



Querido lector,

Tenemos el placer de remitirle nuestro Boletín Informativo nº 4 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 a finales del año 2014.

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 legislativas en materia de IVA relacionado con el Comercio Exterior y/o impuestos especiales

Ley 28/2014, de 27 de noviembre por la que se modifica, entre otras normas, la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el valor Añadido.

Si bien esta normativa introduce numerosas modificaciones en materia de IVA, en esta nota, nos vamos a centrar en aquellas modificaciones que afectan al IVA relacionado con el comercio exterior.

En este sentido, conviene destacar la modificación sustancial introducida en relación con el Régimen de Depósito Distinto del Aduanero (en adelante, RDDA), cuya entrada en vigor está prevista para el 1 de enero de 2016, y de la que ya nos hicimos eco en nuestra nota informativa de fecha 3 de septiembre de 2014.

- Operaciones asimiladas a las importaciones: se modifica la actual redacción del artículo 19.5 de la LIVA con el fin de reproducir la doctrina de la Dirección General de Tributos en relación el régimen de IVA aplicable a las salidas de bienes del RDDA con destino a otro país comunitario o, en su caso, a la exportación u operaciones asimiladas a la exportación ;
- Exenciones aplicables a determinadas operaciones relacionados con determinados regímenes aduaneros: se modifica la exención relativa a las prestaciones de servicios de mercancías que vayan a ser objeto de vinculación o se estén ya vinculadas al RDDA, siendo únicamente aplicable a las operaciones exentas en virtud del artículo 65 de la LIVA (en vigor a partir del 1 de enero de 2016);
- Artículo 65 de la LIVA (en vigor a partir del 1 de enero de 2016): se limita en gran medida el alcance de esta exención del IVA a la importación, a tres tipos de mercancías:
 - i) mercancía objeto de impuestos especiales,
 - ii) mercancía procedente de otros territorios que forman parte del territorio aduanero de la Unión Europea pero que quedan fuera del régimen de aplicación del IVA, y finalmente
 - iii) mercancía que normalmente suele ser objeto de negociación en mercados secundarios (i.e. frutos secos, grasas, aceites vegetales, determinados cereales, azúcar en bruto, cacao, petróleos crudos de origen mineral, productos químicos a granel, caucho, lana, ciertos metales, etc..).
- Régimen de liquidación de las cuotas de IVA a la importación: se establece la posibilidad de que los sujetos pasivos puedan incluir las cuotas de IVA a la importación en la declaración-liquidación correspondiente al período en que reciban el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración, sujeto al cumplimiento de una serie de

requisitos establecidos reglamentariamente. En estos casos, se configura un nuevo supuesto de sanción cuando se produzca la no consignación o la consignación incorrecta de dichas cuotas tributarias en la autoliquidación, equivalente al 10% de las cuotas devengadas.

- Nuevo supuesto de responsabilidad aplicable a los titulares de los DDA: se crea un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria en el pago de la deuda tributaria que corresponda a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos con excepción de los depósitos fiscales.
- Reembolso del IVA e IGIC en las importaciones de bienes: con efectos 1 de abril de 2016 queda derogada la normativa que permitía el reembolso de las cuotas de IVA e IGIC en aquellos casos en los que el representante aduanero había actuado en calidad de representante indirecto y no había cobrado de su cliente el importe de las cuotas de IVA a la importación.

Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifican entre otras normas, el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado mediante Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

Al igual que ocurre en el apartado anterior, si bien este Real Decreto introduce numerosas modificaciones, a los efectos de esta nota nos vamos a centrar en aquellas modificaciones relacionadas con el IVA y el comercio exterior.

En este sentido, la principal modificación se produce en el artículo 74 del Reglamento que regula el procedimiento a seguir de cara a poder optar por el nuevo régimen de liquidación de las cuotas de IVA a la importación.

Señalar que en el texto se establece dos condiciones para la aplicación de este nuevo esquema de liquidación: i) que el interesado tribute en la Administración del Estado y ii) que su período de liquidación coincida con el mes natural. En los casos en los que los interesados no tributen íntegramente en la Administración del Estado, la cuota liquidada por las Aduanas se incluirá en su totalidad en la declaración- liquidación presentada a la Administración del Estado.

En cuanto a la opción, la misma deberá ejercitarse al tiempo de presentar la declaración censal de inicio de actividad o, en su caso, a lo largo del mes de noviembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada la misma en caso de que no se diga lo contrario. Dicha opción se referirá a la totalidad de las operaciones de importación. Para el año 2015, dicha opción deberá ejercitarse antes del 31 de enero de 2015, surtiendo efecto a partir del primer período de liquidación que se inicie con posterioridad a la fecha en que se haya ejercido la opción.

La renuncia al régimen deberá realizarse durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto y tendrá efectos para un período mínimo de tres años.

En cuanto a la recaudación en período ejecutivo de las cuotas de IVA a la importación en los casos en los que se haya optado por el esquema de liquidación mediante autorepercusión, se establece que el período ejecutivo se iniciará al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso

correspondiente a la declaración- liquidación, respecto de las cuotas liquidadas y no incluidas en la misma.

Se modifica el artículo 9.1.2º.B.e) del RIVA, permitiendo que el reembolso de las cuotas de IVA soportadas pueda realizarse por el proveedor, mediante abono en la tarjeta de crédito o cualquier otro medio que permita acreditar el reembolso.

En los casos en los que el reembolso de las cuotas lo realicen entidades colaboradoras autorizadas por la AEAT, se prevé que la remisión de las facturas debidamente diligenciadas por la Aduana a los proveedores pueda realizar en papel o en formato electrónico.

En el caso de entregas de bienes a Organismos reconocidos para su posterior exportación si bien se mantiene la obligación de la que exportación de los bienes deba efectuarse en el plazo de los tres meses siguientes a la fecha de su adquisición, se establece la posibilidad de que, a instancia del interesado, la AEAT pueda ampliar el plazo anteriormente mencionado, quedando obligado el Organismo autorizado a remitir al proveedor copia del documento de salida en el plazo de los quince días siguientes a la fecha de su realización.

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

Resolución a consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (SG de Impuestos al Consumo) de 5 de noviembre de 2014 (CV 3024-14). Devengo de las cuotas de IVA en los suministros de energía eléctrica.

En este caso concreto se trata de una planta fotovoltaica que opera a través de un representante. Dicho representante es quien expide como destinatario las facturas, tanto las que se derivan de suministros directos al mercado como las relacionadas con la actividad de compensación de la CNE. Las facturas se emiten a una fecha determinada y el pago se produce con posterioridad a la fecha de emisión. Se cuestiona la posibilidad de aplicar la regla de devengo recogida en el artículo 75.Uno.7º de la Ley 37/1992, del IVA (en adelante, LIVA).

