a la primera de las cuestiones planteadas, la DGT recuerda que, a diferencia de lo que ocurre con otros regímenes económico- aduaneros, el artículo 24 de la LIVA no contempla la aplicación de una exención en relación con los servicios relativos a mercancías que se encuentran en régimen de importación temporal con exención total. Es por ello que la DGT concluye diciendo que, únicamente estarán exentos de IVA, los servicios de alquiler, reparación, depósito o cualquier otro servicio que tenga por objeto un contenedor que se encuentre en régimen de importación temporal con exención total, siempre y cuando dicho servicio guarde relación directa con la entrega o importación del contenedor.

Respecto de la exención aplicable en los casos de entregas de contenedores que se encuentran en régimen de importación temporal con exención total, la DGT señala que pueden darse dos situaciones: i) que la entrega de los contenedores tenga lugar tras su despacho a libre práctica o a consumo, o bien ii) que la entrega de los contenedores tenga lugar estando vigente su vinculación al régimen de importación temporal con exención total.

En el primer caso, y una vez despachados a consumo, las entregas posteriores tributarán de conformidad con lo previsto en el régimen general a efectos del IVA, con la particularidad de que cabría analizar la aplicación la exención prevista en el artículo 22 de la LIVA en relación con las operaciones asimiladas a las exportaciones.

En este sentido, la DGT indica que las entregas de contenedores podrían estar exentas siempre que se trate de contenedores afectos a navegación marítima internacional, y el destinatario de las operaciones fuera el titular de la explotación del buque o, en su caso, el propietario y dicha entrega se efectuase en las condiciones previstas para la aplicación de la exención de una operación asimilada a la exportación.

Respecto del segundo supuesto, la DGT señala que las entregas estaría exentas salvo en los casos en donde la entrega suponga la ultimación del régimen del régimen de importación temporal con exención total, en cuyo caso se devengaría el hecho imponible importación el cuál podría quedar exento, si la ultimación del régimen de importación temporal con exención total de derechos se produjese con ocasión de una entrega de bienes exenta en los términos previstos para las operaciones asimiladas a las exportaciones, en cuyo caso se entenderá que no se ha producido el hecho imponible importación.

Resolución a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos al Consumo) de 30 de junio de 2014 (CV 1659-14). Responsabilidad en los casos de abandono o uso indebido de mercancía previamente vinculada al RDDA.

Se cuestiona la responsabilidad que asume el titular de un régimen de DDA a efectos del IVA, en los casos en los que su cliente no satisfaga el IVA con motivo de la salida de los bienes del RDDA o bien, dicho cliente hiciera un uso indebido de la mercancía.

En primer lugar la DGT señalar que la LIVA no ha establecido ningún supuesto de responsabilidad, ni tampoco la liquidación de la operación asimilada a la importación por parte de los titulares de un RDDA, con motivo de la ultimación del régimen como consecuencia de la salida de mercancías pertenecientes a terceros.

En este sentido, si bien es cierto que el Anexo Sexto de la LIVA menciona un supuesto de responsabilidad, la DGT recuerda que dicho supuesto únicamente es aplicable a los casos previstos en el artículo 19.5º de la LIVA, que son aquellos supuestos en donde la salida de la mercancía previamente vinculada al RDDA no da lugar al devengo de una operación asimilada a una importación.

En la medida en que los bienes objeto de consulta eran bebidas alcohólicas y por lo tanto no están dentro de los recogidos en el artículo 19.5º de la LIVA, si bien la resolución no lo dice expresamente, cabría entender que al no ser de aplicación este supuesto de responsabilidad, el titular de un depósito distinto del aduanero no será responsable del pago del IVA por operaciones asimiladas a la importación en los casos en los que su cliente no proceda a satisfacer el pago de estas cuotas de IVA o, en su caso, en caso de uso indebido de la mercancía.

B. Aduanas

Novedades legislativas en materia de aduanas

Reglamento (UE) No 713/2014 del Consejo de 24 de junio de 2014 por el que se modifica el Reglamento (UE) no 1388/2013 relativo a la apertura y modo de gestión de contingentes arancelarios autónomos de la Unión para determinados productos agrícolas e industriales (DOCE 28 de junio de 2014, serie L-190/2).

Se actualiza el listado de productos agrícolas e industriales susceptibles de acogerse a contingentes arancelarios autónomos de la UE y por lo tanto, de beneficiarse de una exención arancelaria de los mismos a la importación.

Reglamento (UE) No 722/2014 del Consejo de 24 de junio de 2014 que modifica el Reglamento (UE) no 1387/2013 por el que se suspenden los derechos autónomos del arancel aduanero común sobre algunos productos agrícolas e industriales (DOCE de 1 de julio de 2014, L- 192/9)

Se actualiza el listado de productos agrícolas e industriales susceptibles de beneficiarse de una suspensión arancelaria y, por lo tanto, de una exención de los mismos a la importación.

Real Decreto 679/2014, de 1 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de control del comercio exterior de material de defensa, de otro material y de productos y tecnologías de doble uso.

Se aprueba un nuevo Real Decreto en relación con el control del comercio exterior en materia de defensa y de productos y tecnología de doble uso, refundiendo así las disposiciones adoptadas en el Reglamento de control del comercio exterior de material de defensa, de otro material y de productos y tecnologías de doble uso aprobado por Real Decreto 2061/2008, de 12 de diciembre y las modificaciones realizadas al mismo por el Real Decreto 844/2011, de 17 de junio.

Si bien se mantiene en esencia la misma regulación, mediante este nuevo Real Decreto se busca actualizar la regulación de las transferencias del comercio exterior de material de defensa, de otro material y de productos y tecnologías de doble uso, e incorporar los cambios introducidos por la normativa europea así como por los compromisos asumidos en los foros internacionales en los que España participa.

