



**Septiembre 2018**  
Boletín de Aduanas, Impuestos  
Especiales y Medioambientales

Deloitte Legal  
Departamento de IVA, Aduanas e Impuestos Especiales

# Índice de contenido

## A. Boletín de Aduanas ..... 1

### I. Aspectos normativos en materia aduanera ..... 1

1. Reglamento Delegado (UE) 2018/1063, de la Comisión, de 16 de mayo de 2018. 1
2. Decisión (UE) 2018/760 del Consejo, de 14 de mayo de 2018. 2
3. Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1013 de la Comisión, de 17 de julio de 2018, por el que se imponen medidas provisionales de salvaguardia respecto a las importaciones de determinados productos siderúrgicos. 3
4. Aplicación del Sistema de Registro de Exportadores (REX) en el SPG. 4
5. Nota informativa NI GA 07/2018 de 27 de julio, relativa a los ATR, EUR1 y EUR-MED electrónicos, expedidos por Turquía. 4
6. Nota informativa NI GA 08/2018, de 3 de agosto de 2018, relativa a la declaración y liquidación de los derechos de importación correspondientes a los productos transformados del régimen de perfeccionamiento pasivo (RPP). 5
7. Modificadas las condiciones de solvencia aplicables a la reducción y dispensa de garantía global. 6
8. Declaración conjunta de los negociadores de la Unión europea y del Gobierno del Reino Unido en relación con las negociaciones en el ámbito del artículo 50 del TEU. 6

### II. Jurisprudencia ..... 7

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Cuarta, Sentencia C-108/17, de 20 junio de 2018. 7
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Segunda, Sentencia C-629/2016 de 11 de julio de 2018. 8
3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Tercera, Sentencia C-574/17 de 25 de julio de 2018. 10
4. Tribunal General, Sala Cuarta, Sentencia T-654/16, de 11 septiembre de 2018. 11
5. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Novena, Sentencia C-372/17, de 13 de Septiembre de 2018. 12
6. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Décima, Sentencia C-555/17, de 20 de Septiembre de 2018. 13
7. Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 29 de junio de 2018, Recurso 293/2017. 13

<b>III. Doctrina administrativa.....</b>	<b>15</b>
1. Tribunal Económico-Administrativo Central, Vocalía Octava, Resolución de 19 de junio de 2018, Recurso 2818/2015.	15
<b>B. Boletín de Impuestos Especiales y Medioambientales.....</b>	<b>17</b>
<b>I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales.</b>	<b>17</b>
1. Medidas fiscales en relación con el IVPEE y el Impuesto especial sobre hidrocarburos.	17
2. Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre.	18
3. Propuesta de Directiva que modifique la Directiva 92/83 relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.	19
<b>II. Jurisprudencia .....</b>	<b>20</b>
1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 6 de junio de 2018. Asunto C-49/2017, Koppers Denmark ApS.	20
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 27 de junio de 2018. Asunto C-90/17, Turbogás.	21
3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 25 de julio de 2018. Asunto C-103/17, Marle Participations.	22
4. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Cuarta, Sentencia C-30/2017, de 17 mayo de 2018.	23
5. Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sentencias nº 1162/2018 de 9 de julio de 2018, nº 1173/2018 de 10 de julio de 2018 y nº 1201/2018 de 11 de julio de 2018.	24

## A. Boletín de Aduanas

### I. Aspectos normativos en materia aduanera

#### 1. Reglamento Delegado (UE) 2018/1063, de la Comisión, de 16 de mayo de 2018.

*Por el que se modifica y corrige el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 por el que se completa el Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, con normas de desarrollo relativas a determinadas disposiciones del código aduanero de la Unión.*

En el presente Reglamento se incluyen las siguientes modificaciones:

- Se redefine la figura del "exportador", limitando los requisitos que tenía hasta ahora y dejando únicamente aquellos que resultan esenciales para el funcionamiento del régimen de exportación, esto es, facultad para decidir que las mercancías deben ser conducidas fuera del territorio aduanero de la Unión (TAU) y estar establecido dentro la UE. De esta forma, el requisito (hasta ahora obligatorio) de ser parte en un contrato en virtud del cual las mercancías sean exportadas pasa a un segundo plano, y sólo será de aplicación cuando se carezca de la citada facultad de decisión para conducir las mercancías fuera del TAU.
- El cambio apuntado es la respuesta que da la Comisión ante las reiteradas consultas que se le planteaban en torno al concepto de exportador que venía recogido en el Reglamento Delegado. Así, con la reciente modificación, se flexibilizan las condiciones para actuar en calidad de exportador dando prioridad al requisito de disposición de las mercancías sobre el requisito contractual, sin embargo, se mantiene la obligación para el exportador de estar establecido dentro de la UE, como establece el artículo 170 del CAU, salvo que se utilice la modalidad de representación indirecta y así conste en la casilla número 14 del DUA.
- Con la entrada en vigor del presente Reglamento se exige a aquellos solicitantes que requieran obtener prueba del estatuto aduanero de mercancía de la Unión, que obtengan un número EORI. Será así con independencia de que se encuentren o no establecidos dentro del TAU.
- Se elimina la posibilidad que parecía abrir el Reglamento Delegado de sustituir las pruebas de origen UE por el registro de exportadores cuando el destino de los bienes es Turquía. Queda por tanto aclarado que con este país no cabrá justificación del origen vía registro de exportadores.

- Con el fin de facilitar el comercio entre partes del TAU y territorios fiscales especiales (i.e. Canarias), las mercancías de llegada podrán depositarse en lugares distintos de la aduana con la condición de que se declaren en un régimen aduanero o se reexporten en un periodo muy breve de tiempo. Se flexibiliza por tanto el periodo regulado hasta ahora de 1 día y se extiende hasta 3 o 6 cuando se trate de un destinatario autorizado.
- Se incluyen nuevas medidas en el Reglamento Delegado cuyo fin es garantizar que la Aduana pueda controlar aquellas autorizaciones de destino especial que permiten el almacenamiento de mezclas para los productos clasificados en los capítulos 27 y 29.
- A los efectos de alinear el Reglamento Delegado con el articulado del CAU, se incluye la posibilidad de incluir en tránsito externo a aquellas mercancías defectuosas o que incumplan alguna condición del régimen sin necesidad de que abandonen el TAU. En ambos casos, lógicamente, perderán el estatuto aduanero de mercancías de la Unión.
- Con la finalidad de simplificar el régimen de exportación seguido de tránsito, y de eliminar el riesgo de que nazca una deuda aduanera sin garantía, se exige que las mercancías de la Unión que sean exportadas y que circulen a través del TAU al amparo de una operación TIR o de un cuaderno ATA, se incluyan en un régimen de tránsito externo, lo que conlleva la pérdida del estatuto aduanero de mercancías de la Unión.
- Finalmente, se amplía la cobertura del régimen de importación temporal de medios de transporte para aquellas personas físicas que tengan su residencia habitual en la UE.