Analizada la operativa del consultante, la DGT considera que en los casos de energía facturada a través de un representante, ha de entenderse que en estos casos el fabricante no realiza los suministros directamente al mercado sino que, en todo caso, dichos suministros serán realizados al representante el cual adquiere la condición de comprador y vendedor. En este caso, la OMIE procederá a casar las ofertas y las demandas y la CNE satisfará al representante las correspondientes compensaciones. De esta forma, el fabricante facturará los suministros al representante, el cual a su vez, los facturará a la CNE y a la OMIE, los cuales emitirán por cuenta del representante las correspondientes facturas.

En todos estos casos, es indudable que estamos ante una operación de entrega de bienes en la medida en que los suministros de energía se configuran como una entrega de bienes. Ahora bien,

las operaciones que lleva a cabo el representante tendrán la naturaleza de operaciones de comisiones de venta, siempre y cuando el representante actúe en nombre propio.

En cuanto a la regla de devengo aplicable a los suministros de energía eléctrica, cabe señalar que resulta de aplicación la regla de devengo recogida en el artículo 75.Uno.7º de la LIVA dado que en ambos casos se trata de operaciones de tracto sucesivo. En estos casos, la factura a emitir por el representante deberá emitirse a más tardar el 16 del mes siguiente a aquel en el que se haya producido el devengo del impuesto.

B. Aduanas

Novedades legislativas en materia de aduanas

Reglamento Delegado (UE) n° 1382/2014 de la Comisión de 22 de octubre de 2014 que modifica el Reglamento (CE) no 428/2009 del Consejo (DOCE de 30 de diciembre de 2014), por el que se establece un régimen comunitario de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje y el tránsito de productos de doble uso

Este Reglamento recoge una actualización de los productos de doble uso sujetos a controles en la Unión y, en concreto del anexo I del Reglamento (CE) n° 428/2009.

Reglamento (UE) n° 1383/2014 del Parlamento europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2014 (DOCE de 30 de diciembre de 2014) que modifica el Reglamento (CE) n° 55/2008 del Consejo, por el que se introducen preferencias comerciales autónomas para la República de Moldavia

El Reglamento (CE) n° 55/ 2008 del Consejo, estableció un régimen específico de preferencias comerciales autónomas para la **República de Moldavia** y que da acceso al mercado de la UE a todos los productos originarios de la República de Moldavia, salvo determinados productos agrícolas a los que se otorgaron concesiones limitadas en forma de exención de derechos de aduana dentro del límite de los contingentes arancelarios o, en su caso, en forma de reducción de tales derechos.

Dados los esfuerzos realizados por la República de Moldavia con el fin de aproximar su normativa a la normativa europea en vigor, y teniendo en cuenta su ambicioso plan de convergencia, con fecha 27 de junio de 2014 se firmó un Acuerdo con el fin de crear una zona de libre comercio, aplicándose este régimen específico de preferencias comerciales autónomas hasta el 31 de diciembre de 2015.

Teniendo en cuenta esta situación anteriormente descrita, la UE considera necesario establecer un mercado atractivo y fiable para sus exportaciones de manzanas frescas, ciruelas frescas y uvas frescas de mesa, siendo así que mediante este Reglamento se establecen nuevas concesiones para la importación de esos productos de la República de Moldavia en la Unión sobre la base de contingentes arancelarios libres de derechos y de modifican una serie de códigos arancelarios.

Reglamento (UE) n° 1384/2014 del Parlamento europeo y del Consejo de 18 de diciembre de 2014 (DOCE de 30 de diciembre de 2014) relativo al trato arancelario a las mercancías originarias de Ecuador

Como consecuencia de la reanudación de las negociaciones en el año 2014 entre **El Ecuador** y la Unión Europea con el fin de entrar a formar parte del Acuerdo firmado el 26 de junio de 2012 entre la Unión Europea por un lado y Colombia y Perú por otro, el pasado 12 de diciembre de 2014, El Ecuador firma un Protocolo de Adhesión a dicho Acuerdo. Tras la firma de dicho Protocolo se hace necesario el establecimiento de una zona de libre comercio con El Ecuador. A tal fin, este Reglamento establece un trato arancelario favorable a los productos originarios de El

Ecuador, cuya importación a partir del 1 de enero de 2015 estará sujeta al pago de los aranceles de importación en vigor a fecha 12 de diciembre de 2014.

En paralelo, se establece que con el fin de poder beneficiarse de este régimen preferencial, El Ecuador deberá abstenerse de introducir nuevos derechos o gravámenes de efecto equivalente o nuevas restricciones cuantitativas o medidas de efectos equivalente en las importaciones originarias de la UE, no pudiendo en ningún caso incremento los derechos o gravámenes en vigor a fecha 12 de diciembre de 2014.

Reglamento Delegado (UE) n° 1386/2014 de la Comisión, de 19 de agosto de 2014 (DOCE de 24 de diciembre de 2014), que modifica el anexo III del Reglamento (UE) n° 978/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se aplica un sistema de preferencias arancelarias generalizadas

Se modifica el anexo III del Reglamento (UE) no 978/2012, de forma que con efectos 25 de diciembre de 2014, **Filipinas** adquiere el estatuto de país SPG+.

Reglamento Delegado (UE) n° 1387/2014 de la Comisión, de 19 de agosto de 2014 (DOCE de 24 de diciembre de 2014), que modifica el anexo III del Reglamento (UE) n° 978/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se aplica un sistema de preferencias arancelarias generalizadas

Con efectos 25 de diciembre de 2014 la **República de Kenia** vuelve a formar parte de la lista de los países ACP, lista de la que había salido con efectos 1 de octubre de 2014. En consecuencia a partir del 25 de diciembre de 2014, las mercancías importadas con origen Kenia podrán beneficiarse de las reducciones arancelarias previstas para todos los países ACP, previo cumplimiento de las normas en materia de origen preferencial y con sujeción a la presentación de un certificado de origen válidamente emitido (modelo EUR-1 o en su caso, declaración en factura).

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales en materia de aduanas

Sentencia del TJUE, Sala octava, de 20 de noviembre de 2014 (asunto c-40/14, Utopia SRAL). Franquicia de derechos de importación: requisitos en los casos de animales destinados a su uso en laboratorios. Envases: jaulas para el transporte de los animales.

Utopia era una sociedad francesa que en el año 2004 realizó una serie de importaciones de animales vivos (perros y hurones) procedentes de USA, para ser posteriormente utilizados por laboratorios, acogiendo dicha importación a una franquicia de derechos a la importación. Asimismo y, respecto de las jaulas destinadas al transporte de los animales vivos, la compañía consideró que las mismas constituían envases en el sentido previsto en la RGI 5.b), clasificándolos como animales vivos y aplicando por tanto la franquicia arancelaria.