Las principales novedades que se introducen en esta materia serían las siguientes:

- Se realiza la adaptación de la legislación española en materia de autorizaciones de exportación y medidas de importación y tránsito para las armas de fuego, sus piezas y componentes y municiones, procedimientos simplificados para exportaciones temporales de estas armas. Se exige una autorización expresa de las autoridades de los países de tránsito (con excepciones) así como la obligación de indicar el marcado de las armas de fuego antes de la exportación.

- Se incorpora a la legislación española la utilización de nuevas autorizaciones generales de exportación de la Unión Europea para la exportación de determinados productos y tecnologías de doble uso a países específicos.
- Se unifican todas las competencias para resolver los procedimientos en el titular de la Secretaría de Estado de Comercio del Ministerio de Economía y Competitividad. La Subdirección General de Comercio Internacional de Material de Defensa y Doble Uso tramitará las solicitudes referidas en el reglamento y se modifica la composición de la JIMDDU.
- Se detalla el régimen de las introducciones de las transferencias intracomunitarias de mercancías procedentes de cualquier Estado miembro de la Unión Europea de material de defensa.
- Se introduce una cláusula de salvaguardia en el caso de destinatarios certificados, conforme a los criterios establecidos en el artículo 9 de la Directiva 2009/43/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 6 de mayo de 2009, que no respeten las condiciones vinculadas a una licencia general de transferencia, o si se viesen afectados el orden público, la seguridad pública o los intereses esenciales en materia de seguridad.
- Se actualiza la lista de productos relacionados con la defensa.
- Se amplía de cuatro a diez años el período en el que los titulares de las correspondientes autorizaciones deberán conservar los documentos relacionados con las respectivas operaciones para equipararlo al plazo que establece el Tratado sobre el Comercio de Armas.
- Se introduce una mención especial al Tratado sobre el Comercio de Armas, aprobado el 2 de abril de 2013 por la Asamblea General de la Organización de Naciones Unidas y firmado por España el 3 de junio de 2013 y ratificado el 2 de abril de 2014, para aplicar los artículos 6 y 7 del Tratado referidos a «Prohibiciones» y a «Exportación y Evaluación de las Exportaciones». Se incorpora una referencia expresa a «la violación grave del derecho internacional de los derechos humanos o del derecho internacional humanitario».
- Se modifica el régimen de las rectificaciones de las autorizaciones. Podrán ser solicitadas únicamente por plazo de validez y valor monetario, no siendo necesarias en el caso de cambio de aduana. Además, se restringe a dos el número de rectificaciones por cada licencia original y se fija que el plazo de validez de la rectificación será el mismo que el de la licencia original contado desde la fecha de autorización de esta última.
- Se modifica la exigencia de documentos de control, especialmente para armas de fuego de uso civil.
- Se actualizan los anexos correspondientes a los modelos de licencias, la solicitud de inscripción en el REOCE y los documentos de control así como los anexos dedicados a armas de fuego de uso civil y material antidisturbios.
- Se amplía el plazo para volver a transferir la mercancía en el caso de transferencias temporales, de acuerdo con el artículo 140 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario.

- Se simplifican los trámites de los regímenes aduaneros para evitar dobles autorizaciones para un mismo procedimiento.
- Se someten a autorización determinadas operaciones de explosivos y equipos relacionados incluidos en las listas de equipos que pueden utilizarse con fines de represión interna, como consecuencia de la imposición por parte de la Unión Europea de medidas restrictivas a determinados destinos, si bien limitándose a los productos para uso civil en los sectores de la minería e infraestructuras.

Resolución de 11 de julio de 2014, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA).

El pasado 21 de julio de 2014 se publicó en el BOE la norma de referencia, entrando en vigor el 22 de julio de 2014. Las principales novedades a destacar serían las siguientes:

- Se adapta la información a facilitar en relación con el declarante y/ o representante y se elimina la obligación de consignar el NIF del representante, siendo así que a partir de la fecha de entrada en vigor, ambos se identificaran a través de su número EORI.
- Se amplía el ámbito del procedimiento simplificado mediante documento comercial a los envíos desde otros Estados Miembros a las Islas Canarias, y se crea un nuevo supuesto de representación para dar cabida a las diferentes posibilidades que existen en relación con la presentación de declaraciones en el marco del acuerdo VEXCAN.
- Adicionalmente, se reducen las cargas administrativas en relación con los envíos a Canarias siendo así que a partir de la fecha de entrada en vigor de la Resolución, no será necesario la presentación de un DUA de expedición en los casos de envíos a o desde Canarias/ Península, siempre que se trate de envíos con un valor inferior a 3.000€ no, en su caso, envíos sin transferencia de la propiedad. Quedan excluidos de este procedimiento aquellos envíos que estén sometidos a determinados controles previstos en la normativa específica.

Para poder hacer uso de esta simplificación será necesario utilizar una factura comercial con la mención T2LF y hacer mención a este procedimiento simplificado.

En cuanto al comercio electrónico con Canarias y las ventas a distancia, se introduce una simplificación de forma que ya no será necesario presentar un DUA de expedición, debiendo en todo caso hacer constar en factura la mención al T2LF así como al hecho de que se trata de un procedimiento simplificado. Este procedimiento simplificado solo será aplicable en los casos en los que se trate de envíos en condiciones DDP, siendo así que el vendedor deberá encargarse de cumplimentar el DUA de introducción y pagar los correspondientes impuestos a la importación en Canarias.

- Se simplifica el procedimiento previsto para la solicitud del T2L electrónico en el caso de granel y se permite su modificación tras el despacho con el fin de ajustar la cantidad prevista a la cantidad real, pudiendo solicitarse dicha modificación por vía electrónica.

