



Abril 2019

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 (UE) 2019/287 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de febrero de 2019.	1
2. Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1602 de la Comisión de 11 de octubre de 2018.	2
3. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/297, de la Comisión, de 20 de febrero de 2019.	2
4. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/244 de la Comisión, de 11 de febrero de 2019.	3
5. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/159, de la Comisión, de 31 de enero de 2019.	4
6. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/72, de la Comisión, de 17 de enero de 2019.	5
7. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/67 de la Comisión de 16 de enero de 2019 por el que se imponen medidas de salvaguardia respecto a las importaciones de arroz índica originario de Camboya y Myanmar/Birmania.	6
8. Decisión 2018/1907 del Consejo de la Unión Europea sobre el Acuerdo comercial entre la Unión Europea y Japón.	7
9. Real Decreto-ley 5/2019, de 1 de marzo, por el que se adoptan medidas de contingencia ante la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea sin que se haya alcanzado el acuerdo previsto en el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea.	8
10. NI GA 15/2018, de 20 de diciembre, sobre las adendas a los modelos de aval.	9
II. Jurisprudencia	9
1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 14 de febrero de 2019. Asunto C-531/17, Vetsch Int. Transporte.	9
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Tercera, Sentencia de 16 de enero de 2019. Asunto C-496/207.	10
3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Sexta, Sentencia C-643/2017, de 7 de marzo de 2019.	10
4. Tribunal Superior de Justicia de Canarias de Santa Cruz de Tenerife, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, 23 enero 2018.	12

5.	Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 22 de febrero de 2019, Recurso 559/2017.	12
6.	Audiencia Nacional. Sentencia de 20 de noviembre de 2018. Nº de recurso 141/2017.	14
7.	Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 65/2019 de 16 de enero de 2019.	15
B. Boletín de Impuestos Especiales		16
I. Aspectos en materia de Impuestos Especiales		16
1.	Proyecto de Orden, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación.	16
2.	Auto del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 22 de febrero de 2019 (recurso 1492/2017).	17
II. Jurisprudencia		18
1.	Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valencia, Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección 3ª) Sentencia 893/2018 de 3 octubre 2018, Rec. 362/2014.	18
2.	Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección 3ª), Sentencia 1017/2018 de 15 de noviembre de 2018, Rec. 164/2018.	18
III. Doctrina administrativa.....		19
1.	Tribunal Económico Administrativo Central. Vocalía 8ª. Resolución 04616/2015 de 25 de septiembre de 2018.	19
2.	Dirección General de Tributos. Contestación nº 2437-18, de 11 de septiembre de 2018.	20
3.	Dirección General de Tributos. Contestación nº V2903-18, de 12 de noviembre de 2018.	21
4.	Dirección General de Tributos. Contestación nº V2500-18, de 17 de septiembre de 2018.	22

A. Boletín de Aduanas

I. Aspectos normativos en materia aduanera

1. Reglamento (UE) 2019/287 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de febrero de 2019.

Por el que se aplican cláusulas bilaterales de salvaguardia y otros mecanismos que permiten la retirada temporal de preferencias, contenidos en determinados acuerdos comerciales celebrados entre la Unión Europea y terceros países.

Este Reglamento se ha desarrollado como consecuencia de los acuerdos comerciales celebrados por la Unión Europea con terceros países, por los que les concede trato preferencial. Dichos acuerdos comerciales pueden incluir cláusulas bilaterales de salvaguardia y otros mecanismos que permiten la retirada temporal de las preferencias arancelarias o de otro régimen preferencial, como los mecanismos de estabilización para determinados productos sensibles.

No obstante, se debe establecer unos procedimientos para garantizar la ejecución efectiva de las cláusulas bilaterales de salvaguardia y de otros mecanismos que permiten la retirada temporal de las preferencias arancelarias o de otro régimen preferencial; como la revisión de los acuerdos comerciales.

El Reglamento recoge el proceso de investigación que se debe iniciar en el caso de que haya suficientes indicios razonables de causar un perjuicio grave a la industria de la Unión o la amenaza de causárselo; así como medidas previas de vigilancia durante un período de tiempo limitado.

Además, se recoge la duración y posible reconsideración de las medidas de salvaguardia que se aplicarán, para el caso de que las importaciones del producto aumenten de tal manera

Por último, el texto, recoge que podrá delegarse en la Comisión los poderes para adoptar actos, por lo que respecta a:

- la inclusión o supresión de textos relativos a un acuerdo comercial;
- cualquier disposición específica contenida en un acuerdo comercial y relativa a medidas de salvaguardia u otros mecanismos que permitan la retirada temporal de las preferencias arancelarias;
- cualquier producto considerado sensible por un acuerdo comercial.

Para el caso de que existan motivos de urgencia imperiosa, debido a un retraso en la imposición de medidas provisionales de salvaguardia, la Comisión podrá adoptar actos de ejecución inmediatamente aplicables.

2. Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1602 de la Comisión de 11 de octubre de 2018.