## **2. Decisión (UE) 2018/760 del Consejo, de 14 de mayo de 2018.**

*Relativa a la celebración de un Acuerdo en forma de Canje de Notas entre la Unión Europea y el Reino de Noruega sobre preferencias comerciales adicionales en el sector de los productos agrícolas.*

La Comisión Europea y el Gobierno noruego iniciaron una nueva ronda de negociaciones sobre el comercio de productos agrícolas, con miras a conseguir una liberalización progresiva del comercio agrícola entre ambas partes, sobre una base preferencial, recíproca, y mutuamente ventajosa.

Mediante la presente Decisión del Consejo, queda aprobado el Acuerdo en Canje de Notas, el cual contiene, entre otras, las siguientes preferencias comerciales:

- Noruega se compromete a otorgar acceso libre de derechos a los productos originarios de la Unión Europea enumerados en el anexo I del Acuerdo.
- Noruega se compromete a abrir contingentes arancelarios para los productos originarios de la Unión Europea enumerados en el anexo II del Acuerdo.
- La Unión Europea se compromete a otorgar acceso libre de derechos a los productos originarios de Noruega enumerados en el anexo III del presente Acuerdo.
- La Unión Europea se compromete a abrir contingentes arancelarios para los productos originarios de Noruega enumerados en el anexo IV del presente Acuerdo.

### **3. Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1013 de la Comisión, de 17 de julio de 2018, por el que se imponen medidas provisionales de salvaguardia respecto a las importaciones de determinados productos siderúrgicos.**

*Unión Europea – Estados Unidos – Acuerdo de Salvaguardias.*

El pasado 22 de junio entraron en vigor las represalias arancelarias introducidas por la Unión Europea, como respuesta a la subida de los tipos introducidas anteriormente por el Gobierno de Donald Trump. En particular, cabe destacar que se suspende la aplicación de determinadas concesiones que fueron introducidas por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (“GATT”, por sus siglas en inglés). Además, estas medidas tomadas por la Unión Europea se encuentran amparadas por la Organización Mundial del Comercio (OMC), en concreto por el conocido “acuerdo de salvaguardias”, por el que se le permite tomar esta medida a la Unión Europea ante las medidas anteriormente tomadas por EEUU en esta materia, mientras no haya un acuerdo entre las partes, o la OMC no lo desapruebe.

Con respecto a qué productos de origen USA resultan afectados, caben destacar las motocicletas, el bourbon y el tabaco, entre otros, con el objetivo de lograr una recaudación adicional para las arcas comunitarias de 2.800 millones de euros, y así paliar las pérdidas de 6.400 millones de euros por los aranceles introducidos por EE.UU.

Por último, destacar que los aranceles de la Unión Europea se introducen en dos fases. En la primera de ellas, ya en vigor desde el pasado 22 de junio, se fija un tipo máximo arancelario del 25%. Y, por otro lado, la segunda fase entraría en vigor en el año 2021 fijando incrementos sustanciales del tipo arancelario.

Además, la Unión Europea aprobó el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1013 de la Comisión, de 17 de julio de 2018, por el que se imponen medidas provisionales de salvaguardia respecto a las importaciones de determinados productos siderúrgicos. En particular, una vez superadas las cantidades fijadas dentro de los contingentes las mercancías, están sujetas a un derecho adicional del 25%. Esta medida se dirige a combatir el desvío de acero procedente de otros países al mercado de la Unión, como consecuencia de los aranceles impuestos recientemente por los Estados Unidos, tal y como indicó Cecilia Malmström, comisaria de Comercio.

#### **4. Aplicación del Sistema de Registro de Exportadores (REX) en el SPG.**

La Comisión Europea informó que en aquellos casos en los que se presenten las declaraciones en factura expedidas después del 1 de julio de 2018 como pruebas de origen preferencial de los países SPG abajo mencionados, o que presenten el certificado Form A, no podrán beneficiarse de las preferencias del SPG.

Los países en cuestión son los siguientes:

Angola, Burundi, Bután, Chad, Comoras, Congo, Islas Cook, República Democrática del Congo, República Centroafricana, Djibouti, Etiopía, Micronesia, Guinea Ecuatorial, Guinea Bissau, India, Kenya, Kiribati, Laos, Liberia, Mali, Nauru, Nepal, Niue, Pakistán, Santo Tomé y Príncipe, Islas Salomón, Timor Leste, Togo, Tonga, Tuvalu, Yemen y Zambia.

#### **5. Nota informativa NI GA 07/2018 de 27 de julio, relativa a los ATR, EUR1 y EUR-MED electrónicos, expedidos por Turquía.**

El pasado 31 de julio, el Departamento de Aduanas publicó una nota informativa sobre los certificados ART, EUR1 y EUR-MED electrónicos expedidos por Turquía.

En dicha nota se informa de que los certificados ATR, emitidos y visados electrónicamente por Turquía desde el 24 de abril de 2018 y el 12 de julio del mismo año -fecha en la que ha implantado el nuevo procedimiento electrónico- que no lleven la firma de las autoridades aduaneras turcas emisoras en la casilla nº 12, no serán válidos para la concesión de la preferencia, ya que los códigos QR colocados en estos certificados no pueden considerarse como "firma", en el sentido de las disposiciones Comunitarias en vigor.

En consecuencia, los ATR no firmados por las autoridades de Turquía que se presenten en las aduanas serán rechazados por motivos técnicos al objeto de que el declarante presente un nuevo certificado firmado, emitido a posteriori por las aduanas turcas, para lo que, en su caso, deberá contactar con el exportador en Turquía.

El mismo procedimiento se seguirá para los certificados de movimientos electrónicos EUR1 y EUR-MED no firmados.

Este rechazo no afectará a los certificados de circulación A.TR emitidos con arreglo al «procedimiento simplificado» mencionado en el artículo 11, apartado 5, letra b), de la Decisión no 1/2006 del Comité de cooperación aduanera CE-Turquía de 26.09.2006, donde la casilla 12 de los certificados de movimiento A.TR no deben llevar la firma de las autoridades aduaneras.

**6. Nota informativa NI GA 08/2018, de 3 de agosto de 2018, relativa a la declaración y liquidación de los derechos de importación correspondientes a los productos transformados del régimen de perfeccionamiento pasivo (RPP).**

*Nuevo procedimiento de liquidación de los derechos de importación de productos transformados en RPP.*

El Departamento de Aduanas e II.EE. de la AEAT publicó el pasado 3 de agosto a través de la señalada nota informativa las instrucciones a seguir, a partir del 17 de septiembre de 2018, de cara a cumplimentar correctamente la declaración (DUA) de importación de productos transformados resultantes del RPP.

La citada nota informativa determina el método de cálculo de los derechos de importación, así como la forma de declarar la información correspondiente en el DUA de importación.