- Se establecen las reglas aplicables a la exención del IVA a la importación por inclusión en régimen de DDA de la mercancía prevista en el artículo 108.bis del RIIEE, en los casos en los que dicha mercancía se destine a un local autorizado para fabricar o almacenar productos destinados a ser utilizados como combustibles y/ o carburantes.
- Se adaptan las instrucciones relativas al régimen de avituallamiento, teniendo en cuenta la franquicia de derechos arancelarios prevista para la esta mercancía en la Disposición Adicional Única de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, distinguiendo dos formas de declarar en función del si el avituallamiento se realiza inmediatamente después de la importación o bien en un momento posterior o por una persona diferente del importador, modificándose así el apéndice IV;
- Se aprueba un régimen especial para la presentación de declaraciones aduaneras en los casos de pequeños envíos realizados por o con destino a un particular o que se refieran a muestras o mercancía carente de valor comercial, introduciendo un nuevo apéndice IX.
- Finalmente, se introducen diferentes cambios en las codificaciones con el fin de adaptar la normativa a los cambios regulatorios que se han producido últimamente.

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales en materia de aduanas

Sentencia del TJUE, Sala quinta, de 3 de julio de 2014 (asuntos acumulados C129/13 y 130/13, Kamino International Logistics BV y Datema Hellmann Worldwide Logistics BV). Recaudación de una deuda aduanera. Destinatario de la decisión de recaudación que no fue oído por las autoridades aduaneras antes de la adopción de dicha decisión, sino en la fase de reclamación subsiguiente. Violación del derecho de defensa.

Durante los años 2002 y 2003, las entidades Kamino International Logistics BV y Datema Hellmann Logistics BV procedieron a presentar declaraciones de importación por encargo de una misma empresa. Como consecuencia de unas actuaciones de inspección, las autoridades aduaneras holandesas concluyeron que la clasificación de la mercancía fue incorrecta por lo que procedieron a practicar la correspondiente regularización. En los hechos se señala que los demandantes no tuvieron la posibilidad de ser oídos antes de que se girasen las liquidaciones si bien procedieron a presentar sendos recursos contras las liquidaciones ya practicadas, recursos que fueron desestimados en varias instancias, hasta llegar al TJUE.

Ante el TJUE, la primera cuestión que se plantea es si el principio de respeto por la administración del derecho de defensa y el derecho que de él se deriva, para toda persona, de ser oída antes de la adopción de cualquier decisión que pueda afectar desfavorablemente a sus intereses, tal como se aplican en el marco del Código aduanero, pueden ser directamente invocados por los particulares ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

Analizada la primera cuestión, el TJUE señala que ni el Código aduanero ni la normativa nacional aplicable contemplan, en el contexto de un procedimiento de recaudación a posteriori de derechos de aduana de importación, el derecho a ser oído por la autoridad aduanera competente antes de que ésta gire las liquidaciones. Dicho derecho señala el Tribunal, debe ser regulado por la normativa de los Estados Miembros.

Dicho esto, indica a su vez que al tratarse de un procedimiento relativo a la recaudación a posteriori de derechos de aduana, y, por consiguiente, de una decisión comprendida en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, es obvio, por otra parte, que el principio de respeto del derecho de defensa se aplica a los Estados miembros, siendo parte integrante de este derecho, el derecho de los interesados a poder invocar directamente el respeto a este derecho por parte de las administraciones nacionales.

En consecuencia, el TJUE concluye diciendo que el principio de respeto por la administración del derecho de defensa y el derecho que de él se deriva, para toda persona, de ser oída antes de la adopción de cualquier decisión que pueda afectar desfavorablemente a sus intereses, tal como se aplican en el marco del Código aduanero, pueden ser directamente invocados por los particulares ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

Analizado el contenido del derecho a la defensa, se plantea si el hecho de que se haya dictado por parte de la administración nacional una liquidación sin que los interesados hayan sido oídos con carácter previo a la adopción de dicha decisión, constituye per se una vulneración del derecho a ser oído, aun cuando los mismos fueron capaces de hacer valer este derecho en una fase posterior del procedimiento.

A juicio del TJUE, cuando el destinatario de una liquidación girada en el contexto de un procedimiento de recaudación *a posteriori* de derechos de aduana de importación, en aplicación del Código aduanero, no ha sido oído por la administración previa la adopción de esa decisión, su derecho de defensa resulta vulnerado aun cuando tenga la posibilidad de hacer valer sus argumentos en una fase de reclamación administrativa posterior, siempre y cuando la normativa nacional no le permita, a falta de audiencia previa, obtener la suspensión de su ejecución hasta su eventual revocación. El TJUE señala que este será el caso cuando, de conformidad con lo previsto en el artículo 244, párrafo segundo, del Código aduanero, se restrinja la concesión de la suspensión.

Finalmente, en cuanto a la posibilidad planteada por el Tribunal de instancia de considerar los efectos derivados de una regularización que se hubiese respetado el derecho a ser oído, el TJUE concluye diciendo recordando que la regulación de las condiciones conforme a las que debe garantizarse el respeto del derecho de defensa y las consecuencias de la vulneración de ese derecho corresponde al Derecho nacional, siempre que las reglas adoptadas en ese sentido sean equivalentes a las que protegen a los particulares en situaciones de Derecho nacional comparables (principio de equivalencia) y no hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad). En consecuencia, la vulneración del derecho a ser oído solo podrá dar lugar a la anulación de la decisión adoptada al término del procedimiento administrativo de que se trate, con independencia del resultado de dicho procedimiento para el caso en que no hubiese concurrido tal irregularidad.

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), Sala novena, de 17 de julio de 2014 (asunto C/480-13, Sysmex Europe GmbH). Clasificación arancelaria. Arancel Aduanero Común. Nomenclatura Combinada: Partidas 3204, 3212 y 3822.