Modifica el anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

Se publicó el pasado 11 de octubre de 2018, la versión modernizada de la Nomenclatura Combinada para adaptar su estructura con el objeto de incorporar la evolución de los requisitos en materia estadística y de política comercial, los cambios realizados a fin de cumplir los compromisos internacionales, la evolución tecnológica y comercial, así como la necesidad de alinear o clarificar los textos.

3. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/297, de la Comisión, de 20 de febrero de 2019.

Establece un derecho antidumping definitivo sobre las importaciones de cueros y pieles agamuzados originarias de la República Popular China tras una reconsideración por expiración de conformidad con el artículo 11, apartado 2, del Reglamento (UE) 2016/1036 del Parlamento Europeo y del Consejo.

Tras la presentación por parte de UK Leather Federation de una solicitud de inicio de reconsideración por expiración de las medidas antidumping vigentes, en representación de más de un 25% de los productores de cueros y pieles agamuzados de la UE, se inicia en octubre de 2016 un procedimiento de investigación de reconsideración antidumping sobre las importaciones realizadas a la Unión Europea de cueros y pieles agamuzados originarios de la República Popular China. Los productos afectados durante la investigación y objeto de regulación son los incluidos en el código NC 4114 10 10 y 4114 10 90.

La investigación puso de manifiesto que las importaciones procedentes de China se efectuaron a precios objeto de dumping y que era probable que continuase el dumping si se permitía que expirasen las medidas. Asimismo, la investigación concluyó que la industria de la Unión sufrió un perjuicio.

En este sentido, la Comisión entiende que la derogación de las medidas provocaría un aumento significativo de las importaciones chinas objeto de dumping a precios subcotizados con respecto a los precios de la industria de la Unión lo que conllevaría un perjuicio para la viabilidad de la misma.

Finalmente, la Comisión concluye que deben mantenerse las medidas antidumping, estableciendo un derecho antidumping definitivo sobre las importaciones de cueros y pieles agamuzados clasificados en los códigos NC 4114 10 10 y 4114 1090 originarios de China impuestos por el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 1153/2012.

4. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/244 de la Comisión, de 11 de febrero de 2019.

Por el que se impone un derecho compensatorio definitivo a las importaciones de biodiesel originario de Argentina.

El 18 de diciembre de 2017 la Comisión Europea inició una investigación anti subvenciones a raíz de una denuncia presentada por el Consejo Europeo de Biodiesel.

Tras realizar las investigaciones oportunas, se consideró que el Gobierno argentino estimuló a los cultivadores de soja nacionales para que vendieran su soja en el mercado interno e impulsaron el suministro de esta materia prima en Argentina a cambio de una remuneración inferior.

Por lo tanto, la Comisión indicó que consiguieron distorsionar el mercado interno argentino de la soja y reducir el precio hasta un nivel bajo en beneficio de la industria transformadora del biodiesel.

Además de ello, con independencia de una cifra insignificante de importaciones en 2015, no hubo importaciones de biodiesel procedentes de Argentina en el mercado de la Unión.

Sobre la base de las conclusiones alcanzadas por la Comisión acerca de las subvenciones, la amenaza de perjuicio, la causalidad y el interés de la Unión, se establecieron las siguientes sanciones:

- aranceles que van del 25% al 33,4% para el biodiesel argentino, al considerar que el producto recibe subvenciones por lo que la industria europea se ve perjudicada;
- junto a ello, ocho empresas productoras de biodiesel argentinas quedarán exentas del pago de aranceles tras fijar un precio mínimo.

5. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/159, de la Comisión, de 31 de enero de 2019.

Impone medidas de salvaguardia definitivas contra las importaciones de determinados productos siderúrgicos.

El presente Reglamento, que entró en vigor el pasado 2 de febrero de 2019, impone medidas de salvaguardia definitivas frente a las importaciones de determinados productos siderúrgicos, que surten efectos hasta el 30 de junio de 2021.

Dicho Reglamento, viene a sustituir a las medidas provisionales de salvaguardia impuestas por el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1013 de la Comisión de 18 de julio de 2018, como consecuencia de la investigación iniciada de oficio por la Comisión Europea con respecto a veintiocho categorías de productos siderúrgicos sujetas a las medidas arancelarias de los Estados Unidos con arreglo al artículo 232 de la Ley de expansión del comercio de 1962.

A través de la citada investigación, la Comisión concluye que la industria siderúrgica de la Unión se encuentra en una situación de amenaza de perjuicio grave para veintiséis categorías de productos, y que es probable que la situación evolucione hacia un perjuicio grave real en un futuro previsible si no se adoptan medidas de salvaguardia. También concluye que redundaría en el interés de la Unión adoptar medidas adecuadas para evitar que sigan aumentando las importaciones.