En este sentido, el importe de los derechos de importación vendrá determinado, en primer lugar, por el coste total de la transformación llevada a cabo fuera del Territorio Aduanero de la Unión (TAU), esto es, la diferencia entre el valor en aduana del producto transformado (VA) y el valor estadístico de la mercancía exportada (VE). El coste de la transformación ha de multiplicarse por el resultado del derecho específico (RDE), es decir, el importe de los derechos de importación aplicables a los productos transformados. Finalmente, la cantidad resultante se divide por el valor en aduana del producto transformado (VA).

Asimismo, esta información ha de incluirse en el DUA de importación en las casillas 37, 42, 44, 45 y 47, de acuerdo con lo previsto en la antedicha nota informativa.

## **7. Modificadas las condiciones de solvencia aplicables a la reducción y dispensa de garantía global.**

*Garantía global - Condiciones de solvencia.*

A partir del 2 de septiembre se suavizan las condiciones a la hora de cumplir con el requisito de la capacidad financiera suficiente en los casos en los que se solicite la reducción o dispensa de la garantía global.

A través de esta modificación, se tendrá en consideración la capacidad del solicitante de una garantía global con importe reducido, o de una dispensa a la hora de cumplir con las obligaciones en relación con la deuda aduanera y con otras garantías que puedan existir en los casos en los que no se cubra la garantía.

La modificación del artículo 84 del R/UE 2015/2446 publicada simplifica las condiciones de solvencia haciéndolas coincidir con la de solvencia financiera del OEA.

## **8. Declaración conjunta de los negociadores de la Union europea y del Gobierno del Reino Unido en relación con las negociaciones en el ámbito del artículo 50 del TEU.**

*Impuestos especiales – IVA – Brexit – Derecho europeo – Comercio internacional – TAXUD.*

En la presente declaración los negociadores de la UE y los representantes del Reino Unido indicaron los plazos de aplicación de las siguientes disposiciones de la Directiva 2006/112/EC, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Las disposiciones de la dicha directiva se aplicarán a los bienes entregados o transportados desde el territorio del Reino Unido hasta la Unión europea (o viceversa) a la condición de que la entrega o el transporte haya empezado antes del fin del periodo transitorio y se haya finalizado después de dicho periodo.
- Los derechos de los sujetos pasivos garantizados por la directiva y relativos a operaciones intracomunitarias entre el Reino Unido y un Estado Miembro, seguirán en vigor hasta 5 años después del fin del periodo de transición.

- Las solicitudes de reembolso del IVA presentadas en aplicación de las condiciones previstas por la Directiva 2008/9/EC y relativas al IVA pagado en un Estado miembro por un sujeto pasivo establecido en el Reino Unido o pagado en el Reino Unido por un sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro, se tendrán que presentar antes del 31 de marzo del 2021.
- Las solicitudes de modificación de declaraciones de IVA presentadas de acuerdo con los artículos 364 o 369 de la Directiva 2006/112/EC en el territorio del Reino Unido, y relativas a servicios prestados en los Estados Miembros o viceversa, antes de que finalice el periodo transición, se tienen que presentar antes del 31 de diciembre del 2021.

## II. Jurisprudencia

### 1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Cuarta, Sentencia C-108/17, de 20 junio de 2018.

*Exenciones - Importación de combustible seguida de entrega intracomunitaria.*

Las cuestiones prejudiciales se suscitan en el contexto de la importación de combustible en Lituania procedente de Bielorrusia, y destinado a ser objeto de una entrega intracomunitaria en otros Estados miembros (en adelante, EEMM).

La sociedad Enteco Baltic UAB importó combustible en Lituania bajo el régimen 42 (despacho a libre práctica con exención del IVA a la importación) y lo entregó en condiciones Ex Works a sus clientes. En las declaraciones de importación, la Sociedad declaró el NIF-IVA de los adquirentes situados en otros EEMM. No obstante, a raíz de una inspección se constató que, en ocasiones, los adquirentes del combustible no coincidían con los declarados en los DUAs de importación.

De entre las cuestiones prejudiciales que se plantean, la más controvertida es si la obligación de los importadores de comunicar a las autoridades competentes del Estado miembro de importación el número de identificación a efectos del IVA de sus clientes, constituye un requisito simplemente formal o bien material del derecho a la exención del IVA a la importación.

Respecto a esta cuestión, el TJUE entiende que la exención del IVA a la importación no puede denegarse por el hecho de que los productos se hayan entregado a un adquirente diferente al declarado (siempre y cuando se demuestre que la importación ha seguido de una entrega intracomunitaria).

Otra de las cuestiones que se suscitan es si el hecho de que el transporte de los bienes no se haga directamente al adquirente, sino a un depósito fiscal situado en otro EEMM puede considerarse que es una prueba suficiente del transporte. El TJUE responde afirmativamente a esta cuestión señalando que no es necesario acreditar que los bienes se han enviado específicamente al destinatario, sino que han sido enviados a otro EEMM.

En relación con lo anterior, también se pregunta si puede considerarse que se ha producido una entrega de bienes en el sentido de la Directiva para poder aplicar la exención cuando los bienes no se transmiten directamente al adquirente, sino a un depósito fiscal. En este sentido el TJUE recuerda que siempre y cuando se haya transmitido el poder de disposición debe entenderse que se ha producido una entrega de bienes.

## **2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Segunda, Sentencia C-629/2016 de 11 de julio de 2018.**

*Libre circulación de mercancías - Multa impuesta por la autoridad austriaca por transporte de mercancías desde Turquía, atravesando el territorio austriaco, sin disponer del permiso necesario.*

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del Acuerdo por el que se crea una Asociación entre la Comunidad Económica Europea y Turquía, firmado en Ankara el 12 de septiembre de 1963 por la República de Turquía, por una parte, así como por los Estados miembros de la CEE y la Comunidad, por otra, y concluido, aprobado y confirmado en nombre de esta última mediante la Decisión 64/732/CEE del Consejo. Dicha petición se presenta en el contexto de un procedimiento iniciado por la empresa CX, en relación con una multa que le impuso la Bezirkshauptmannschaft Schärding (Autoridad administrativa del distrito De Schärding, Austria) por haber realizado un transporte profesional de mercancías desde Turquía, atravesando el territorio austriaco, sin disponer del permiso necesario. Se trataba concretamente de un transporte de productos textiles efectuado el 2 de abril de 2015, desde Turquía a Alemania, atravesando Austria.

CX recurrió alegando que el contingente de autorizaciones expedidas para el transporte internacional de mercancías por carretera, con destino a la República de Austria, o a través de su territorio para los transportistas turcos, es insuficiente, lo que les obliga a utilizar la Rollende Landstraße («carretera rodante»), que permite que los semirremolques sean transportados por ferrocarril, pero que acarrea gastos adicionales y prolonga el tiempo de transporte frente al transporte por carretera. Además, según CX, ese contingente anual infringe el régimen de asociación que existe entre la Unión Europea y la República de Turquía, por cuanto restringe la libre circulación de mercancías dentro de esa asociación y produce una discriminación de los transportistas turcos, por razón de su nacionalidad.