En este caso, se le pide al TJUE que aclare si la NC debe interpretarse en el sentido de que una mercancía, compuesta por disolventes y por una sustancia elaborada con polimetina, que puede producir un efecto colorante en los tejidos y que se usa para analizar los glóbulos blancos de la sangre, mediante una sedimentación iónica con elementos determinados de dichos glóbulos que, cuando tales elementos se exponen a los rayos láser, se convierten en fluorescentes durante un tiempo limitado, está incluida en la partida 3212 de la NC relativa a los tintes y demás materias colorantes o en la partida 3822 de la NC, relativa a los reactivos de laboratorio.

En su razonamiento, el TJUE señala que habida cuenta de sus características y propiedades objetivas, el producto controvertido en el asunto principal puede estar comprendido tanto en la partida 3822 de la NC como en la partida 3212 de la NC.

Así, el TJUE analiza de forma muy detallada tanto el contenido de las notas explicativas de cada una de las partidas como las características técnicas del producto en base al informe de un perito el cual señala si bien el líquido analizado podía colorear, se trataba de una coloración azul muy tenue y que no era permanente y que desaparecía con el lavado.

En base a esta última apreciación, el TJUE concluye diciendo que el líquido en cuestión es un producto que se usa como reactivo de laboratorio y por lo tanto, a la luz de sus características y propiedades objetivas, su destino exclusivo, se justifica que el mismo sea clasificado en la partida 3822 de la NC.

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), Sala décima, de 17 de julio de 2014 (asunto C/472-12, Panasonic Italia SpA Panasonic Marketing Europe GmbH y otros). Clasificación arancelaria. Arancel Aduanero Común. Nomenclatura Combinada. Partidas 8471 y 8528: Pantallas de plasma. Funcionalidad de la pantalla.

Durante los años 2001 a 2004, las recurrentes en el litigio principal importaron en Italia pantallas de plasma con unas determinadas características técnicas, clasificando dichas pantallas en la partida 8471 60 90 de la NC, como pantallas destinadas exclusivamente a transmitir imágenes procedentes de ordenador, quedando de ese modo exentas del pago de derechos de aduana y sujetas al pago del impuesto sobre el valor añadido. No obstante, a juicio de las autoridades aduaneras italianas, dichas pantallas deberían haber sido clasificadas bajo la partida NC 8528, que llevaba asociado un arancel del 14%.

En su primera cuestión, el TJUE analiza si, en el caso concreto de autos, las pantallas objeto de importación debieron de haberse clasificado bajo la partida NC 8528 (tal y como mantiene el Tribunal remitente) o bajo la partida NC 8471. Antes de entrar en el análisis de la cuestión, el TJUE recuerda que su función no es la de clasificar la mercancía sino la de dar unas pautas al Tribunal remitente para que este proceda a clasificar correctamente la mercancía.

Sentada la cuestión, el TJUE se refiere a la existencia de reiterada jurisprudencia en donde se señala que el criterio decisivo para la clasificación arancelaria de mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas, tal y como se presentan para su despacho aduanero, siendo preciso que dichas características y propiedades objetivas de los productos puedan comprobarse en el momento de efectuar el despacho aduanero.

Asimismo el TJUE recuerda que según reiterada jurisprudencia, el destino del producto puede constituir un criterio objetivo de clasificación, siempre que el mismo sea inherente a dicho producto, debiendo poder apreciar la inherencia en función de las características y propiedades objetivas de la mercancía en cuestión.

Habida cuenta de las características objetivas descritas por el órgano jurisdiccional remitente, el TJUE considera que el destino inherente a las pantallas de que se trata en el litigio principal consiste en reproducir, por un lado, datos procedentes de una máquina automática de tratamiento o procesamiento de datos y, por otro lado, señales de video compuestas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el TJUE concluye señalando que las pantallas objeto del litigio deben clasificarse en la subpartida 8471 60 90 de la NC si se utilizan exclusiva o principalmente en un sistema automático de tratamiento o procesamiento de datos, en el sentido de la nota 5, B, letra a), del capítulo 84 de la NC, o en la subpartida 8528 21 90 de la NC en caso contrario, extremo que corresponde determinar al órgano jurisdiccional remitente sobre la base de las características objetivas de las pantallas de que se trata en el litigio principal, y en concreto de las mencionadas en las notas explicativas relativas a la partida 8471 del SA, en los puntos 1 a 5 de la parte del capítulo I, D, de la SA dedicada a las unidades de visualización de máquinas automáticas de tratamiento de la información.

Resolución a consulta no vinculante de la DGT (SG de Impuestos Especiales y de Tributos al Comercio Exterior) 28 de mayo de 2014 (C 0011-14): Plazo de conservación de la documentación aduanera en papel.

Una empresa certificada OEA pregunta sobre el plazo de conservación de toda la documentación aduanera en papel, teniendo en cuenta que presenta todas las declaraciones por vía electrónica.

La DGT confirma que, desde el punto de vista aduanero y de conformidad con lo previsto en el artículo 221.3 del Código Aduanero Comunitario, el plazo de conservación de la documentación aduanera en papel no debería superar los tres años a contar desde la fecha de nacimiento de la deuda aduanera.

No obstante lo anterior, en la medida en que en el DUA no solamente se liquidan derechos arancelarios sino también otro tipo de impuestos que gravan el tráfico exterior de mercancías (i.e. IVA, impuestos especiales) y, dado que el plazo de prescripción de estos impuestos sería de cuatro años, la DGT señala que “[...] la obligación de conservación de la documentación correspondiente a las declaraciones aduaneras presentadas por el sistema EDI, a los efectos de su eventual control por parte de la Administración aduanera, ha de entenderse ampliado desde el plazo de tres años establecido por la normativa aduanera, al plazo de cuatro años, establecido en la Ley General Tributaria. [...]”

Resolución a consulta no vinculante de la DGT (SG de Impuestos Especiales y de Tributos al Comercio Exterior) 28 de mayo de 2014 (C 0012-14): Obligación de descargar físicamente la mercancía e introducción de la misma en el Local Autorizado para Mercancía de Exportación (en adelante, LMAE).