Entre las distintas novedades introducidas por el Reglamento, cabe destacar lo siguiente:

- Se abre un contingente arancelario en relación con las importaciones de la Unión de cada una de las veintiséis categorías de productos incluidas en el Anexo I, que exime de aplicación de un derecho adicional del 25%.
- Al mismo tiempo, se crean dos tipos de contingentes arancelarios asociados a las categorías de productos afectados: unos por países y otros generales.
- Cuando un contingente asignado a un determinado país se agote, las importaciones de ese país podrán hacerse conforme a la parte restante del contingente arancelario correspondiente a la misma categoría de producto. Esto solo será de aplicación durante el último trimestre de cada año de aplicación del contingente arancelario definitivo.

- Cuando el contingente arancelario pertinente se haya agotado o las importaciones de las categorías de productos no se beneficien del contingente arancelario correspondiente, se aplicará a las categorías de productos indicadas en el anexo IV.1 un derecho adicional del 25%.
- Las medidas de vigilancia previamente en vigor mediante el Reglamento de Ejecución (UE) 2016/670 de la Comisión quedan suspendidas con respecto a los productos mencionados en el anexo IV durante el periodo de imposición de las medidas de salvaguardia.
- Se prevé como manera más apropiada de liberalizar las medidas de salvaguardia impuestas, el incremento de un 5% las cantidades de los contingentes cada año.

No obstante, lo anterior, de acuerdo con el artículo 5 del Reglamento, se excluye de las medidas de salvaguardia las importaciones de las veintiséis categorías de productos originarias de alguno de los países del anexo III.

Finalmente, destacar que tampoco estarán sujetos a las citadas medidas de salvaguardia las mercancías originarias de Noruega, Islandia, Liechtenstein, Botsuana, Camerún, Costa de Marfil, Eswatini, Fiyi, Ghana, Lesoto, Mozambique, Namibia y Sudáfrica.

6. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/72, de la Comisión, de 17 de enero de 2019.

Establecimiento de un derecho compensatorio definitivo sobre las importaciones de bicicletas eléctricas originarias de la República Popular China.

A raíz de una denuncia presentada el 8 de noviembre de 2017 por la Asociación Europea de Fabricantes de Bicicletas, el pasado 21 de diciembre de 2017, la Comisión Europea inició una investigación antisubvenciones relativa a las importaciones en la Unión de bicicletas eléctricas originarias de la República Popular China.

En concreto, el producto afectado son los velocípedos con pedaleo asistido, dotados de un motor eléctrico auxiliar, originarios de China, clasificados actualmente en los códigos NC 8711 60 10 y ex 8711 60 90 (código TARIC 8711 60 90 10) ("bicicletas eléctricas").

De esta manera, el 18 de julio de 2018, la Comisión estableció un derecho antidumping provisional sobre dichas importaciones, la cual, concluyendo la Comisión que en la denuncia se presentaban pruebas suficientes de subvención y del consiguiente perjuicio importante que se

consideraron suficientes para justificar el inicio de la investigación, a partir del 4 de mayo de 2018, publicó el Reglamento de registro por el que se sometían a registro las importaciones de bicicletas eléctricas originarias de China.

En conclusión, tras el precedente examen e inspección, el presente Reglamento dicta que, a partir del 18 de enero de 2019, se establece un derecho compensatorio definitivo aplicable al precio neto franco en frontera de la Unión, no despachado, sobre las importaciones de los productos descritos en el párrafo anterior provenientes de China que, según se menciona en el Reglamento, variará desde un 3,9% a un 17,2% en función del producto en concreto y la empresa que lo fabrique.

Por último y consecuentemente, se suspenderá el registro de importaciones impuesto por el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/671 de la Comisión, por el que se someten a registro las importaciones de bicicletas eléctricas originarias de la República Popular China. No se percibiéndose derecho compensatorio definitivo alguno sobre las importaciones registradas.

7. Reglamento de Ejecución (UE) 2019/67 de la Comisión de 16 de enero de 2019 por el que se imponen medidas de salvaguardia respecto a las importaciones de arroz índica originario de Camboya y Myanmar/Birmania.

Unión Europea – Camboya y Myanmar/Birmania – Medidas de Salvaguardias.

En el presente Reglamento se incluyen, con carácter general, las siguientes medidas:

- Se llega a la conclusión de que el arroz índico procedente de Camboya y Myanmar/Birmania se importa a precios y volúmenes que provocan dificultades considerables para la industria de la Unión, por lo que resultan necesarias medidas de salvaguardia.
- En consecuencia, de conformidad con el artículo 22, apartado 1, del Reglamento del SPG, se restauran los derechos del arancel aduanero común aplicados.
- La Comisión considera que, en el presente caso, las medidas deben introducirse durante un período de tres años, con el fin de permitir que la industria de la Unión se recupere completamente de los efectos causados por las importaciones procedentes de Camboya y Myanmar/Birmania.

- La Comisión opina que las medidas de salvaguardia deben liberalizarse progresivamente durante dicho período.
- Una reducción progresiva es suficiente para contrarrestar el deterioro de la situación económica y/o financiera de los molineros de la Unión. Por otra parte, durante esos tres años, Camboya y Myanmar/Birmania no afrontarían derechos plenos (que dificultan las exportaciones), sino que podrían exportar cada vez más arroz índico a la Unión.
- Con el fin de proporcionar seguridad jurídica a los importadores de los productos afectados, y previa solicitud de varias partes interesadas, la Comisión consideró, en consonancia con sus prácticas actuales en los casos de salvaguardia, que una cláusula de excepción estaba justificada en este caso, por lo que los productos que ya estaban de camino a la Unión no son objeto de las medidas mencionadas.