En el año 2006, las autoridades aduaneras francesas llevaron a cabo un control *a posteriori* practicando la correspondiente regularización al entender que la aplicación de la franquicia estaba sujeta al cumplimiento de una serie de requisitos. Esta regularización fue recurrida en

varias instancias hasta llegar a la Corte de Casación la cual procedió a interponer la correspondiente cuestión prejudicial ante el TJUE.

En esencia se trata de aclarar si la franquicia contemplada en el artículo 60 del Reglamento nº 918/83 exige la concurrencia de una serie de requisitos. A juicio del TJUE, dicha franquicia requiere que i) los animales importados tengan que ser animales especialmente preparados para ser utilizados en un laboratorio y ii) que el destinatario de los animales responda a determinados criterios en relación con la naturaleza del establecimiento, su actividad y, en su caso, la posesión de una determinada autorización.

Ahora bien, lo que el TJUE señala es que esta franquicia se refiere a las condiciones subjetivas y objetivos que ha de reunir el destinatario de los animales, sin mencionar en ningún momento el concepto “importador”. Por tanto, el TJUE considera que la concesión de esta franquicia depende más del uso que el destinatario haga del bien importado que de la identidad del importador. En consecuencia, a juicio del TJUE es claro que la franquicia objeto de análisis no exige que el importador de los animales vivos satisfaga los criterios que permitan calificarlo de destinatario de los animales.

En cuanto a la calificación de las jaulas en donde se transportaron los animales como “envase” en los términos previstos en la RGI 5.b), el TJUE recuerda que esta regla se refiere a envases que resultan estrictamente necesarios para poder emplear la mercancía en cuestión o bien, a envases que se usan habitualmente para la comercialización y utilización de las mercancías que contienen.

Ahora bien, en el caso analizado, el TJUE considera que las jaulas en cuestión no pueden considerar el tipo de envase utilizado normalmente para esta clase de animales dado que, dichas jaulas no son estrictamente necesarias y, tampoco se usan habitualmente para la comercialización y la utilización de estos animales. En consecuencia, dichas jaulas debieron haberse clasificado bajo su partida correspondiente, no pudiéndose beneficiar de la aplicación de la franquicia de derechos arancelarios.

Sentencia del TJUE de 20 de noviembre de 2014, Sala Décima (asunto C-546/13, ADL American Dataline Srl). Clasificación arancelaria. Partidas 8471 y 8518. Cajas de altavoces que se conectan con ordenadores.

Entre diciembre de 2011 y octubre de 2003, la compañía ADL importó una serie de altavoces originarios de USA, destinados a ser utilizados exclusivamente como unidades periféricas de salida en ordenadores de la marca Apple.

Estos altavoces fueron clasificados bajo la partida 8471.60.90, como periféricos de ordenadores, quedando exentos del pago de derechos arancelarios a la importación. En el año 2005, se procedió a realizar una comprobación a posteriori por parte de las autoridades aduaneras italianas que dio lugar a una regularización al entender que dichos altavoces habían sido clasificados de forma incorrecta, ya que la partida a consignar debería haber sido la partida 8518.22.90 que llevaba un arancel asociado del 4,5%.

Tras impugnar en diferentes fases procesales tanto la liquidación como las diferentes resoluciones se plantea la correspondiente cuestión prejudicial, en donde se cuestiona fundamentalmente si los altavoces en cuestión pueden clasificarse como unidades de salida de una máquina automática de tratamiento y procesamiento de datos o bien, como altavoces propiamente dichos.

Tras hacer un repaso de las notas explicativas relativas al capítulo 84, el TJUE señala que los productos en cuestión tiene una función propia que consiste en reproducir el sonido mediante la transformación de una señal electromagnética en ondas sonoras y, por lo tanto, desempeñan una función distinta del tratamiento o procesamiento de datos.

En este sentido, el TJUE define el “tratamiento o procesamiento de datos” como el manejo de datos de cualquier clase de acuerdo con procesos lógicos preestablecidos para uno o varios fines determinados. Dicho concepto implica, en principio, la explotación de los datos, como el registro, la modificación, el mantenimiento, la conversión o la edición de los mismos.

En cuanto a la función de altavoz, el TJUE se remite al apartado B9 de la nota explicativa relativa a la partida 8515 de la NC, y considera que de acuerdo con la misma, esta partida comprende los altavoces concebidos para ser conectados a un máquina automática de tratamiento o procesamiento de datos, cuando los mismos se presentan por separado, como es el caso.

En consecuencia y tras el análisis llevado a cabo, el TJUE concluye diciendo que los altavoces en cuestión no pueden clasificarse bajo la partica 8471 de la NC, sino que deben ser clasificados en todo caso bajo la partica 8515.22.90 como altavoces.

Sentencia del TJUE de 20 de noviembre de 2014, Sala Octava (asunto C-666/13, Rohm Semiconductor GmbH). Clasificación arancelaria. Partidas 8541 y 8543. Módulos que sirven para la transmisión y recepción de datos a corta distancia. Concepto de partes de máquinas y de aparatos eléctricos.

A lo largo del año 2003, la compañía importó una serie de módulos que servían para la transmisión y recepción de datos por medio de rayos infrarrojos y destinados a ser incorporados en ordenadores y teléfonos móviles. Dichos módulos fueron clasificados bajo la partida arancelaria 8541, la cual llevaba asociado un arancel del 0%.

En los años 2006 y 2007, las autoridades alemanas regularizaron la situación de la compañía al entender que los módulos en cuestión debieron haberse clasificado bajo la subpartida 8543.89.95 la cual llevaba asociado el pago de un arancel a la importación del 3,7%. La discusión se centra por tanto en determinar si los aparatos en cuestión pueden clasificarse bajo la partida 8541, partida utilizada para los acopladores ópticos o bien, bajo la partida 8543, esto es como máquinas y aparatos eléctricos con funciones propias, no expresados ni comprendidos en ninguna otra partida del capítulo 85.

A juicio del TJUE, las características técnicas de los módulos en cuestión son mucho más complejas que las de un acoplador óptico, puesto que los mismos se componen de múltiples circuitos sobre los que se montan varios dispositivos semiconductores, lo que los distingue de un simple acoplador óptico. Adicionalmente y a diferencia del acoplador óptico, los módulos en

cuestión transmiten señales externas a los productos en los que se incorporan mientras que los acopladores solo transmiten una señal interna.

Teniendo en cuenta dichas consideraciones así como el hecho de que, aunque dichos módulos contengan elementos que, por separado, sí podrían clasificarse bajo la partida 8541 el TJUE considera que los mismos han de clasificarse bajo la partida 8543, confirmando parcialmente el criterio sentado por las autoridades alemanas.

Llegados a este punto el TJUE analiza si los módulos, debido a que tienen una función propia distinta de la de un teléfono móvil, deben de clasificarse bajo la partida 8543 o bien, han de clasificarse como partes de los teléfonos móviles, esto es, bajo la subpartida 8529.90.40.