Un operador, titular de una autorización de LAME, plantea a la DGT si es o no posible despachar mercancía de exportación que se encuentra cargada en el medio de transporte correspondiente, sin necesidad de descargarla ni de introducirla físicamente en el almacén autorizado como LAME.

A juicio de la DGT, de conformidad con la normativa aduanera, las mercancías objeto de exportación deben permanecer a disposición de las autoridades aduaneras, almacenadas y ubicadas en un local autorizado, hasta el momento en que se autorice la exportación por parte de la Aduana de control. En consecuencia, la DGT señala que no se admite el despacho de mercancías de exportación cuando las mismas se encuentran cargadas en los medios de transporte.

Así, la DGT dice lo siguiente: “[...] Por consiguiente, el titular de un local autorizado se responsabiliza de la descarga, ubicación y almacenamiento de las mercancías en el almacén autorizado, a disposición y control de la Aduana. El incumplimiento de esta condición podrá dar lugar a la suspensión o revocación de la autorización concedida. [...]”.

Resolución a consulta no vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior) de 20 de junio de 2014 (C 0015-14). Posibilidad de realizar determinadas operaciones con contenedores que han sido introducidos en el territorio aduanero comunitario con vinculación al régimen de importación temporal.

Si bien esta Resolución a consulta ya ha sido analizada anteriormente en relación con el IVA, es importante tener en cuenta que esta Resolución también recoge doctrina en materia aduanera respecto del régimen de importación temporal con exención total de derechos de importación.

En este sentido, una vez analizada la normativa aplicable, la DGT indica las condiciones que deben reunir los contenedores en caso de que se pretendan importar bajo el régimen de importación temporal con exención total de derechos de importación, señalando lo siguiente:

- Como norma general, los contenedores serán admitidos en régimen de importación temporal sin necesidad de presentar documento aduanero ni constituir una garantía;
- Dichos contenedores deberán ser reexportados en un plazo máximo de seis meses, si bien dicho plazo podrá ser ampliado. Las autoridades aduaneras permitirán no obstante la posibilidad de reexportar o exportar contenedores del mismo tipo o igual valor.
- No se permite la utilización de los contenedores para otros fines distintos de los previstos ni tampoco su dedicación al tráfico interno, si bien la DGT matiza que los mismos podrán ser utilizados una única vez durante su estancia en un Estado Miembro en el tráfico interior, previa su reexportación.
- Los derechos y obligaciones del régimen de importación temporal podrán cederse, en las condiciones que se determinen por las autoridades aduaneras.

Resolución a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior) de 11 de julio de 2014 (CV1852 -14). Precinto de vehículos turísticos.

En este caso, el titular de dos vehículos amparados en el régimen de matrícula turística, plantea la posibilidad de solicitar el precinto de los vehículos una vez finalizado su período vacacional con el fin de interrumpir el plazo de utilización de los vehículos.

Analizado el régimen de los vehículos que circulan al amparo de la matrícula turística, la DGT concluye diciendo que el precinto o desprecinto de los vehículos amparados en el régimen de matrícula turística puede solicitarse en cualquier dependencia de Aduanas e IIEE, con independencia del lugar donde se encuentre depositado el vehículo.

C. Impuestos Especiales

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales II.EE.

Sentencia del TJUE de 3 de julio de 2014, Sala segunda, asunto C-165/13, caso Stanislav Gross. Régimen general de los productos sujetos a IIEE. Productos despachados a consumo en un Estado Miembro y poseídos con fines comerciales en otro Estado Miembro.

En este caso concreto, el interesado es un particular que fue sentenciado en Alemania por contrabando de tabaco. Como consecuencia de dicha Sentencia, la Administración alemana procedió a reclamar el impuesto sobre las labores del tabaco correspondiente a los cigarrillos ilegalmente introducidos en territorio alemán, cigarrillos que por otro lado, carecían de las correspondientes marcas fiscales. A juicio de las autoridades alemanas, en la medida en que tras la entrada de los cigarrillos en el territorio alemán, el Sr. Gross tomó posesión de los mismos, como consecuencia de lo previsto en la normativa aplicable, el Sr. Gross se transformó en deudor del impuesto.

Frente a dicha liquidación el Sr. Gross presentó el correspondiente recurso siendo así que el órgano judicial remitente desea aclarar si, el hecho de que una persona posea mercancía sujeta a impuestos especiales en un Estado Miembro, con independencia de que la misma haya sido despachada previamente a consumo en otro Estado Miembro, supone que la misma ya no puede ser considerada deudora del impuesto en el segundo Estado Miembro.

En su análisis, el TJUE recuerda que la finalidad de la Directiva 92/12 es la de establecer unas normas sobre la tenencia, la circulación y los controles de los productos sujetos a impuestos especiales con el fin de garantizar la exigibilidad de los impuestos especiales en todo el territorio de la UE y que dicha exigibilidad sea idéntica, evitando de esa forma y en principio, una doble imposición.

Para el TJUE es necesario diferenciar entre la tenencia de unos productos sujetos a impuestos especiales con fines particulares y la tenencia con fines comerciales. Puesto que en el caso de autos, nadie duda de que la introducción irregular tenía fines comerciales, es necesario centrar la cuestión teniendo en cuenta lo previsto en los artículos 7 y 9 de la Directiva 92/12.

De la lectura de sendos artículos, el TJUE concluye diciendo que a su juicio, debe interpretarse lo dispuesto en el artículo 7, apartado 3, de la Directiva 92/12 en el sentido de que es deudor del impuesto especial todo tenedor de los productos sujetos a impuestos especiales con la finalidad de afectarlos a una labor comercial. Considerar que solo podría ser deudora del impuesto la primera persona que poseyó los bienes con fines comerciales sería, a juicio del TJUE, limitar la condición de deudor del impuesto.