En estas circunstancias, se plantea al TJUE si se opone el Derecho de la Unión a una a una normativa nacional conforme a la cual, un empresario dedicado al transporte de mercancías y con domicilio en la República de Turquía, solo puede realizar profesionalmente transportes internacionales de mercancías mediante vehículos de motor con destino al territorio de la República de Austria o a través de dicho territorio, si dispone para los vehículos de certificados concedidos según un contingente establecido o si dispone de un permiso para el concreto transporte de mercancías, el cual requiere la existencia de un interés público relevante en el concreto transporte y que el solicitante acredite que el desplazamiento no se puede evitar mediante medidas organizativas ni eligiendo otro medio de transporte.

A estos efectos, se determina, en primer lugar, que el sistema de contingentes establecido en el Acuerdo Austria-Turquía ya existía en el momento de la adhesión de la República de Austria a la Unión, por lo que no se trata de una nueva restricción que tenga como consecuencia agravar la situación de los empresarios turcos en comparación con la resultante de las normas que les eran aplicables en Austria.

Por otro lado, establece el TJUE que la normativa no produce una discriminación, sino que supone una diferencia de los marcos normativos aplicables a los transportistas domiciliados en la Unión, por un lado, y a los transportistas domiciliados en Turquía o en otros Estados terceros, por otro. Mientras que los primeros están sometidos a las normas comunes relativas a los transportes internacionales, los otros están sujetos a las normas establecidas por los acuerdos bilaterales negociados, en particular, por su Estado de establecimiento.

De cuanto antecede, resulta que las disposiciones del Acuerdo CEE-Turquía, del Protocolo Adicional y de la Decisión n.º 1/95 del Consejo de Asociación deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio

principal, en virtud de la cual las empresas de transporte de mercancías por carretera con domicilio social en Turquía únicamente pueden realizar tal transporte con destino a ese Estado miembro o a través de su territorio si disponen de certificados concedidos dentro de los límites de un contingente establecido para ese tipo de transporte con arreglo a un acuerdo bilateral entre el Estado miembro y la República de Turquía o si se les ha expedido un permiso en virtud de un interés público relevante, siempre y cuando esa normativa no implique una nueva restricción a la libre prestación de servicios, a efectos del artículo 41, apartado 1, de dicho Protocolo Adicional, circunstancia que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

### **3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Tercera, Sentencia C-574/17 de 25 de julio de 2018.**

*Unión aduanera - Acuerdo de asociación de mercancías con Letonia – Autenticidad de Certificados de circulación – Importación de tejido de lino procedente de Letonia.*

La Decisión controvertida tiene por objeto los derechos de importación sobre tejido de lino que Combaro SA importó en la Unión Europea vía Alemania, entre el 10 de diciembre de 1999 y el 10 de junio de 2002, y cuyo origen preferencial letón no había sido acreditado.

A raíz del Acuerdo Europeo por el que se crea una Asociación entre las Comunidades Europeas y sus Estados Miembros, por una parte, y la República de Letonia, por otra, los textiles de origen preferencial letón estaban exentos de restricciones a la importación, por lo que solo disfrutaban de esa exención si el importador acreditaba su carácter originario mediante un certificado de circulación de mercancías EUR.1 expedido por las autoridades aduaneras letonas en el momento de la exportación.

Habiéndose beneficiado Combaro SA de dicha exención, las autoridades aduaneras alemanas solicitaron entonces a las autoridades aduaneras letonas un control a posteriori de los certificados controvertidos, las cuales respondieron a dichas solicitudes señalando que los certificados controvertidos no habían sido inscritos en el registro de aduanas ni habían sido expedidos por las aduanas letonas, debiendo, en consecuencia, considerarse inválidos. La Comisión adoptó una Decisión que señalaba que no estaba justificada la condonación de los derechos de importación ante la inexistencia de una situación especial a efectos del artículo 239 del código aduanero, y que Combaro no había actuado con la diligencia exigible.

Ante la mencionada Decisión, Combaro recurrió la misma alegando la infracción del artículo 239 del CAU, condenando el Tribunal General a la Comisión por no haber realizado un control a posterior sobre la validez de dichos certificados de circulación.

Siendo recurrida dicha sentencia, el presente Tribunal señala que Combaro no ha acreditado que la Comisión no podía válidamente considerar, en la Decisión controvertida, que dichos certificados no eran auténticos, por lo que finalmente se procede a la anulación de la sentencia del Tribunal General que anuló la Decisión de la Comisión que declaró que la condonación de derechos de importación en un caso de importación de tejido de lino procedente de Letonia no estaba justificada.

#### **4. Tribunal General, Sala Cuarta, Sentencia T-654/16, de 11 septiembre de 2018.**

*Dumping – Importaciones de baldosas de China – Denegación de una solicitud de reconsideración provisional parcial, limitada al dumping, del derecho antidumping definitivo establecido por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 917/2011 – Cambio durable de las circunstancias – Muestreo – Examen individual – Falta de cooperación en la investigación que llevó a la adopción de las medidas definitivas.*

La parte demandante solicita al Tribunal General que:

- Anule la Decisión de Ejecución C(2016) 2136 de la Comisión, de 11 de julio de 2016, por la que se deniega una solicitud de reconsideración provisional parcial limitada a aspectos del dumping en relación con las medidas antidumping definitivas establecidas sobre las importaciones de baldosas de cerámica originarias de la República Popular China en virtud del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 917/2011 del Consejo.
- Condene a la Comisión a cargar con las costas de la parte demandante.

Concluye el Tribunal que, las alegaciones basadas en la interpretación del artículo 6.10.2 del Acuerdo antidumping en el informe del grupo especial establecido en el marco de la OMC titulado «Estados Unidos — Medidas antidumping sobre determinados camarones procedentes de Vietnam» y adoptado el 11 de julio de 2011 (WT/DS 404/R, apartado 7.181), basta con declarar que ni de ese pasaje del informe citado por la demandante, ni de ningún otro pasaje de ese mismo informe relativo a la interpretación del mencionado artículo 6.10.2, se desprende que las autoridades responsables de las investigaciones antidumping, como es el caso de la Comisión, estén obligadas a abrir un procedimiento de

reconsideración provisional, como en el marco del Derecho de la Unión se prevé en el artículo 11, apartado 3, del Reglamento de base, apoyándose en información que se refiera únicamente al supuesto cambio de circunstancias que afectan a un productor exportador que no ha cooperado en la investigación inicial y en la que se ha recurrido al muestreo. De ello tampoco se deduce que, en una situación como la del litigio principal, ese productor exportador pueda apoyarse en el artículo 6.10.2 del Acuerdo antidumping en el marco de su solicitud de que se abra una reconsideración provisional, sobre la base de información que únicamente se refiera a él.

Por tanto, procede desestimar el motivo único.