EL TJUE analiza el concepto de “partes de” subrayando que el concepto “parte” implica la presencia de un conjunto para cuyo funcionamiento el elemento en cuestión resulta indispensable. En este sentido, para poder demostrar que un artículo es una “parte” no basta con que, sin ese artículo, la máquina o aparato al que vaya destinado dicho artículo no puede satisfacer determinadas necesidades. Es necesario además probar que sin dicho artículo, la máquina no puede funcionar.

El TJUE comparte la opinión del Tribunal de instancia en el sentido de que a su juicio, ha quedado probado que los módulos controvertidos en el procedimiento principal, si bien son incorporados a los teléfonos móviles o a otros aparatos, los mismos no son indispensables para su funcionamiento. En consecuencia, a su juicio, es claro que los mismos no pueden considerarse como partes a los efectos de la partida 8543.90.80 de la NC. Así, el TJUE confirma que dado que dichos módulos tienen una función propia, los mismos deben de clasificarse bajo la partida 8543.89.95 de la NC.

Régimen de transformación bajo control aduanero. Decisión del Comité del Código Aduanero Comunitario. Hilados de alta tenacidad de poliéster (NC 54022000) transformados en hilos de coser de filamentos sintéticos (NC 54011090).

El pasado 30 de octubre de 2014, el Comité del Código Aduanero analiza una consulta relativa a la posibilidad de acoger al régimen de transformación bajo control aduanero la importación de unos hilados de alta tenacidad de poliéster, clasificados bajo la partida arancelaria 5402.20.00, en hilos de coser de filamentos sintéticos, clasificados bajo la partida arancelaria 5401.1.090.

Analizado el caso, el Comité del Código Aduanero consideró que dicha importación y posterior transformación podrían ser realizadas al amparo de un régimen de transformación bajo control aduanero al cumplirse las condiciones económicas previstas, con una limitación temporal en cuanto a la validez de la autorización de dos años

Al tratarse de mercancía originaria de China, en este caso, los hilados de alta tenacidad de poliéster estaban sujetos a un derecho antidumping del 9,8%, mientras que resultantes y posteriormente despachados a libre práctica, están sujetos a un arancel del 5 %. En consecuencia el ahorro obtenido en este caso es sustancial.

C. Impuestos Especiales

Novedades legislativas

Real Decreto 1074/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifica, entre otros, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1195, de 7 de julio y el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre.

Como ya comentamos en nuestro Boletín anterior, se introducen una serie de modificaciones en materia de II.EE. con el fin de simplificar o flexibilizar determinadas disposiciones del Reglamento de II.EE. que afectan a las siguientes áreas:

- Régimen de exención a avituallamientos a buques y aeronaves afectas a navegación marítima internacional: se establece la posibilidad de que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas establezca unas cantidades máximas de bebidas alcohólicas y tabaco con el que podrán ser avituallados dichos buques o aeronaves afectos a navegación marítima internacional.
- Tiendas libres de impuestos: se elimina la exigencia de que tenga concedida una autorización como depósito aduanero o depósito franco, en relación con el volumen de salidas del depósito fiscal.
- Omisión de datos en el documento de acompañamiento: se elimina la presunción de que cualquier omisión de datos en el documento de acompañamiento supone un incumplimiento de lo previsto en el artículo 15.7 de la LIIEE.
- Solicitud del CAE: se elimina cualquier mención a la obligación de aportar documentación acreditativa en relación con los operadores del sector eléctrico, manteniéndose esta obligación para los operadores de hidrocarburos y los del mercado de tabaco.
- Liquidación y pago del impuesto: se modifican las obligaciones relativas a la liquidación y pago del impuesto. En concreto, se establece que los depositarios autorizados están obligados a presentar la autoliquidación del impuesto en todos los períodos, incluso si el resultado de la autoliquidación es una cuota tributaria a ingresar de cero.

Cuando concurren períodos en los que sean de aplicación tipos diferentes dentro de un mismo período, será necesario presentar una autoliquidación, con ingreso de las cuotas correspondientes, por cada período de tiempo en que hayan sido aplicados cada tipo impositivo.

En el caso del gas natural, la autoliquidación deberá ser presentada por el sustituto del contribuyente. Se elimina asimismo cualquier mención al Impuesto sobre la Electricidad.

- Solicitud de inscripción en el registro por usuarios de alcohol total y parcialmente desnaturalizado: se introduce un nuevo artículo que regula el contenido de la memoria a

presentar por los usuarios de alcohol total o parcialmente desnaturalizado, así como usuarios de alcohol sin desnaturalizar, de cara a poder disfrutar de determinados beneficios fiscales.

- **Alcohol desnaturalizado:** se establece un nuevo procedimiento para la destrucción de residuos alcohólicos así como para la regeneración, depuración y recuperación del alcohol dentro del propio establecimiento donde haya sido utilizado en procesos industriales declarados. En el caso de los procesos de regeneración, depuración y recuperación del alcohol se establece la obligación de contar con la preceptiva autorización ante la oficina gestora, en el plazo máximo de seis meses a contar desde la entrada en vigor de la nueva normativa.
- **Gas natural. Devolución del impuesto soportado en la adquisición de gas natural que se envía fuera del ámbito territorial interno con destino al ámbito territorial comunitario:** establece la posibilidad de solicitar la devolución de las cuotas del impuesto soportadas, mediante la presentación de un modelo de solicitud de devolución ante la Oficina Gestora correspondiente a cada establecimiento desde el que se haya efectuado la entrega del gas. Dicha solicitud deberá de presentarse durante los primeros veinte días del mes siguiente al de la finalización del trimestre natural y la devolución del impuesto se realizará, en principio a quien haya soportado las cuotas salvo que el empresario que hubiese soportado las cuotas no coincida con el empresario que realiza el envío a otro Estado Miembro.
- **Sanciones:** se modifica el régimen sancionador y el procedimiento sancionador en relación con el Impuesto sobre determinados medios de transporte;
- **Supuestos de no sujeción al Impuesto sobre determinados medios de transporte:** se establece, en determinados casos, la obligación de presentar una solicitud de reconocimiento previo ajustada al modelo que se apruebe en donde constarán una serie de datos identificativos.
- **Impuesto sobre la electricidad:** Ver comentarios en el apartado relativo a impuestos sobre la energía y medioambiente.

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales II.EE.

Resolución del TEAC de 20 de noviembre de 2014. Impuesto sobre la electricidad. Concepto de fábrica. Necesidad de CAE. Sanción.

En este caso se trata de un recurso extraordinario de alzada interpuesto por la Directora del Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT contra la resolución dictada por el TEAR de Andalucía de fecha 13 de diciembre de 2013 en virtud de la cual se anulaba tanto la liquidación practicada por el concepto Impuesto sobre la Electricidad como la sanción impuesta por falta de ingreso.