Sentencia del Tribunal Supremo (en adelante, TS) de 7 de julio de 2014, Sala tercera de lo Contencioso- administrativo, Sección 2ª. Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas. Alcohol parcialmente desnaturalizado.

El TS analiza la impugnación de una liquidación practicada por la Inspección a una empresa que se dedicaba a la fabricación de productos de tocador y de perfumería, así como a la comercialización al por mayor de sustancias químicas industriales. Esta empresa disponía del preceptivo CAE y estaba autorizada a recibir con exención del impuesto determinadas cantidades de alcohol parcialmente desnaturalizado. Ahora bien, durante los años sujetos a inspección, se comprueba que las entregas realizadas por los proveedores de forma global, superaban la cantidad autorizada, no pudiendo justificarse el destino dado al alcohol recibido. Por ese motivo, la inspección procedió a practicar la correspondiente liquidación, interponiéndose el correspondiente recurso hasta llegar al TS.

Una vez analizados los hechos, el TS señala que en lo que al alcohol desnaturalizado se refiere, las condiciones relativas a la aplicación de la exención están recogidas en los artículos 73 y siguientes del RIIEE. En este sentido, el apartado 5 del artículo 75 del RIIEE (derogado en la actualidad) exigía que la Oficina Gestora expidiese una tarjeta de suministro de alcohol donde quedase constancia del proveedor y de las cantidades susceptibles de ser recibidas. A juicio del TS, la Administración española ha venido denegando con fundamento, la exención para el alcohol suministrado en exceso sobre la cantidad autorizada en la tarjeta de suministro. En este sentido, el TS considera que el proceder de la Inspección en este caso viene avalado por la existencia de numerosas sentencias dictadas por el TS.

A estos efectos, el TS recuerda que la facultad para adquirir los productos con exención sólo puede adquirirse mediante el cumplimiento de los requisitos previstos reglamentariamente y, tratándose del disfrute de un beneficio fiscal, no puede calificarse de irracional o arbitraria la exigencia de una tarjeta de suministro de alcohol donde consten las cantidades susceptibles de beneficiarse de la aplicación de una exención.

Dicha autorización para recibir productos exentos del impuesto no puede considerarse como una mera obligación formal, sino que se trata más bien de una condición sustantiva e ineludible para la aplicación de esta ventaja, cuya exigencia no puede considerarse desvirtuada por el mero hecho de que dichas condiciones no estén expresamente reguladas en la normativa aplicable, y ello con independencia de que hay podido justificarse el destino del alcohol en relación con los excesos de suministro.

Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central (en adelante, TEAC) de 17 de julio de 2014: Impuesto sobre Hidrocarburos. Gasóleo bonificado. Acreditación de uso y/o destino.

Si bien en esta Resolución el TEAC analiza una serie de cuestiones en relación con los medios de prueba, desde el punto de vista de Impuestos Especiales y, en concreto del Impuesto sobre Hidrocarburos, esta Resolución resulta importante puesto que analizar los requisitos para poder suministrar gasóleo a tipo reducido.

En este caso concreto, la Inspección de los Tributos procedió a regularizar la situación de la entidad interesada argumentando que la documentación aportada de cara a justificar la aplicación del tipo reducido en los suministros a particulares incumplía con lo previsto en la normativa aplicable. A estos efectos, el TEAC señala en su Fundamento de Derecho Sexto que en los casos de suministro de gasóleo tipo B a consumidores finales, debe existir una declaración formal de quien recibe el suministro acreditando su condición como tal.

En este sentido, en el marco de las actuaciones de comprobación e inspección, la entidad recurrente aportó una serie de notas de entrega con una simple rúbrica en donde no se identificaba con precisión al destinatario ni, en su caso, la capacidad de representación del que suscribía dichas notas de entrega.

Teniendo en cuenta lo anterior, el TEAC considera que el gasóleo con tipo reducido sólo puede suministrarse a persona autorizada para recibirlo debiendo el suministrador cerciorarse de que el destinatario dispone de la autorización correspondiente. En caso contrario, al no poder justificar que se le ha dado el destino correcto a la mercancía, se considerará que tales productos no son susceptibles de poder beneficiarse de la reducción impositiva.

A juicio del TEAC, los requisitos establecidos en la normativa aplicable han de ser exigidos de forma exhaustiva y rigurosa con el fin de controlar el consumo o utilización de los productos que han gozado de un tipo reducido por razón de su destino, de forma que un incumplimiento de las condiciones impuestas en cuanto a la justificación de la utilización en uso o destino autorizado no puede ser considerado un mero incumplimiento de obligaciones formales. En este sentido, el TEAC concluye que un documento que recoge una nota estándar impresa por el suministrador en la documentación que ampara el suministro no es suficiente para considerar que existe una manifestación formal por parte del destinatario del producto.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 3 de junio de 2014 (CV1466-14): Compraventa de GNL. Ultimeación del régimen suspensivo. Sujeto pasivo del impuesto.

La empresa consultante tiene como actividad principal la compraventa de gas natural licuado (GNL). La empresa adquiere el GNL a los propietarios del gas almacenado y se limita a comercializar el gas sin realizar manipulación alguna ni disponer de establecimiento. Se cuestiona el momento del devengo del impuesto así como quien es el sujeto pasivo del mismo.

La DGT señala que la regla general en la Ley de Impuestos Especiales es que el devengo del impuesto se produce a la salida de una fábrica o depósito fiscal, siendo sujeto pasivo del impuesto el titular de la instalación.

No obstante, la DGT recuerda que, en el caso de los contratos de suministro de gas efectuados a título oneroso, el Impuesto sobre Hidrocarburos recoge regla especiales en materia de devengo y determinación del sujeto pasivo por cuanto que en estos casos, el impuesto se devengará en el momento en que resulte exigible la parte del precio correspondiente al gas natural suministrado en cada período de facturación, siendo sujeto pasivo del mismo el suministrador del gas.