8. Decisión 2018/1907 del Consejo de la Unión Europea sobre el Acuerdo comercial entre la Unión Europea y Japón.

Unión Europea – Japón – Decisión del Consejo sobre el Acuerdo de Asociación Económica.

El pasado 17 de julio de 2018 la Unión Europea y Japón suscribieron un Acuerdo de Asociación Económica (AAE) en materia comercial, estableciendo una zona de libre comercio. Así, se eliminaron la gran mayoría de los mil millones de euros de derechos pagados anualmente por empresas europeas que exportan a Japón. A este respecto, destacar que dicho Acuerdo cubría el ámbito de exportaciones agrícolas de la UE, abría los mercados de servicios y se implicaba también en el comercio y el desarrollo sostenible.

A este respecto, el 20 de diciembre de 2018 se publicó la Decisión del Consejo, de referencia, a través de la cual se llevaban a cabo las siguientes medidas con respecto al AAE:

- Se suspende temporalmente el apartado del AAE relativo a la auto certificación de productos vitivinícolas, con el fin de garantizar un funcionamiento eficaz de las exportaciones de vino;
- Se autoriza a la Comisión Europea a llevar a cabo ciertas modificaciones sobre el Acuerdo, que no debería extenderse al punto 5 sobre los productos y servicios relacionados con el transporte por ferrocarril, así como al punto 4 sobre servicios;

- La Comisión está facultada para modificar términos del Acuerdo en materia de Propiedad Intelectual, incluso si las dos partes no llegasen a un acuerdo.

9. Real Decreto-ley 5/2019, de 1 de marzo, por el que se adoptan medidas de contingencia ante la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea sin que se haya alcanzado el acuerdo previsto en el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea.

Unión Europea – Camboya y Myanmar/Birmania – Medidas de Salvaguardias.

El pasado 2 de marzo de 2019 se publicó por la Jefatura del Estado un Real Decreto detallando las medidas de contingencia que se adoptarían en caso de "BREXIT" sin acuerdo.

En este sentido, se adoptan las siguientes medidas en relación con el transporte de bienes entre España y el Reino Unido:

- Las decisiones de las autoridades aduaneras presentadas por operadores establecidos en el Reino Unido o por operadores establecidos en España que realicen operaciones de comercio de bienes con el Reino Unido se tramitarán anticipándose la condición del Reino Unido como tercer Estado.
- Las autorizaciones de importación y exportación de material de defensa y doble uso, así como las sobre armas, explosivos, artículos pirotécnicos y cartuchería expedidas con anterioridad a la fecha de salida del Reino Unido de la Unión europea seguirán de aplicación hasta la fecha de expiración de los plazos fijados en dichas autorizaciones.
- Los vehículos de motor, o conjuntos de vehículos acoplados a un vehículo de motor, exclusivamente utilizados para la realización de transportes de mercancías por empresas transportistas establecidas en el Reino Unido podrán circular en carga por territorio español para realizar operaciones de transporte cuyo punto de salida y punto de llegada se encuentren respectivamente en el territorio del Reino Unido y en el territorio del Reino de España, o viceversa.
- En cuanto a la sanitaria o fitosanitaria requerida para la exportación, se prevé el establecimiento de procedimientos simplificados para la obtención de dichos documentos.

10. NI GA 15/2018, de 20 de diciembre, sobre las adendas a los modelos de aval.

Garantía Aval – Código aduanero de la UE – NRC.

Todo modelo de aval para una garantía global que se separe del modelo del anexo 32-03 del Reglamento (UE) 2015/2447 de la Comisión, de 24 de noviembre de 2015, por el que se establecen normas de desarrollo de determinadas disposiciones del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el código aduanero de la Unión, debe contener las cláusulas necesarias para que tenga los mismos efectos jurídicos.

Los nuevos modelos de aval que se expidan por una entidad de crédito o una sociedad de garantía recíproca, serán aprobados por medio de una Resolución que modifique la Resolución de 28 de febrero de 2006 de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establece las condiciones generales y el procedimiento para la validación mediante un código NRC de los avales otorgados. Los modelos de la adenda que se incluyan en la nueva Resolución, serán textos normalizados, que sólo serán aceptables para los avales presentados con NRC.

Con carácter general, cuando se pretenda complementar un aval a través de la presentación ante la aduana de una adenda al mismo, se deberá tener en cuenta que las cláusulas de la adenda deben contener todos los elementos que se incluyen en las cláusulas del anexo 32-03 citado. Asimismo, al ser un modelo nacional, deberá contener los elementos de las cláusulas derivadas de nuestro derecho nacional, no previstos en el citado anexo.