Los hechos pueden resumirse como sigue: una instalación fotovoltaica fue objeto de actuaciones de comprobación por parte de la Dependencia Regional de Aduanas e II.EE. de Andalucía quien concluye que durante los períodos objeto de revisión, se había estado produciendo energía fuera

del régimen suspensivo, en la medida en que las instalaciones carecían de la preceptiva inscripción. Como consecuencia de estos hechos, se procedió a dictar la correspondiente liquidación por la parte de las pérdidas acaecidas en la fabricación y circulación y por los suministros exentos, en concreto, los autoconsumos, las exportaciones y/o las entregas intracomunitarias. Adicionalmente, se procedió a iniciar el correspondiente expediente sancionador dictándose la correspondiente sanción.

Recurridas tanto la liquidación como la sanción, el TEAR de Andalucía estimó las pretensiones del interesado, procediendo a dictar la anulación de la liquidación y del acuerdo sancionador. No conforme con el contenido de esta Resolución, el Departamento de Aduanas e II.EE. procedió a interponer el correspondiente recurso extraordinario de revisión.

Analizado la procedencia del recurso extraordinario de revisión, es menester señalar que el TEAC únicamente admite a trámite el recurso extraordinario de revisión en lo que a la liquidación se refiere, siendo así que inadmite el recurso en relación con la sanción ya que, a su juicio, la imposición de una sanción requiere de la concurrencia no solo del elemento objetivo sino de un elemento subjetivo que ha de ser valorado caso por caso, no pudiendo se esa forma extraerse criterio uniforme alguno en relación con la sanción.

En cuanto a la liquidación y tras exponer los artículos aplicables al caso objeto de análisis, el TEAC considera que la obligación censal de inscripción es obligatoria para todos los impuestos especiales y, por tanto, también para el impuesto sobre la electricidad, siendo así que, en el impuesto sobre la electricidad, la condición de fábrica exige la autorización y el cumplimiento de los requisitos establecidos reglamentariamente, no siendo suficiente el cumplimiento del requisito previsto en el artículo 64.bis.A.2) de la Ley 38/1992, de los Impuestos Especiales (en adelante LIIEE), siendo así que este artículo no sustituye en modo alguno a lo previsto en el artículo 4.9 de la LIIEE sino que lo complementa.

En consecuencia, a juicio del TEAC queda claro que si el establecimiento productor de energía eléctrica no se ha inscrito en el Registro Territorial, el mismo no tendrá la consideración de fábrica a efectos del Impuesto sobre la Electricidad y, en consecuencia, no podrá producir energía eléctrica en régimen suspensivo.

Tras un análisis pormenorizado de las diferentes resoluciones dictadas por el TEAC en relación con este tema así como, en concreto, de la Sentencia dictada por el Tribunal Supremo (en adelante, TS) de fecha 27 de febrero de 2012.

El TEAC considera que en dicha Sentencia el TS no concluye que el régimen suspensivo no resulte aplicable en los supuestos en los que la energía eléctrica sale de fábrica en el marco de un contrato de suministro a título oneroso, sino que se limita a señalar que régimen suspensivo no opera ni tiene el mismo alcance y esta especialidad tiene toda su razón de ser al no poder determinarse el momento concreto en que se produce la salida de la electricidad de las instalaciones que califican como fábricas.

A juicio del TEAC y en aplicación de la doctrina del TS contenida en sus Sentencias de 6 de julio y 23 de noviembre de 2011 así como 27 de febrero de 2012, queda claro que no es posible liquidar

el Impuesto sobre la Electricidad a un fabricante por la energía producida en unas instalaciones que carecen de CAE, siempre y cuando la energía haya sido facturada al consumidor final ya que, en caso contrario, tendría lugar un supuesto de doble imposición.

Ahora bien, en cuanto a las mermas producidas en el proceso de fabricación, entendiéndose por mermas tanto las pérdidas como las propias mermas, el TEAC considera que las mismas deben tributar y que el devengo de las mismas se producirá en el momento de su salida de la fábrica al no operar el régimen suspensivo, estando obligados al pago de la deuda tributaria los sujetos mencionados en el artículo 8.8 de la LIIEE.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 7 de noviembre de 2014 (CV3049-14): Productos intermedios. Operación de transformación.

Un fabricante de productos intermedios, en concreto de vinos aromatizados, desea elaborar otra serie de productos intermedios fuera de unas instalaciones que califiquen como fábrica o depósito fiscal.

La DGT recuerda que de conformidad con lo previsto en el artículo 15.3 de la Ley de los Impuestos Especiales, se permite llevar a cabo una operación de transformación a partir de productos por los que se haya devengado el impuesto, fuera de fábrica o depósito fiscal siempre y cuando, la suma de las cuotas correspondientes a los productos utilizados no es inferior a la que corresponde al producto obtenido.

Dado que en el caso objeto de análisis, en la operación que se pretende llevar a cabo el volumen de grado alcohólico volumétrico del producto intermedio a obtener es superior a 15% vol., siendo la cuota tributaria resultante superior a la suma de las cuotas correspondientes a los dos productos que se pretenden mezclar, la DGT considera que las operaciones de transformación que se pretenden llevar a cabo no podrán realizarse en un almacén sino que, en todo caso, deberán llevarse a cabo en unas instalaciones que califiquen como fábrica.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 19 de noviembre de 2014 (CV3135-14): Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas. Cálculo del porcentaje de pérdidas admisible en el proceso de elaboración en frío con maceración.

En una fábrica de bebidas derivadas se elabora, por el proceso de elaboración en frío con maceración, determinados productos sujetos al Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, para lo que se ponen en trabajo ciertas cantidades de alcohol puro. La duración de estos procesos de elaboración no coincide necesariamente con los periodos de liquidación del impuesto. Se cuestiona cual es el criterio para el cálculo correcto del porcentaje de pérdidas admisible en el proceso de elaboración en frío con maceración, dado que, en algunos casos, la duración de los procesos de elaboración no coinciden con los periodos de liquidación.

La DGT recuerda que los porcentajes reglamentarios de pérdidas establecidos legalmente tienen por objeto delimitar las pérdidas que se pueden calificar de normales en relación con un proceso de fabricación, transformación, almacenamiento o transporte, razón por la cual no es necesario justificar que se han producido para que sean admitidas.

Asimismo, la DGT señala en su contestación que no cabe una aplicación sistemática de dichos porcentajes cuando éstos no respondan a las pérdidas reales producidas en la elaboración de las bebidas derivadas.