A juicio de la DGT, la existencia de reglas especiales trae causa en el hecho de que en los contratos de suministro continuo de gas natural se produce ciertas indeterminaciones que afectan a la correcta repercusión del impuesto y al momento en que se entiende que dicho gas abandona las instalaciones.

Ahora bien, la DGT considera que dichas indeterminaciones no existen en los casos en los que se trate de salidas de GNL transportado por camiones cisterna que circulan directamente al establecimiento del cliente final. En estos casos, es claro que el titular del depósito fiscal deberá repercutir el impuesto sobre la entidad consultante en calidad de sujeto pasivo en el momento en que el GNL abandone las instalaciones que califican como depósito fiscal.

Finalmente, la DGT señala que, en la medida en que la entidad consultante nunca toma posesión del GNL, limitándose a comprar y vender GNL almacenado previamente en un depósito fiscal, no es necesario que la entidad consultante disponga de CAE.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 4 de junio de 2014 (CV1481-14): Documentación que debe amparar la circulación de productos sensibles amparados en la tarifa 2ª del IH y expedidos con aplicación de una exención

Se plantea en este caso que documentación ha de acompañar la circulación de productos sensibles amparados en la tarifa 2ª del IH para los casos en que dichos productos sensibles sean expedidos con aplicación de la exención prevista en el artículo 51.1 de la LIIEE.

La DGT señala lo siguiente:

- La circulación por el ámbito territorial interno de productos clasificados en la tarifa 2ª del impuesto y considerados como “no sensibles” no está sometida al cumplimiento de requisitos específicos en materia de IH una vez que los mismos salgan de la fábrica donde se hayan producido o hayan sido importados;
- La circulación por el ámbito territorial interno de productos clasificados en la tarifa 2ª del impuesto y considerados como “sensibles” estará sometida al cumplimiento de requisitos específicos establecidos por la normativa;
- En el caso concreto de envíos de “productos sensibles” desde el depósito fiscal con destino a consumidores finales, detallistas o almacenes fiscales, con aplicación de la exención prevista en el artículo 51.1 de la LIIEE estará amparada en un albarán de circulación.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 12 de junio de 2014 (CV1546-14): devolución del gasóleo profesional

Se plantea la posibilidad que poder solicitar la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos en concepto de utilización de gasóleo para uso profesional, por parte de una sociedad dedicada al transporte, excavación y movimientos de tierra para obra pública, que utiliza camiones que superan el peso de 7,5 toneladas.

La DGT señala que, de conformidad con lo previsto en la normativa aplicable, el titular de los vehículos a motor destinados al transporte de mercancías tiene derecho a la devolución parcial del IH soportador por el gasóleo de uso general utilizado como carburante en el motor de dichos vehículos. Por lo tanto, con independencia de quien sea el titular del vehículo, es requisito indispensable que los vehículos estén destinados al transporte de mercancías por carretera.

Por lo tanto, en la medida en que los camiones mencionados en el texto de la Consulta se utilicen exclusivamente para el transporte de mercancías por carretera, la DGT considera que su titular tendrá derecho a la devolución parcial del impuesto. Si por el contrario, dichos vehículos no realizan exclusivamente transporte de mercancías por carretera, el consultante no tendrá derecho a la devolución parcial del IH por el consumo de gasóleo de uso profesional.

Resolución a consulta vinculante de la DGT, Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior, de 23 de septiembre de 2014 (CV2475-14): Suministro de gasóleo bonificado a empresarios no establecidos.

Se plantea la posibilidad de que un detallista con instalaciones abiertas al público pueda suministrar gasóleo bonificado a empresarios no residentes el territorio español, e identificados a efectos del IVA en otros territorios o, en su caso, empresarios no residentes ni identificados a efectos del IVA.

Tras hacer un análisis pormenorizado de la normativa aplicable a los suministros de gasóleo bonificado, la DGT concluye señalando que en los casos de suministros de gasóleo bonificado por parte de detallistas que cuentan con instalaciones abiertas al público, el control del suministro del gasóleo bonificado queda garantizado puesto que el pago con tarjeta implica la identificación del vendedor y la del comprador, el importe de la adquisición y las cuentas de abono y adeudo de los pagos efectuados mediante su utilización. En consecuencia, el detallista podrá suministrar gasóleo bonificado para su uso en motores fijos de remolques frigoríficos, aunque el adquirente sea una persona no residente en el territorio español y siempre y cuando el pago se efectúe por los medios y mecanismos establecidos en la normativa aplicable al respecto.

D. Impuestos Medioambientales y Energía

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales: impuestos medioambientales y energía

Sentencia de la Audiencia Nacional (en adelante, AN) de 9 de junio de 2014, Sala de lo contencioso- administrativo, Sección 7ª. Impuesto sobre la venta minorista de hidrocarburos (en adelante, IVMDH).

En este caso lo que analiza la AN es un recurso planteado contra la Resolución del TEAC de fecha 27 de marzo de 2012, en virtud de la cual el TEAC confirmaba la improcedencia de la devolución de las cuotas abonadas en concepto de IVMDH por la entidad demandante.

Con independencia de que desde el momento en que se publicó la Sentencia dictada por el TJUE el 27 de febrero de 2014, declarando la incompatibilidad de la normativa española en relación con la normativa comunitaria en lo que al IVMDH se refiere, esta Sentencia es importante ya que en ella se analizan con detalle los efectos materiales de la referida Sentencia del TJUE en relación con los Acuerdos desestimatorios previamente adoptados en sede de Gestión Tributaria.