Hasta que se publique la citada Resolución, las adendas que se presenten se analizarán individualmente a fin de determinar si cumplen los requisitos de suficiencia previstos en el apartado 3.1.1 de la nota informativa NI GA 10/2018, de 24 de septiembre, relativa a revaluaciones de garantías.

II. Jurisprudencia

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 14 de febrero de 2019. Asunto C-531/17, Vetsch Int. Transporte.

Directiva 2006/112/CE – Artículo 143, apartado 1, letra d) – Exenciones del IVA a la importación – Importaciones seguidas de una transferencia intracomunitaria – Entrega intracomunitaria ulterior – Fraude fiscal – Denegación de la exención – Requisitos.

Se plantea al TJUE si el disfrute de la exención del IVA a la importación, recogida en el artículo 143, apartado 1, letra d) de la Directiva del IVA, debe negarse al importador designado o reconocido como deudor, cuando el destinatario de la transferencia intracomunitaria consecutiva a esa importación comete un fraude en una operación posterior a la mencionada transferencia que no está relacionada con dicha transferencia.

Establece el Tribunal que el fraude no se refiere a la transferencia de la que depende la concesión de la exención del IVA a la importación; por lo que la exención no puede negarse al importador designado o reconocido como deudor en una situación en la que no exista ningún dato que permite considerar que el importador sabía o debería haber sabido que dicha entrega posterior a la importación estaba implicada en un fraude cometido por los destinatarios.

2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Tercera, Sentencia de 16 de enero de 2019. Asunto C-496/207.

Unión aduanera – Código Aduanero – Reglamento de Ejecución 2015/2447/UE – Estatuto de operador económico autorizado (AEO).

Se plantea al TJUE si para la concesión del estatuto de operador económico autorizado, se puede exigir por parte de las autoridades aduaneras, los datos fiscales de las personas encargadas del solicitante o las que controlen su dirección y las encargadas de los asuntos aduaneros para que las autoridades puedan obtener información relativa a las infracciones graves o reiteradas de la legislación aduanera o fiscal.

El Tribunal establece que los datos se pueden exigir por la administración fiscal pero ya que tienen la consideración de datos personales, su tratamiento queda sujeto a la Ley General de Protección de Datos. Por lo que el uso que se hace de los mismos por la administración aduanera tiene que limitarse a obtener información relativa a las infracciones graves o reiteradas de la legislación aduanera o a las infracciones penales graves relacionadas con la actividad económica del solicitante del estatuto de AEO cometidos por esas personas físicas en relación con su actividad económica.

3. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Sexta, Sentencia C-643/2017, de 7 de marzo de 2019.

Procedimiento prejudicial – Unión aduanera – Reglamento (CEE) n.º 2913/92 – Artículo 37 – Código aduanero comunitario – Reglamento (CEE) n.º 2454/93 – Artículo 313 – Estatuto aduanero de las mercancías – Presunción del carácter comunitario de las mercancías.

Suez II opera en Portugal y tiene por objeto la fabricación y el comercio de aparatos eléctricos. Dicha empresa recibió en sus locales bienes destinados a ser utilizados en el marco de su actividad industrial. Esas mercancías fueron entregadas y facturadas durante los años 2000 a 2002 por empresas establecidas en Hungría y en Polonia, que en la época de los hechos eran terceros países.

A raíz de la apertura de una inspección, se indicó que, en lo referente a las mercancías procedentes de Hungría y Polonia, Suez II se limitó a presentar facturas emitidas durante el año 2000 por los proveedores con domicilio social fuera del territorio aduanero de la Unión.

Las autoridades aduaneras concluyeron que las mercancías en cuestión habían sido introducidas de forma irregular en el territorio aduanero de la Unión y que dicha irregularidad llevaba consigo el nacimiento de una deuda aduanera.

Suez II interpuso ante el Tribunal Tributario de Oporto un recurso de anulación de la decisión del Director Regional de lo Contencioso-Administrativo y de Control Aduanero de Oporto.

Tras desestimar este recurso el Tribunal Tributario de Oporto Suez II interpuso recurso contra dicha sentencia ante el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de Portugal.

De este modo, el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, decidió suspender el procedimiento y elevar una cuestión prejudicial al TJUE sobre si debía presumirse que las mercancías tuvieran carácter comunitario.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea indicó que la cuestión planteada debía interpretarse en el sentido de que las mercancías fueron introducidas de forma irregular en el territorio aduanero de la Comunidad.

Asimismo, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea entendió que el estatuto de mercancías comunitarias solo se reconoce a las mercancías para las que se aporte la prueba de que han sido sometidas a los procedimientos de despacho a libre práctica en el territorio aduanero de la Unión.

A la luz de lo anterior, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea concluyó que con base en que no se presentó la prueba de que las mercancías fueron sometidas a los procedimientos de despacho a libre práctica en el territorio aduanero de la Unión, se consideró que las mercancías tenían estatuto de mercancías no comunitaria.

4. Tribunal Superior de Justicia de Canarias de Santa Cruz de Tenerife, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª, 23 enero 2018.