En la medida en que las pérdidas realmente producidas en un proceso de elaboración independiente solo pueden concretarse cuando dicho proceso haya finalizado, la DGT considera que en el caso objeto de análisis, para determinar las pérdidas efectivamente producidas dentro de cada período de liquidación, se ha de tener en cuenta el alcohol puesto en trabajo en los procesos cuya finalización haya tenido lugar dentro de cada período de liquidación.

Siempre y cuando dichas pérdidas sean reales y estén dentro de los porcentajes de pérdidas admisibles establecidos en el artículo 90 del Reglamento de los Impuestos Especiales, no será necesaria su justificación.

Resolución a consulta vinculante de la DGT de 26 de noviembre de 2014 (CV3163-14): Impuesto sobre hidrocarburos. Producto clasificado en la partida NC 2911.00.00 cuya denominación comercial es methylal.

Se cuestiona la posible sujeción al Impuesto sobre Hidrocarburos del methylal que, de conformidad con una consulta arancelaria vinculante emitida por el Departamento de Aduanas e II.EE. ha de clasificarse bajo la partida NC 2911.00.00. Dicho producto podría ser utilizado como aditivo para carburantes.

Con el fin de resolver la cuestión planteada, la DGT indica que en primer lugar será necesario analizar si, de conformidad con la clasificación de la mercancía, el producto se encuentra dentro del listado de productos sujetos al impuesto y recogidos en el artículo 46.1 de la Ley de Impuestos Especiales y, de no ser así, si el mismo está destinado a ser utilizado como combustible o como carburante.

Teniendo en cuenta lo anterior, la DGT señalar que un producto clasificado en la partida NC 2911 no forma parte del listado de productos mencionados en el artículo 46.1 de la Ley de II.EE. En cuanto a la posible utilización de este producto como carburante o combustible, la DGT recuerda que no es competente para pronunciarse si resulta posible utilizar methylal, producto altamente inflamable, como aditivo para combustibles y, en particular, para el gasóleo C.

No obstante lo anterior, dado que la consultante confirma que este producto no va a ser utilizado como carburante, como aditivo para carburante o para aumentar el volumen final de un carburante, la DGT concluye que este producto, esto es, el methylal, en la medida en que no puede ser definido como un hidrocarburo, no estará sujeto al Impuesto sobre Hidrocarburos.

D. Impuestos Medioambientales y Energía

Novedades normativas

Ley 28/2014, de 27 de noviembre por la que se modifican, entre otras normas, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales así como la Ley 16/2013, de 29 de octubre por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

Una de las principales modificaciones introducidas por esta Ley en materia de energía afecta a la derogación del impuesto sobre la electricidad vigente hasta el 31 de diciembre de 2014 y la creación de un **nuevo Impuesto sobre la Electricidad** que grava el suministro de energía para su consumo o, en su caso, su autoconsumo. En este sentido, a continuación pasamos a enumerar las principales novedades de este impuesto:

- **Hecho imponible:** se crea un nuevo hecho imponible en la medida en que este impuesto grava el suministro de energía para su consumo o autoconsumo, quedando no sujetas cualquier otra operación previa;
- **Concepto de fábrica:** se adecúa el concepto de fábrica a las disposiciones previstas en la normativa sectorial;
- **Exenciones:** se amplían los supuestos de exenciones respecto de la normativa anteriormente en vigor y se recogen supuestos de exención en relación con los consumos de energía eléctrica por parte de los titulares de producción de energía eléctrica acogidos al régimen retributivo específico. Asimismo, se consideran exentos los consumos de energía en las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica así como los suministros de energía eléctrica que haya sido generada por pilas combustibles;
- **Devengo del impuesto:** se puntualiza que en el caso de los autoconsumos, el devengo se producirá en el momento en que se realice el autoconsumo;
- **Contribuyentes del impuesto:** serán únicamente contribuyentes del impuesto las entidades que estén habilitadas para realizar suministros de energía eléctrica de conformidad con la normativa sectorial. Adicionalmente, se consideran contribuyentes a las instalaciones que tengan un único punto de suministro y que consuman parte de la energía suministrada con exención así como a las entidades suministradoras de energía eléctrica para el consumo por la parte de la energía que autoconsuman;
- **Base imponible:** se mantiene la regla de determinación de la base imponible del impuesto mediante una referencia a las normas aplicables a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, si bien se elimina la aplicación del coeficiente. Se establecen unos supuestos de reducción en la base en función del consumo a realizar (i.e. regadíos, actividades industriales, etc...) sujetos al cumplimiento de una serie de requisitos establecidos reglamentariamente;

- **Base liquidable:** se aprueban unos supuestos de reducción del 85% de la base imponible en los casos y condiciones que se determinen reglamentariamente, en función de determinados usos;
- **Tipo impositivo:** Se aprueba un nuevo tipo impositivo: 5,11269632%;
- **Repercusión:** se establece la obligación de repercutir las cuotas del impuesto de forma separada en la factura así como las menciones específicas a las exenciones y/ o reducciones, se establece que no procederá la repercusión (i.e. autorepercusión) en los casos de autoconsumo, cuando se trate de cuotas resultantes de actas de inspección o estimación indirecta de bases;
- **Obligaciones formales:** se hace una remisión reglamentaria y se establece como requisito obligatorio la inscripción en el registro territorial por parte de los contribuyentes así como los beneficiarios de determinados tipos de exención o de determinadas reducciones;
- **Representante fiscal:** en los casos de contribuyentes no establecidos de acuerdo con lo dispuesto en la normativa a efectos del IVA, se establece la obligación de que los mismos nombren a un representante fiscal para que les represente frente a la Administración.
- **Régimen sancionador:** se establece un nuevo régimen sancionador específico para este impuesto en el artículo 103 de la LIIEE, siendo infracciones graves los siguientes incumplimientos:
 - Comunicación de datos falsos o inexactos a los contribuyentes del impuesto o a las oficinas gestoras, cuando de ello se derive la repercusión de cuotas inferiores a las precedentes;
 - Aplicaciones indebidas de exenciones o reducciones.

El importe de la sanción será del 50% de la diferencia entre las cuotas que se hubieran debido repercutir y las efectivamente repercutidas.

Asimismo se establece una sanción fija de 1.000 euros para el caso en que no se haya designado representante fiscal.

En materia del **Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero**, se introducen una serie de modificaciones de carácter técnico, de cara a lograr una mayor seguridad en relación con los conceptos “consumidor final” y “revendedor”. Asimismo, se introducen nuevos supuestos de exención no previstos inicialmente.

Real Decreto 1074/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifica, entre otros, el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1195, de 7 de julio y el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre.