**5. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Novena, Sentencia C-372/17, de 13 de septiembre de 2018.**

*Arancel aduanero común – Interpretación nomenclatura – Cámaras con memoria volátil – Reglamento de Ejecución(UE) nº 113/2014 – Aplicación analogía.*

Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si la subpartida 8525 80 30 de la NC debe interpretarse en el sentido de que se incluye en ella una cámara, como la controvertida en el litigio principal, que tiene la capacidad de capturar un gran número de imágenes fotográficas por segundo y conservarlas en su memoria volátil interna, de donde son borradas cuando la cámara se apaga y, en caso afirmativo, si el Reglamento de Ejecución n.º 113/2014, en la medida en que sea aplicable por analogía a dicha cámara, es válido.

A este respecto, concluye el TJUE que, contrariamente a lo que se desprende de la subpartida 8525 80 30 de la NC, el Reglamento de Ejecución n.º 113/2014 excluye de esta subpartida los aparatos que graban temporalmente imágenes en una memoria volátil y, por tanto, procede a la clasificación de las «cámaras de alta velocidad» en la subpartida 8525 80 19 de la NC, dicho Reglamento de Ejecución es incompatible con el alcance de la subpartida 8525 80 30 de la NC.

Asimismo, señala el Tribunal que, al adoptar el Reglamento de Ejecución n.º 113/2014, la Comisión modificó, limitándolo, el alcance de la subpartida 8525 80 30 de la NC. Por tanto, la Comisión sobrepasó las competencias que le confiere el artículo 9, apartado 1, letra a), del Reglamento n.º 2658/87.

Por tanto, declara el TJUE que, en la medida en que el Reglamento de Ejecución n.º 113/2014 es aplicable, por analogía, a productos que tienen las características de la cámara de que se trata en el asunto principal, dicho Reglamento es inválido.

**6. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Décima, Sentencia C-555/17, de 20 de septiembre de 2018.**

*Unión aduanera y arancel aduanero común — Clasificación arancelaria — Aparato que es capaz de captar, descodificar y procesar señales de televisión transmitidas en directo por protocolo de Internet.*

Mediante su cuestión prejudicial el tribunal remitente pregunta en esencia si la NC debe interpretarse en el sentido de que aparatos como los adaptadores multimedia IPTV controvertidos en el litigio principal están comprendidos en la subpartida 8528 71 13 o en la subpartida 8528 71 90 de la propia NC.

Concluye el Tribunal que procede contestar a la cuestión prejudicial planteada que la NC debe interpretarse en el sentido de que aparatos como los adaptadores multimedia IPTV controvertidos en el litigio principal, que son capaces de captar, descodificar y procesar señales de televisión transmitidas en directo por protocolo de Internet, deben clasificarse en la subpartida 8528 71 90 de la propia NC, siempre que no estén provistos de receptores de señales de imagen y sonido (sintonizadores), o «sintonizadores de televisión», extremo que corresponde comprobar al tribunal remitente.

**7. Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 29 de junio de 2018, Recurso 293/2017.**

*Derechos arancelarios de importación – Sistema arancelario preferencial – Medios de prueba – Certificado de no manipulación.*

A través de este recurso contencioso-administrativo se pretende impugnar la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) que desestima la reclamación económico-administrativa formulada contra el Acuerdo de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria respecto de Tarifa Exterior de la Comunidad.

Dicha liquidación se deriva de la comprobación efectuada respecto de las declaraciones de importación (DUAS), de la importación de automóviles de Méjico realizado por la parte actora que se acogieron al Sistema de Preferencias Arancelarias Generalizadas, y según la Agencia Tributaria, no se había producido un transporte directo del país beneficiario a la Unión Europea, considerando que había pasado por un

país en tránsito como fue Baltimore (EEUU). En consecuencia, se exigió a los derechos del arancel derivados de la aplicación del tipo arancelario de terceros países a las mercancías importadas.

En el presente caso, la Administración demandada entendió que era preciso contar con un certificado de no manipulación expedido por las autoridades aduaneras de los países por los que la carga ha transitado, no habiendo sido el mismo aportado por la actora. La empresa recurrente alega, por su parte, que no es posible obtener los certificados de no manipulación de las autoridades aduaneras norteamericanas.

Considera la Audiencia que lo relevante es acreditar que no ha tenido lugar la manipulación de los contenedores, no pudiéndose exigir siempre y en todo caso, un certificado expedido por dichas autoridades aduaneras de terceros países, como prueba determinante de transporte directo. Así, el párrafo 16 del nuevo Reglamento comunitario aduanero 1063/2010, de 18 de noviembre de la Comisión, reconoce que "resulta difícil de obtener la presentación de la prueba de transporte directo a la Unión Europea, por lo que resulta apropiado introducir una norma nueva dotada de mayor simplicidad y flexibilidad cuyo objeto sea garantizar que las mercancías presentadas en aduana con una declaración de despacho a libre práctica en la Unión Europea sean las mismas que salió del país de exportación beneficiario y que no sufrió ninguna alteración y transformación durante su transporte". Y es así que dicha norma, aunque no sea de aplicación directa al caso, sí permite constatar un hecho evidente: la dificultad de obtener esos concretos certificados.

La empresa recurrente aportó, entre otros, certificados de la empresa transportista en relación con el transporte de dichas mercancías para justificar la inexistencia de manipulación por no haber abandonado los contenedores las instalaciones portuarias. Dichos certificados fueron desestimados por la Agencia Tributaria, por su vinculación con la empresa recurrente.

Declara la AN que no era procedente la aplicación del Sistema de Preferencias generalizadas solicitado por la actora, confirmándose la regularización practicada, sin que ello signifique, en modo alguno, imputación de fraude, sino ausencia de prueba suficiente del origen preferencial de determinadas mercancías importadas.

Dicho lo anterior, la Audiencia desestima el recurso contencioso-administrativo presentado contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) impugnada, la cual queda confirmada por ser conforme a derecho, así como la liquidación de la que deriva el recurso presentado.

### III. Doctrina administrativa

#### 1. Tribunal Económico-Administrativo Central, Vocalía Octava, Resolución de 19 de junio de 2018, Recurso 2818/2015.

*Valor en aduana – Regularización de Tarifa Exterior-Comunidad. Valor en aduana en importaciones no aceptado por no verse afectado por la vinculación existente entre las partes.*

En la presente Resolución se insta al TEAC a establecer su criterio en relación con la facultad de las autoridades aduaneras para apartarse del valor de transacción declarado, y calcular el valor en aduana de las mercancías por los otros métodos previstos en la legislación de la UE, cuando tenga dudas fundadas acerca del mismo, sin que sea necesario, a estos efectos, que se refute la autenticidad de la documentación comercial en la que se ampara la declaración de importación como acreditativa del precio satisfecho por las mercancías importadas.

En particular, en el presente supuesto en que el operador realiza importaciones de habanos marca L y D a través de la aduana española, se declara un valor de las mercancías un 51,44% inferior cuando el destino de los mismos es su comercialización en territorio francés, frente al declarado en las importaciones de los citados productos cuando el destino de los mismos es su comercialización en territorio español.