Recurso contencioso-administrativo — Rectificación de datos del Documento Único Administrativo – Recurso de reposición.

En este caso, la cuestión controvertida consiste en determinar la naturaleza jurídica del escrito que fue inadmitido por la Administración Tributaria Canaria; clarificando si se trata de (i) un escrito de rectificación de declaración aduanera o (ii) un recurso de reposición contra la liquidación tributaria.

La parte recurrente presentó un escrito en el que se solicitaba la modificación de datos del DUA, al considerar que el material de la mercancía afectada es polipropileno; por lo que no se encontraría grabado por el AIEM. Tras esta presentación, el Administrador de Tributos a la Importación de Santa Cruz de Tenerife, decidió no admitir como recurso de reposición dicho escrito, por considerar extemporaneidad en su interposición.

La parte actora alega que su intención fue iniciar un procedimiento de rectificación de los datos fijados en el DUA de importación; actuación que no se permite una vez se haya producido la autorización para el levante de los bienes despachados. En este sentido el art.134.2 del Real Decreto 1065/2007 señala que cuando la Administración no tenga en cuenta datos distintos de los aportados por el declarante, se considerará producido y notificado el levante de las mercancías.

Recuerda este Tribunal el artículo 78 del Código Aduanero Comunitario, que establece que la revisión de la declaración se trata de una potestad de la autoridad aduanera y no una obligación vinculada a la petición de parte.

Finalmente, el TSJ de Canarias concluye que pese a que la consecuencia efectiva fuera la misma; inadmisión del escrito conforme a derecho, lo procedente hubiera sido que la Administración inadmitiese la rectificación por haber sido autorizado y practicado el levante, en vez de tramitarlo como recurso de reposición e inadmitirlo por extemporaneidad.

5. Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia de 22 de febrero de 2019, Recurso 559/2017.

Arancel tarifa exterior – Error en los certificados de importación – Artículo 48 del Reglamento 376/2008 de la Comisión – Margen de tolerancia – Preferencias arancelarias a la importación.

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 los acuerdos de liquidación dictados por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Tributaria.

En el presente caso se trata de la importación de azúcar de caña en bruto sin aromatizar para destinar al refinado. Se levantaron las correspondientes actas de disconformidad respecto a la tarifa exterior e IVA a la importación que afectaban a las importaciones amparadas en el régimen preferencial del Reglamento 891/2009 de la Comisión de 25 septiembre por haberse aplicado a las importaciones tipos reducidos no procedentes conforme al art. 48 reglamento CE 376/2008 de la Comisión.

La parte actora considera que no es procedente la contracción a posteriori conforme a lo previsto en el art. 220.2.b CAC, ya que tanto las autoridades aduaneras como la propia actora han interpretado que el margen de tolerancia se podía beneficiar del arancel reducido, puesto que en la casilla correspondiente de los certificados AGRIM se ponía tolerancia del 5%, que es una regla general en el sector del azúcar. Asimismo, considera que existe buena fe en el importador y que se han observado todas las disposiciones legales.

Por su parte, la Administración aduanera manifiesta que el Reglamento CE 376/2008 permite la inclusión en los certificados del margen de tolerancia, pero el art. 48 niega la posibilidad de aplicar las preferencias arancelarias a la importación de las mercancías incluidas en dicho margen, y que era procedente la liquidación y comprobación a posteriori.

Considera la Audiencia Nacional que, en el presente caso, era más que evidente la existencia de un error en los certificados, en la casilla 19, habida cuenta de que la norma al respecto era muy clara. El art. 48 del Reglamento CE 376/2008 permite la inclusión en los certificados del margen de tolerancia, pero el art. 48 de este reglamento niega la posibilidad de aplicar las preferencias arancelarias a la importación de las mercancías incluidas en dicho margen.

Asimismo, considera la Audiencia que la Compañía actora se encontraba en una situación especialmente adecuada para conocer las normas jurídicas aplicables en esta materia y podían haber advertido a las autoridades aduaneras del error en los certificados de importación conforme al art. 48 del reglamento en el que se amparaban las importaciones del azúcar.

En este sentido, el Tribunal desestima el recurso económico-administrativo interpuesto teniendo en consideración que el comportamiento de la actora, solicitando un certificado para un producto sometido a unas referencias concretas, no puede estar amparado en la confianza legítima si no ha comprobado que las circunstancias reseñadas en los certificados son correctas y pudo advertir a las autoridades que el exceso, o el margen de tolerancia de las dos importaciones realizadas y que nos ocupan, no podían beneficiarse de los derechos arancelarios como establecía de manera bastante clara el art. 48.3 Reglamento 376/2008 .

6. Audiencia Nacional. Sentencia de 20 de noviembre de 2018. Nº de recurso 141/2017.

Derechos de importación – Acto administrativo firme - Denegación de la solicitud de devolución del importe de la liquidación girada por el concepto de las cuotas del IVA la importación satisfechas – Remisión al recurso extraordinario de revisión.