En primer lugar, la AN recuerda que la Sentencia dictada por el TJUE de fecha 27 de febrero de 2014 tiene carácter vinculante, en la medida en que tiene autoridad de cosa interpretada. Asimismo, la AN señala que tal y como lo hizo en su momento el TS en sus Sentencias de 3 de noviembre de 2011 y 20 de junio de 2013, el ingreso realizado en aplicación de una norma que el TJUE declare que es contraria a Derecho Comunitario, ha de reputarse como indebido. Y finalmente, la AN indica que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos está sometido al procedimiento establecido en Derecho Interno.

Teniendo en cuenta estos elementos, la AN concluye que las resoluciones administrativas impugnadas han de considerarse anulables si bien dicha anulabilidad no conduce por sí misma al reconocimiento de la devolución de ingresos indebidos. En este sentido, a juicio de la AN, aunque las declaraciones- liquidaciones presentadas por la entidad recurrente puedan ser consideradas improcedentes, la realización del derecho a la devolución de los ingresos indebidos está sujeta a la normativa interna y a la realización de una serie de aspectos sustantivos y procedimentales que no se contemplaron en su totalidad en la fase administrativa.

En consecuencia, la AN concluye que todo esto conduce a la retroacción o reposición del procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones y de reconocimiento del derecho a la devolución, debiéndose dictar una nueva resolución en donde, en función del resultado del procedimiento, se le reconozca al interesado el derecho o no a percibir las cantidades indebidamente ingresadas.

Sentencia de la AN de 30 de junio de 2014, Sala de lo contencioso- administrativo, Sección 7ª. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (en adelante, IVPEE).

El objeto del recurso contencioso- administrativo en este caso era la impugnación de la Orden HAP/703/2013, de 9 de abril por la que se aprobó el modelo 583 “Impuesto sobre el Valor de la

Producción de la Energía Eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados” y se establecía la forma y procedimiento para su presentación.

Tras un análisis del razonamiento esgrimido por la interesada para solicitar la inaplicación de lo previsto en esta norma y en el Título I de la Ley 15/2012, la AN concluye diciendo que a su juicio, la Orden Ministerial que se impugna no constituye una mera reproducción o directa aplicación de lo previsto en el Título I de la Ley 15/2012.

En este sentido, la AN señala que Orden Ministerial impugnada no es más que el instrumento que permite cumplir con una de las obligaciones formales en relación con el IVPEE. Dicha obligación, según la AN, ni compromete la capacidad económica o la seguridad jurídica del sujeto pasivo, ni contraviene el principio de proporcionalidad, ni constituye en sí misma una obligación de carácter discriminatorio.

La AN considera que los alegatos que figuran en el cuerpo de la demanda, van dirigidos no contra la Orden Ministerial que se impugna sino contra las obligaciones tributarias principales impuestas por la Ley 15/2012, obligaciones que en ningún caso son el objeto de la Orden Ministerial en cuestión.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 4 de junio de 2014 (CV0788-14): impuesto sobre los gases fluorados.

La consultante es una empresa instaladora y mantenedora de climatización y posee un certificado para la manipulación de equipos con sistemas frigoríficos de cualquier carga de refrigerantes fluorados, por lo que solicitó la inscripción en el registro territorial. Se plantea el tratamiento a efectos de este impuesto de diversas operaciones.

En cuanto a la primera operación, esto es, la instalación de máquinas nuevas con precarga de fábrica de gases fluorados de efecto invernadero, la DGT señala que la entidad consultante no es contribuyente del impuesto ya que no realiza hecho imponible alguno al tratarse de una máquina nueva que viene cargada de fábrica y que no necesita carga adicional alguna.

Respecto de la segunda operación, esto es, la instalación de máquinas nuevas con precargas de fábrica de gases fluorados de efecto invernadero pero a las que hay que añadir cargas adicionales, la DGT considera que se trata de operaciones sujetas. En la medida en que el consultante solicitó el CAF correspondiente, la DGT señala que se trata de operaciones sujetas pero exentas del impuesto.

En relación con las cargas de gases fluorados de efecto invernadero efectuadas en instalaciones ya existentes, en las que se cambian máquinas viejas por nuevas y en las que es necesario introducir cargas adicionales para que el sistema funcione, la DGT considera que dichas ventas o entregas de gases estarán exentas siempre y cuando la legislación sectorial establezca que dichos cambios son de tal magnitud que la instalación resultante deba calificarse como nueva.

Resolución a consulta vinculante de la DGT, Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior, de 1 de julio de 2014 (CV1673-14): exención del impuesto sobre la electricidad.

Cuestionada acerca de las condiciones para poder beneficiarse de la exención regulada en el artículo 64. Quinto de la Ley 38/1992, la DGT señala que la normativa no ha definido que debe entenderse por procesos de reducción química o procesos electrolíticos, debiendo realizarse un análisis casuístico por parte del Laboratorio Central de Aduanas e IIEE para determinar a qué casos puede resultar aplicable dicha exención.

Resolución a consulta vinculante de la DGT, Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior, de 18 de julio de 2014 (CV1968-14): exención del impuesto sobre la electricidad.

Una empresa tiene como principal actividad la producción de pasta de celulosa a partir de madera de eucalipto. Se plantea la posibilidad de acogerse a la exención prevista en el artículo 64. quinto de la Ley 38/1992.

Tras examinar la documentación aportada por la entidad consultante, la DGT solicitó el correspondiente informe al Laboratorio Central de Aduanas e IIEE de la AEAT con el fin de confirmar si el proceso seguido por la compañía consultante tenía o no la calificación de proceso de reducción química. De acuerdo con el Informe remitido, en el proceso de reducción química no está implicada directamente la electricidad sino que la energía eléctrica se emplea únicamente en los procesos auxiliares con los que se generan las condiciones necesarias para que la reducción química tenga lugar.

En consecuencia, la DGT considera que únicamente estará exenta la energía eléctrica consumida en los procesos auxiliares necesarios para el proceso de reducción química.