Así, y a juicio de la inspección, la diferencia en el valor en aduana declarado para una misma mercancía importada, en el mismo momento temporal, y procedente del mismo proveedor, no está justificada, lo que determina que el mismo sea inadmisibile a efectos de lo dispuesto en el artículo 29 de CAU.

Así, y en virtud de la doctrina emanada del TJUE, considera este Tribunal que la diferencia entre el valor en aduana declarado es suficiente para justificar las dudas que se le suscitaron a la autoridad aduanera, así como el hecho de que esta no admitiera el valor en aduana de las mercancías en cuestión.

Asimismo, y respecto a la documentación aportada como justificantes para la admisión del citado valor por la interesada, entiende este Tribunal que no justifica el diferimiento en más del 50% entre los valores declarados, al ser la misma muy genérica, y no permitir conocer el método empleado para la fijación del valor en aduanas.

Se ha de concluir, en el presente supuesto, que la entidad no ha probado que el valor en aduana declarado cumpla los parámetros exigidos por el artículo 29 del CAU, por lo que se han de desestimar sus pretensiones y confirmar la actuación de la Administración al respecto.

No obstante lo anterior, adquiere sino más importancia la mención realizada en la presente Resolución a lo señalado por el TJUE en su sentencia Hamamatsu Photonics, de 20 de diciembre de 2017, asunto C-529/16, en la que se plantea la admisibilidad, en aquellos supuestos en los que las mercancías importadas se facturan a precios intra-grupo, de un valor en aduana formado por importe inicialmente facturado y declarado y por un ajuste a tanto alzado realizado al concluir el período de facturación.

En particular, el TJUE negó la posibilidad de modificar el valor en aduana de las mercancías cuando existan ajustes en las transacciones intra-grupo encaminados a garantizar la obtención de una determinada horquilla de beneficio para las distintas entidades integrantes del grupo en cuestión, ajustes, por otra parte, no previstos en el momento de la venta de las mercancías con destino a la exportación en el territorio aduanero de la Unión y que no se refieren de manera específica a mercancías importadas, sino que constituyen ajustes a tanto alzado ligados al montante de beneficios que se ha previsto para cada una de las entidades del grupo. Así, en la medida en que los citados ajustes no son individualizables en relación con la mercancía que se importa, no puede entenderse que los mismos formen parte del valor en aduana, entendido como valor de transacción de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 del CAU.

A estos efectos, señala el Tribunal que lo citado por el TJUE no es, sin embargo, trasladable al caso que nos ocupa, en la medida en que lo esencial en este supuesto es la carencia de justificación, en términos monetarios, de aquellos factores que dan lugar a las diferencias en el valor en aduana de los puros habanos importados con destino Francia con respecto a aquellos importados con destino con destino España.

## **B. Boletín de Impuestos Especiales y Medioambientales**

### **I. Aspectos normativos en materia de Impuestos Especiales**

#### **1. Medidas fiscales en relación con el IVPEE y el Impuesto especial sobre hidrocarburos.**

*Novedades en el Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica y en el Impuesto sobre Hidrocarburos*

El pasado 5 de octubre de 2018, se aprobó por parte del Gobierno de la Nación el Real Decreto-ley 15/2018 de medidas urgentes para la transición energética y la protección de los consumidores, que incluye una serie de medidas destinadas, de acuerdo con la exposición de motivos, a reducir el impacto en los consumidores de la inflación de los precios de los productos energéticos, favorecer la transición a una economía descarbonizada y la protección de los consumidores más vulnerables.

En el ámbito fiscal, el Real Decreto-ley introduce dos medidas de especial relevancia, con el objetivo principal de moderar la evolución de los precios en el mercado mayorista de electricidad:

- En primer lugar, por lo que se refiere al Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica, se eximen de tributación las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el último trimestre natural del año 2018 y durante el primer trimestre del año 2019.

Para ello, la base imponible del Impuesto correspondiente al año 2018 y la base imponible del pago fraccionado del último trimestre de dicho periodo, se minorarán por el importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el último trimestre natural.

Del mismo modo, la base imponible del Impuesto correspondiente al año 2019 y la base imponible del pago fraccionado del primer trimestre de dicho periodo, se minorarán por el importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural de dicho ejercicio.

- En segundo lugar, se modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para introducir una exención en el Impuesto sobre Hidrocarburos para los productos energéticos

destinados a la producción de electricidad en centrales eléctricas o a la generación de electricidad o a la cogeneración de electricidad y de calor en centrales combinadas.

Esta exención, que afecta fundamentalmente a los consumos de gas natural en ese tipo de plantas de generación, ya existía antes de la entrada en vigor de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética y está en línea con la Directiva 2003/96/CEE. Sin embargo, a diferencia del texto aplicable hasta 31 de diciembre de 2012, el Real Decreto-Ley establece que dicha exención tiene carácter rogado y exige que sea solicitada previamente a la oficina gestora por parte del titular de las centrales beneficiarias.

La entrada en vigor de dichas medidas se produjo el día siguiente a su publicación en el BOE, esto es, el pasado 7 de octubre.

## **2. Real Decreto 1075/2017, de 29 de diciembre.**

*Por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.*

El pasado 1 de enero de 2018 entró en vigor el Real Decreto 1075/2017 por el que se modificaron, entre otros, el Reglamento de los Impuestos Especiales y el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

Entre las principales novedades introducidas destacan:

- Las modificaciones en la llevanza de los libros de contabilidad exigidos reglamentariamente mediante un sistema contable en soporte informático que se realice a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Se establece un nuevo sistema de precintas que incorpora un código electrónico de seguridad capaz de almacenar los datos relativos a la trazabilidad del producto y así facilitar su seguimiento y rastreo.
- Se introducen disposiciones relacionadas con el ámbito tributario, para las circulaciones internas de productos objeto de Impuestos Especiales y en particular para el sistema de notificaciones en las ventas en ruta.
- Se establece que el tabaco cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas, que pueda fumarse sin transformación industrial ulterior tiene la consideración de labor de tabaco comprendida en el ámbito objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

- Respecto al Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, se modifica la declaración recapitulativa de operaciones y se especifica dónde debe conservarse el libro registro de existencias.
- Asimismo, se suprime la obligación de aportar una declaración suscrita o, en su caso, una comunicación suscrita para el disfrute de determinados beneficios fiscales.