Interpuesto recurso contencioso administrativo contra la resolución del TEAC, la Audiencia Nacional valora la eventual improcedencia de la denegación de la devolución del IVA a la importación de la recurrente, en virtud de la aplicación del principio de regularización íntegra.

La Administración acordó la devolución de los derechos de aduana satisfechos la recurrente, porque si bien el importe liquidado era legalmente debido, sin embargo, la liquidación se practicó a persona que no ostentaba la condición de deudor según lo dispuesto en el artículo 203.3.4) del CAC.

No obstante, en relación con el abono satisfecho en concepto de IVA a la importación, la Administración negó a la actora dicha devolución, al estimar que se trataba de la liquidación de un acto administrativo firme, además de no poder enmarcarse la misma dentro del ámbito del Código Aduanero Comunitario, razón por la que no cabe plantear ante el Tribunal Central la nulidad de pleno derecho de la liquidación pues carece de competencia para resolver tal cuestión.

A este respecto, entiende la Administración que, en relación con la devolución del IVA a la importación, la interesada deberá acudir a los mecanismos extraordinarios de revisión, dirigiéndose a este efecto al órgano competente para ello.

De acuerdo con lo anterior, el Tribunal Supremo confirma el criterio mantenido por la Administración, consistente en entender que al ser firme la liquidación es el procedimiento de revisión al que debe acudir la interesada, sin que quepa imputar al Tribunal Administrativo dejación o

pasividad por el hecho de remitir a la recurrente al procedimiento oportuno, puntualizando que no se trata de un supuesto de doble tributación en España y tampoco puede considerarse que la actividad de la Administración constituye un supuesto de infracción manifiesta de la ley, ni han existido circunstancias sobrevenidas, ni se ha ocasionado indefensión y tampoco se ha conculcado asimismo el principio de seguridad jurídica a la actora.

7. Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 65/2019 de 16 de enero de 2019.

Posibilidad de deducción del IVA soportado ante la vulneración del cumplimiento de las obligaciones formales y contables.

En este supuesto el obligado tributario realiza operaciones de importación de calzado, siendo la mayor parte de la misma despachada a libre practica e introducida en depósito distinto del aduanero, liquidándose los derechos arancelarios, pero con suspensión del IVA a la importación.

La inspección ha comprobado que en cada uno de los documentos de salida de los depósitos distinto del aduanero (SDD), aparece que el destino de la mercancía es la "Introducción mercancía en territorio aplicación IVA", declarando como código de destino "03.-Introducción de la mercancía en el territorio de aplicación del IVA (con servicios exentos previos)". No obstante, el obligado tributario alega que la mercancía que ha salido de los depósitos distintos de los aduaneros no se ha quedado en territorio de aplicación del IVA, sino que ha salido, parte con destino a otros Estados Miembros y parte a la exportación a Terceros Países.

En este sentido, si bien el obligado tributario niega la introducción en el territorio de aplicación del IVA de dichas mercancías, alegando por tanto que no nace el IVA al no producirse la importación asimilada, no ha aportado ninguna prueba de ello. A pesar de ello, a la Inspección no le consta la declaración de dichas entregas intracomunitarias y exportaciones en ningún modelo informativo o autoliquidación por lo que la Inspección, alegando tentativa de fraude por parte del obligado tributario, no solo declara la liquidación del IVA, sino que deniega la deducibilidad del IVA soportado por la importación asimilada.

Por ello, si bien este Tribunal confirma la procedencia de la liquidación de IVA, esgrime que el derecho a la deducción es un derecho de carácter sustancial, y de innegable importancia en el sistema aplicativo del IVA, razón por la que una simple obligación formal, por muy

justificada que la misma pueda tener para facilitar la correcta aplicación del correspondiente procedimiento administrativo, no puede conllevar la pérdida del mencionado derecho a deducir.

Concluyendo por tanto que, la vulneración del cumplimiento de las obligaciones formales y contables en operaciones a las que aplica el régimen de inversión del sujeto pasivo, no supone que el sujeto pasivo incurra en fraude ni en un uso abusivo de las normas comunitarias al no causar perjuicio a la administración Tributaria por lo que no podría limitársele el derecho a la deducción del Impuesto.

B. Boletín de Impuestos Especiales

I. Aspectos en materia de Impuestos Especiales

1. Proyecto de Orden, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación.

La Agencia Tributaria implanta un nuevo sistema de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales, de acuerdo con lo establecido en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Desde el 1 de enero de 2020, el cumplimiento la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales, y en su caso, las materias primas empleadas en su obtención, se realizará a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, mediante el suministro electrónico de los asientos contables.

En la Sede electrónica de la Agencia Tributaria se ha habilitado un acceso específico, para facilitar el cumplimiento de esta obligación, a través del portal SILICIE.

Principales novedades:

- La llevanza de la contabilidad de los Impuestos Especiales se realizará a través de la Sede electrónica de la AEAT, mediante el suministro electrónico de los asientos contables.
- Se define el contenido de los asientos contables a suministrar, así como los procedimientos, plazos y forma de presentación.
- Se reducen declaraciones informativas: no serán exigibles las declaraciones de operaciones cuando la contabilidad de impuestos especiales se lleva en sede electrónica de la AEAT.