Las principales modificaciones en materia del **impuesto sobre la electricidad** son las siguientes:

- **Exenciones en relación con suministros a organizaciones internacionales:** se establece la obligación que incumbe a los interesados de facilitar al Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación un detalle de los suministros que precisen les sean suministrados con exención. Analizada la solicitud, se dará traslado de la misma a la Oficina Gestora quien expedirá la correspondiente autorización para poder recibir con exención dichos suministros. En caso de que se produzca un aumento sobrevenido de la autorización inicialmente otorgada, la Oficina Gestora podrá ampliar dicha autorización.
- **Exención relativa a los suministros a las Fuerzas Armadas:** se establece un procedimiento muy similar al descrito anteriormente, si bien en este caso la solicitud deberá tramitarse ante el Ministerio de Defensa.
- **Rectificación de datos de suministro en el disfrute de exenciones o bonificaciones:** en los dos primeros meses de cada año natural, se establece la obligación de rectificar las cuotas impositivas repercutidas por parte de los contribuyentes cuando su importe, determinado en función de los datos comunicados, no coincida con el que debió haberse repercutido. Dicha rectificación se hará por parte de los contribuyentes, una vez haya sido comunicada la cantidad definitiva de energía con derecho a la exención, en la autoliquidación correspondiente al periodo en el que deba efectuarse la rectificación.
- **Procedimiento para la aplicación de la reducción de la base imponible:** los titulares de los establecimientos presentarán, ante la Oficina Gestora, una solicitud por cada una de las actividades que consideren, puede beneficiarse de esta reducción, debiendo acompañar dicha solicitud de un escrito con descripción del destino, planos del establecimiento y descripción de los procesos.

En caso de que no existan puntos de suministro independientes, se deberá de indicar el porcentaje de energía eléctrica a consumir en cada una de las actividades que cumplen con los requisitos para aplicar la exención.

Concedida la autorización por la Oficina Gestora, el interesado deberá proceder a solicitar la inscripción en el Registro Territorial y se expedirá una tarjeta a mostrar al suministrador. Durante los dos primeros meses de cada año natural, los beneficiarios de la reducción deberán comunicar a la Oficina Gestora el porcentaje definitivo de energía consumida que será el que se tenga en cuenta a efectos de los suministros del año en curso. En caso de que no se produzca tal comunicación, se asume que resulta de aplicación el porcentaje anterior.

En los casos en los que se produzca una rescisión del contrato de suministro, se establece un plazo de un mes a contar desde la fecha de finalización del contrato de suministro para comunicar el porcentaje real de energía consumida y proceder a la regularización de la situación, en caso de que sea necesario.

Inscripción en el Registro Territorial: Se establece una obligación de registro en el registro territorial de la Oficina Gestora correspondiente al lugar donde radique su establecimiento, aplicable a los contribuyentes, los sustitutos del contribuyente, los representantes de empresarios no establecidos y los beneficiarios de las exenciones y/ o reducciones previstas en la normativa aplicable. Será necesario presentar determinada documentación. Efectuada la inscripción, se facilitará un “código de identificación de electricidad” (CIE) que deberá consignarse en las autoliquidaciones y demás declaraciones del impuesto.

No será necesario proceder a dicha inscripción por parte de quien figure ya inscrito en el registro territorial en relación con el Impuesto sobre la Electricidad en vigor. No obstante, se establece un plazo de seis meses para solicitar el cambio del CAE al CIE, a contar desde la entrada en vigor de esta nueva normativa, pudiendo operar con el CAE hasta el momento en que se obtenga el correspondiente CIE. En caso de que no se proceda a solicitar dicha modificación, transcurrido el plazo de los seis meses mencionado anteriormente, se dará de baja el antiguo CAE.

- **Liquidación y pago del impuesto:** Se establecen unos períodos de liquidación en función del régimen de IVA aplicable y se autoriza la centralización de las liquidaciones. Asimismo, se establece la obligación de presentar una declaración informativa periódica por la energía suministrada o consumida.

Modificaciones en materia del **Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero:**

- **Definiciones:** se elimina la definición de consumidor final y de revendedor, ya que pasan a estar recogidas en la Ley del impuesto. Se elimina la calificación de gestor de residuos a las personas que hacen reciclado de gases fluorados.
- **Obligación de registro:** se establece la obligación de inscripción en el registro territorial a los importadores y adquirentes intracomunitarios de los gases fluorados de efectos invernadero contenidos en los productos cuya utilización lleva aparejada emisiones de los mismos a la atmósfera. El plazo de inscripción será de dos meses a contar desde la fecha de entrada en vigor de esta nueva normativa.
- **Contabilidad de existencias:** se obliga a los beneficiarios de las exenciones previstas en las letras f) y g) del punto 1 del apartado Siete de la Ley a llevar una contabilidad de existencias que antes no existía, así como a realizar un inventario.
- **Plazo de presentación de declaración recapitulativa:** se amplía al 30 de marzo del año siguiente.

- Altas y bajas en el registro territorial: se establece un procedimiento reglado para la solicitud de baja en el registro territorial, a presentar durante el mes de diciembre anterior al inicio del año en el que deba de surgir efecto la baja, la cual quedará condicionada al cumplimiento de una serie de obligaciones formales.

En el caso de altas, el procedimiento de inscripción se realizará mediante una solicitud a presentar durante el mes de diciembre anterior al inicio del año en el que deba de surgir efecto, y dicho alta quedará condicionada a la aportación de una serie de documentos.

El plazo para proceder a la inscripción en el caso de inicio de actividad será de un mes a contar desde la presentación de la declaración censal de inicio de actividad. Para las altas o bajas que se produzcan con efectos 1 de enero de 2015, el plazo de solicitud será de dos meses a contar desde la fecha de entrada en vigor de la normativa.

Orden HAP/2328/2014 de 11 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 591 <<Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes>> y 588 <<Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre>> y se establecen forma y procedimiento para su presentación.

Con fecha 11 de diciembre de 2014 se aprueban dos nuevos modelos de declaración que afectan al IVPEE.

El primero de ellos, el **modelo 591**, deberá ser presentado por todos aquellos operadores que satisfagan importes a los contribuyentes del IVPEE en relación con la producción e incorporación al sistema de energía eléctrica.

Este modelo se presentará durante los veinte primeros días naturales del mes de diciembre siguiente al año natural al que se correspondan los datos, a través de la Sede electrónica de la AEAT, adjuntando al modelo correspondiente un fichero a importar en donde se facilitarán los siguientes datos: NIF del perceptor, nombre y/o razón social del perceptor e importe satisfecho (ver Anexo II de la Orden).

Dado que la entrada en vigor de esta normativa fue al día siguiente de su publicación en el BOE, se establece que el modelo 591 se presente en relación con la declaración de operaciones correspondiente al ejercicio 2013, por lo el plazo para presentar la declaración anual de operaciones en relación con el ejercicio 2013 finalizó el pasado día 20 de diciembre de 2014.

Respecto del **modelo 588**, se trata de una declaración a presentar por todos aquellos operadores que realicen actividades sujetas al IVPEE y que hayan cesado en el ejercicio de la actividad en la instalación entre los meses de enero y octubre.