### **3. Propuesta de Directiva que modifique la Directiva 92/83 relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas.**

*La Comisión ha propuesto una reconfiguración de las normas por las que se rige el impuesto especial sobre el alcohol en la UE, allanando el camino hacia un mejor entorno empresarial, a la reducción de costes para las pequeñas empresas alcohólicas y a una mejor protección de la salud de los consumidores.*

La propuesta tiene como principales objetivos:

- Establecer un sistema de certificación uniforme y reconocible en todos los países de la UE que confirme el estatuto de los pequeños productores independientes en toda la Unión.
- Garantizar una clasificación precisa y coherente de la sidra en toda la UE.
- Aclarar las condiciones y los procedimientos de fabricación correctos en relación con el alcohol desnaturalizado en la UE.
- Actualización de los sistemas informáticos: Las nuevas normas sustituirán los trámites anticuados en papel para rastrear la circulación de determinados alcoholes desnaturalizados y harán obligatorio el uso del Sistema Informatizado para la Circulación y el Control de los Impuestos Especiales (EMCS).
- Ampliación del 2,8 % vol. al 3,5 % vol. del umbral para la cerveza de baja graduación que puede acogerse a tipos reducidos, a fin de facilitar un incentivo a los cerveceros para que sean innovadores y creen nuevos productos.

## II. Jurisprudencia

### 1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 6 de junio de 2018. Asunto C-49/2017, Koppers Denmark ApS.

*Impuesto al consumo de electricidad — Consumo de disolvente como combustible en una planta de destilación de alquitrán — Exclusión del hecho imponible del impuesto.*

Se plantea ante el TJUE si el artículo 21, apartado 3, de la Directiva 2003/96 debe interpretarse en el sentido de que el consumo de productos energéticos, en las dependencias del establecimiento que los produjo, para fabricar otros productos energéticos tiene encaje en el supuesto de exclusión del hecho imponible del impuesto que se define en esa disposición cuando los productos cuya fabricación constituye la actividad principal del establecimiento de que se trata se destinan a usos distintos de los de carburante de automoción o combustible para calefacción.

El presente Tribunal señala que, la aplicación del artículo de estudio, a la fabricación de «productos energéticos» en el sentido del artículo 2, apartado 1 de la Directiva, exclusivamente, aunque tales productos se destinen a usos distintos del de carburante de automoción o combustible para calefacción, tendría como consecuencia crear una laguna en el régimen de imposición establecido por la citada Directiva, permitiendo que eludieran el impuesto, productos energéticos que, en principio, están sujetos al mismo. A ello le suma el hecho de que, la inexistencia de gravamen sobre esos productos no se vería compensada por la tributación posterior de los productos energéticos fabricados, ya que estos últimos no están destinados a utilizarse como carburante de automoción o combustible para calefacción. Alterando, consecuentemente, el buen funcionamiento del mercado anterior en el sector de la energía.

Por todo ello, este Tribunal confirma que el legislador de la Unión ha considerado que los productos energéticos deben estar sometidos a un marco normativo común a los Estados miembros fundamentalmente cuando se usen como combustible para calefacción o carburante de automoción, y que es por tanto inherente a la naturaleza y a la lógica del sistema fiscal excluir del ámbito de aplicación de ese marco los productos energéticos utilizados con fines distintos a los de carburante o combustible.

Por tanto, el consumo de productos energéticos, en las dependencias del establecimiento que los produjo, para fabricar otros productos energéticos distintos de los de carburante de automoción o combustible para calefacción no se excluye del hecho imponible del impuesto.

## **2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 27 de junio de 2018. Asunto C-90/17, Turbogás.**

*Directiva 2003/96/CE — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Artículo 21, apartado 5, párrafo tercero — Entidad que produce electricidad para su propio uso — Pequeños productores de electricidad — Artículo 14, apartado 1, letra a) — Productos energéticos utilizados para producir electricidad — Obligación de exención.*

Se plantea ante el TJUE si los artículos 21, apartado 5, párrafo tercero, y 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96/CE deben interpretarse en el sentido de que es preciso considerar que una entidad, que produce electricidad para su propio uso, con independencia de su importancia y de cuál sea la actividad económica que ejerce con carácter principal, es un «distribuidor», en el sentido de la primera de esas disposiciones, a cuyo consumo de electricidad a efectos de la producción de electricidad se aplica no obstante la exención obligatoria prevista en el citado artículo 14, apartado 1, letra a).

Señala el TJUE que, de acuerdo con los objetivos perseguidos en la Directiva de referencia, debe considerarse que toda entidad que produce electricidad para su propio uso, con independencia de su importancia y de cuál sea la actividad económica que ejerce con carácter principal, es un «distribuidor», en el sentido del artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de esa Directiva. No obstante, establece el Tribunal que una parte de la electricidad que produce a fines de la producción de electricidad, pese a constituir un efecto generador del impuesto, en virtud del artículo 21, apartado 5, párrafos primero y tercero, de esa Directiva, debe quedar exenta de tributación en virtud del artículo 14, apartado 1, letra a), de la citada Directiva. Además, esta exención guarda relación con la protección del medio ambiente.

Por lo tanto, concluye el Tribunal que, de acuerdo con las disposiciones de referencia de la Directiva 2003/96, ha de considerarse que una entidad que produce electricidad para su propio uso, con independencia de su tamaño y de cuál sea la actividad económica que ejerce con carácter principal, es un «distribuidor», en el sentido de la primera de estas disposiciones, cuyo consumo de electricidad está comprendido no obstante en la exención obligatoria prevista en el citado artículo 14, apartado 1, letra a).

**3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 25 de julio de 2018. Asunto C-103/17, Marle Participations.**

*Procedimiento prejudicial — Armonización de las legislaciones fiscales — Directiva 92/12/CEE — Artículo 3, apartado 2 — Directiva 2003/96/CE — Artículos 3 y 18 — Imposición de los productos energéticos y de la electricidad — Impuestos especiales — Existencia de otros impuestos indirectos — Requisitos — Normativa nacional que prevé una contribución al servicio público de la electricidad — Concepto de finalidades específicas — Respeto de un nivel mínimo de imposición.*

Mediante la cuestión prejudicial, se plantea al Tribunal el supuesto de que un Estado miembro no haya adoptado ninguna disposición para crear un impuesto especial sobre el consumo de electricidad, sino que haya mantenido un tributo indirecto establecido anteriormente para gravar dicho consumo, si debe apreciarse la compatibilidad del tributo en cuestión con las Directivas, o bien el mantenimiento de "otro impuesto indirecto" solo es posible cuando exista un impuesto especial armonizado.

Además, se plantea al Tribunal si una contribución basada en el consumo de electricidad, cuya recaudación se destina simultáneamente a la financiación de los gastos vinculados a la producción de electricidad a partir de fuentes renovables y de cogeneración y a llevar a cabo una compensación tarifaria geográfica y una reducción del precio de la electricidad para las familias en situación de precariedad, tiene finalidades específicas a efectos de aplicación de lo dispuesto en la Directiva.

En relación con la segunda cuestión prejudicial, se plantea si en el supuesto de que solo ciertas finalidades puedan considerarse específicas, si los sujetos pasivos pueden solicitar el reembolso total de la contribución controvertida o solo un reembolso parcial.

Finalmente, se cuestiona si hasta el 1 de enero de 2009, el régimen de la contribución al servicio público de electricidad sea incompatible, total o parcialmente, con las normas fiscales en materia de electricidad establecidas en el derecho de la Unión respecto de los niveles mínimos de imposición previstos en dicha Directiva constituía.

Señala el TJUE en primer lugar que, debe interpretarse en el sentido de que, hasta el 1 de enero de 2009, el respeto de los niveles mínimos de imposición establecidos en dicha Directiva constituía, de entre las normas fiscales en materia de electricidad previstas en el Derecho de la Unión, la única obligación impuesta.

En segundo lugar, el Tribunal determina que el establecimiento de otro impuesto indirecto sobre la electricidad no está subordinado a la aplicación de un impuesto especial armonizado y que una contribución como la controvertida en el litigio principal no constituye tal impuesto especial, debiendo apreciarse su conformidad con el resto de Directivas.

En tercer lugar, el Tribunal recuerda que la financiación de los gastos inherentes al funcionamiento administrativo de autoridades o instituciones públicas tales como el Mediador nacional de la energía o la Caja de Depósitos y Consignaciones, deben considerarse sin perjuicio de la comprobación por parte del órgano jurisdiccional remitente del cumplimiento de las normas fiscales aplicables a los impuestos especiales.

Por último, el Tribunal indica que el Derecho de la Unión Europea debe interpretarse en el sentido de que los contribuyentes afectados pueden solicitar un reembolso parcial de una contribución como la controvertida en el litigio principal, en la proporción de los ingresos recaudados a través de esta última que esté destinada a finalidades no específicas, siempre que dicha contribución no haya sido repercutida por los contribuyentes a sus propios clientes, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

#### **4. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Cuarta, Sentencia C-30/2017, de 17 mayo de 2018.**

*Impuestos especiales — Directiva 92/83/CEE — Artículo 3, apartado 1 — Alcohol y bebidas alcohólicas — Cerveza — Cerveza saborizada — Grado Plato — Método de cálculo.*

Se plantea al TJUE si el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 92/83 debe interpretarse en el sentido de que, para determinar la base imponible de las cervezas saborizadas con arreglo a la escala de Plato, ha de tenerse en cuenta el extracto seco del mosto original o el extracto seco del producto acabado que incluye las sustancias saborizantes y el sirope de azúcar añadidos una vez finalizado el proceso de fermentación.

Conviene señalar que, los Estados miembros pueden elegir entre dos métodos de cálculo de la base imponible del impuesto especial que grava la cerveza, a saber, por referencia al número de hectolitros/grado Plato del producto acabado o por referencia al número de hectolitros/grado alcohólico volumétrico adquirido del producto acabado.

El grado Plato, siendo el método adoptado por el Estado Miembro en cuestión, se calcula sin tener en cuenta las sustancias saborizantes ni el sirope de azúcar añadidos a las cervezas saborizadas una vez finalizado el proceso de fermentación casando esta definición con la utilización del término "producto acabado" en la Directiva.

En conclusión, los grados Plato deben calcularse, teniendo en cuenta la densidad inicial de la cerveza, es decir, su mosto original sin tener en cuenta las sustancias saborizantes y el sirope de azúcar añadidos una vez finalizado el proceso de fermentación.

**5. Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sentencias nº 1162/2018 de 9 de julio de 2018, nº 1173/2018 de 10 de julio de 2018 y nº 1201/2018 de 11 de julio de 2018.**

*Impuesto especial sobre la electricidad. Cantidades recibidas por el consumidor como retribución del servicio de interrumpibilidad. Base imponible: descuentos o bonificaciones o remuneración de otras operaciones.*

Las sociedades recurrentes recibieron determinadas cantidades de los titulares de las redes de distribución de energía como contraprestación de la aceptación de la interrumpibilidad en el suministro de energía.

Las recurrentes presentaron varios escritos de solicitud de devolución de ingresos indebidos de las cuotas soportadas por el Impuesto Especial sobre la Electricidad por considerar que las cantidades percibidas por la aceptación de la interrumpibilidad debían minorar la base del IEE.

La cuestión central del presente recurso de casación consiste en determinar si la interrumpibilidad que asume el consumidor es:

- i) una prestación que ha de recibir dicho consumidor, distinta de la prestación de suministro de energía; o
- ii) una defectuosa realización de la prestación del suministro.

De optarse por la primera opción, la interrumpibilidad sería algo distinto a una rebaja del precio de la energía eléctrica suministrada y su importe no tendría incidencia en la base imponible del Impuesto especial sobre la Electricidad.

Sin embargo, de optarse por la segunda solución, la retribución de la interrumpibilidad sería una rebaja o descuento del precio de la energía; con la consecuencia fiscal de que el importe de tal descuento no se incluiría en la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad.

Tras su análisis, el Tribunal Supremo concluye que la interrumpibilidad debe ser considerada como una operación distinta e independiente de la operación de adquisición de energía eléctrica. Por tanto, las cantidades percibidas por este servicio no afectan al cálculo de la base imponible del IIEE sobre la Electricidad.

---

Esperamos que esta información le sea de utilidad y, como de costumbre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquier cuestión derivada del contenido de esta nota. A tal fin pueden comunicarse con su persona de contacto habitual en Deloitte, o enviar un correo electrónico a la siguiente dirección: [deloitteabogados@deloitte.es](mailto:deloitteabogados@deloitte.es)

Sin otro particular, aprovechamos la ocasión para enviarle un cordial saludo.

Atentamente,  
Deloitte Legal

Deloitte hace referencia, individual o conjuntamente, a Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL") (private company limited by guarantee, de acuerdo con la legislación del Reino Unido), y a su red de firmas miembro y sus entidades asociadas. DTTL y cada una de sus firmas miembro son entidades con personalidad jurídica propia e independiente. DTTL (también denominada "Deloitte Global") no presta servicios a clientes. Consulte la página <http://www.deloitte.com/about> si desea obtener una descripción detallada de DTTL y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios de auditoría, consultoría, legal, asesoramiento financiero, gestión del riesgo, tributación y otros servicios relacionados, a clientes públicos y privados en un amplio número de sectores. Con una red de firmas miembro interconectadas a escala global que se extiende por más de 150 países y territorios, Deloitte aporta las mejores capacidades y un servicio de máxima calidad a sus clientes, ofreciéndoles la ayuda que necesitan para abordar los complejos desafíos a los que se enfrentan. Los más de 263.000 profesionales de Deloitte han asumido el compromiso de crear un verdadero impacto.

Esta publicación contiene exclusivamente información de carácter general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o entidades asociadas (conjuntamente, la "Red Deloitte"), pretenden, por medio de esta publicación, prestar un servicio o asesoramiento profesional. Antes de tomar cualquier decisión o adoptar cualquier medida que pueda afectar a su situación financiera o a su negocio, debe consultar con un asesor profesional cualificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte será responsable de las pérdidas sufridas por cualquier persona que actúe basándose en esta publicación.

Deloitte Legal