Este modelo deberá de presentarse dentro del mes de noviembre del mismo año natural en el que se entienda producido el cese de la actividad en la instalación. En caso de fuese necesario pago del impuesto mediante domiciliación bancaria, el plazo de presentación será entre el 1 y el 25 de noviembre.

Este nuevo modelo será utilizado para presentar todas aquellas autoliquidaciones originadas por cese de actividad entre los meses de enero a octubre y que tengan lugar a partir del 1 de enero de 2015.

Orden HAP/2489/2014 de 29 de diciembre, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560 <<Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación >> y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

Tal y como su nombre indica, mediante esta Orden se establece la estructura y el funcionamiento del **nuevo censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad** el cual con efectos 1 de enero de 2015 pasa a ser un impuesto que grava únicamente el suministro de energía eléctrica para su consumo o, en su caso, autoconsumo por parte de los productores.

Estarán obligados a solicitar la inscripción en el Registro Territorial correspondiente, los siguientes obligados tributarios:

- i) Los contribuyentes por el impuesto especial sobre la electricidad;
- ii) Los beneficiarios de la exención aplicable a los suministros de energía consumida por los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico; en los casos de energía eléctrica generada por pilas combustibles y, finalmente, en los casos de energía eléctrica consumida en las instalaciones de producción, transporte y distribución de la energía eléctrica para la realización exclusiva de estas actividades;
- iii) Los beneficiarios de determinadas reducciones, en concreto la reducción química y procesos electrolíticos, los procesos mineralógicos, los procesos metalúrgicos, los riegos agrícolas o las actividades industriales cuya electricidad consumida represente más del 50% del coste del producto o cuyas compras de electricidad representen al menos el 5% del valor de la producción.
- iv) Los representantes de contribuyentes no establecidos.

Con el fin de solicitar la inscripción, será necesario presentar una comunicación acompañada de una serie de documentos, de acuerdo con el modelo que figura en el Anexo I de esta Orden. En los casos iii) y iv) anteriormente mencionados, será necesario comunicar los puntos de entrada de electricidad en las instalaciones, salvo en el caso de titulares de instalaciones de transporte y distribución de energía. Asimismo y siempre y cuando dichos obligados tributarios no tengan puntos de suministro individualizados por actividades, será necesario especificar el porcentaje de energía eléctrica que en cada suministro va a ser consumido en cada actividad.

Recibida la comunicación, la Oficina Gestora del lugar donde radique el establecimiento, efectuará la inscripción en el registro y le facilitará al interesado una tarjeta acreditativa en donde constará el CIE (código de identificación de electricidad) y que deberá ser exhibida al

suministrador con el fin de poder beneficiarse de las reducciones previstas en la normativa aplicable.

Esta norma aprueba asimismo el nuevo modelo 560 de autoliquidación por el concepto Impuesto especial sobre la electricidad que deberá ser presentado por los contribuyentes de este impuesto, con independencia del resultado de la autoliquidación. El período de liquidación será el previsto en la normativa de IVA salvo en el caso de los contribuyentes establecidos en el artículo 96.3 de la LIIIEE y que tengan un período impositivo anual, en cuyo caso, la autoliquidación se presentará durante los veinte primeros días del mes de abril siguiente.

En cuanto al desglose de cuotas en el modelo 560, no será obligatoria su presentación hasta el 1 de julio de 2015. Las liquidaciones a presentar en julio de 2015 incluirán el desglose de las cuotas autoliquidadas hasta dicha fecha desde el 1 de enero de 2015 correspondiente a períodos anteriores.

Se establece un régimen transitorio en relación con la conversión de oficio de los CAES en CIES, siendo así que aquellos titulares de CAE's a 31 de diciembre de 2014 y que estén sujetos al impuesto especial sobre la electricidad no estarán obligados a solicitar la concesión de un nuevo CIE, ya que dicha transformación se hará de oficio por la AEAT, con efectos 1 de enero de 2015.

Novedades doctrinales y/o jurisprudenciales: impuestos medioambientales y energía

Resolución a consultas vinculantes de la DGT, Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior, de 30 de octubre de 2014 (CV2907-14, CV 2908-14): IVPEE. Conceptos a incluir en la base imponible del impuesto.

En estas dos consultas, la DGT analiza la inclusión en la **base imponible del IVPEE** de la retribución percibida por el régimen específico, de conformidad con lo previsto en el Real Decreto 413/2014, de 6 de junio, por el que se regula la actividad de producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos (BOE de 10 de junio), y que de conformidad con lo previsto en el artículo 11.6 de dicha norma, estará compuesto por una retribución a la inversión y, en su caso, una retribución a la operación.

Teniendo en cuenta que de conformidad con lo previsto en el artículo 14, apartado 7 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico, la base del régimen retributivo específico es retribuir los costes de inversión y de explotación para cada instalación tipo que no pueden ser recuperados por la venta de la energía en el mercado, con el fin de que dichas instalaciones puedan competir en nivel de igualdad con el resto de tecnologías del mercado, a juicio de la DGT, “[...] hay que rechazar que retribución específica a la inversión y a la operación no formen parte del valor de la retribución de la estructura producción/incorporación de energía eléctrica. [...]”. En consecuencia, tanto la retribución a la inversión como la retribución a la operación formarán parte de la base imponible del IVPEE.

Resolución a consulta vinculante de la DGT, Subdirección General de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior, de 6 de noviembre de 2014 (CV3047-14): IVPEE. Base imponible.

Se consulta la **base imponible del IVPEE** correspondiente al ejercicio 2013, en relación con un vertido a la red de energía producida y acogida al Real Decreto 661/2007.

En su contestación la DGT señala que la base imponible del IVPEE estará constituida por el importe total a percibir por el contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de la energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, en el período impositivo, estando obligados los contribuyentes a autoliquidar e ingresar la cuota dentro del mes de noviembre posterior al devengo del impuesto.

En su consulta, el interesado señala que con anterioridad al inicio del plazo para la presentación del modelo 583 de autoliquidación, la comercializadora le comunica la liquidación real correspondiente a la energía producida en el ejercicio 2013. No obstante, el importe de esta liquidación real se factura en nueve partes a partida de la factura emitida en septiembre de 2014.

Teniendo en cuenta estos hechos, la DGT considera que la base imponible a consignar en este caso será la correspondiente a la energía producida e incorporada a la red y comunicada por la comercializadora, y ello con independencia de que dicha liquidación se facture a partir del mes de septiembre de 2014, siendo así que mantiene el criterio de devengo frente a la aplicación del criterio de caja.

En cuanto a los pagos fraccionados, la DGT confirma que se tomará como base imponible, la retribución teórica a percibir según lo establecido por la Orden IET/1045/2014, de 16 de junio, con independencia de que dicha retribución tenga carácter de provisional.