Colectivo de obligados:

Estarán obligados a la llevanza de la contabilidad de los Impuestos Especiales a través de la Sede electrónica de la AEAT los titulares de los siguientes tipos de establecimientos:

- Fábricas
- Depósitos fiscales
- Almacenes fiscales
- Depósitos de recepción
- Fábricas de vinagre

Objeto de la Contabilidad:

La contabilidad deberá reflejar los procesos, movimientos y existencias de los productos objeto de los Impuestos Especiales y, en su caso, de las materias primas necesarias para obtenerlos, incluidas las diferencias que se pongan de manifiesto con ocasión del almacenamiento, fabricación o circulación.

2. Auto del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 22 de febrero de 2019 (recurso 1492/2017).

El pasado 22 de febrero de 2019, el TSJ de la Comunidad Valenciana publicó un auto en el cual se planteaba al TJUE una cuestión prejudicial respecto a la posible vulneración del Derecho Comunitario por parte del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE). Concretamente, se pregunta al TJUE:

- Si el IVPEE resulta ser un impuesto indirecto, sin finalidad específica y con exclusiva voluntad recaudatoria, aun cuando el Derecho nacional lo haya configurado como un impuesto de naturaleza directa.
- Si el tributo persigue una finalidad esencialmente recaudatoria, a pesar de su calificación como impuesto medioambiental.
- Si el principio de libre competencia y fomento de las energías renovables se opone al IVPEE, por otorgar el mismo tratamiento a la energía de fuente renovable y no renovable.
- Si el IVPEE distorsiona el mercado eléctrico español, al perjudicar a los productores nacionales de energía eléctrica.

II. Jurisprudencia

1. **Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valencia, Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección 3ª) Sentencia 893/2018 de 3 octubre 2018, Rec. 362/2014.**

Impuesto Especial sobre la Electricidad. Gestión del impuesto. Regularización por producir energía eléctrica sin haber estado inscrito en el Registro Territorial de los Impuestos Especiales de la AEAT.

Se realizó una regularización sobre el Impuesto Especial sobre la Electricidad (IEE), puesto que la recurrente produjo energía eléctrica sin haberse inscrito en el Registro Territorial de los Impuestos Especiales de la AEAT. Al no ser titular del código de actividad y establecimiento (CAE), el establecimiento donde producía la energía eléctrica no cumplía los requisitos exigidos para ser considerado fábrica a efectos del Impuesto; lo que conllevaba que se encontrara fuera del régimen suspensivo, sin que le fuera de aplicación la exención del artículo 64.5 de la Ley de Impuestos Especiales.

La recurrente solicitaba la anulación de las liquidaciones realizadas por la Inspección de Impuestos Especiales, alegando que se trataba de una fábrica de electricidad en régimen suspensivo y que se producía la doble imposición; al gravarse con el IEE al consumidor final y a la productora de la energía eléctrica.

Consideró el TSJ de la Comunidad Valenciana que la actuación administrativa fue correcta, puesto que la regularización se realizó sobre la energía eléctrica objeto de pérdidas, sobre las cuales no se produce doble imposición; ya que el IEE se ha liquidado sobre las pérdidas de energía eléctrica en la red de distribución, después del punto de entrega por la productora y antes de llegar al consumidor final.

Finalmente, desestima el recurso contencioso-administrativo, estableciendo que la falta del CAE y de la inscripción en el Registro correspondiente conlleva la improcedencia de la aplicación del régimen suspensivo, conforme a reiterada doctrina de la STS; que parte de la base de que dicha inscripción no es un mero requisito formal, sino que condiciona la aplicación del régimen suspensivo.

2. **Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección 3ª), Sentencia 1017/2018 de 15 de noviembre de 2018, Rec. 164/2018.**

Impuesto sobre Hidrocarburos. Tipo impositivo. Gasóleo bonificado.

Se recurre una liquidación en forma de sanción tributaria, debido a que, tras la extracción de muestras de carburante del vehículo de la recurrente, se pudo observar que contenían el trazador y colorante propio del gasóleo tipo B en concentración superior a la permitida; produciéndose el incumplimiento de la prohibición de uso recogida en el artículo 54.2.b) de la Ley de Impuestos Especiales; al no encontrarse el vehículo autorizado para utilizar gasóleo bonificado como carburante.

La recurrente alegaba que se había producido una ausencia de notificación del acuerdo de inicio del procedimiento sancionador. Este alegato fue desestimado, puesto que constaba en el expediente que el Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia, con propuesta de imposición de sanción, se intentaron notificar en dos ocasiones en el domicilio de la recurrente.

Al no encontrarse en la dirección en ninguna de las dos ocasiones se dejó aviso de llegada en el buzón sin que la recurrente pasara a recogerlo de la oficina de correo. En este sentido, se publicó en el "Boletín Oficial del Estado", citación para notificación por comparecencia, sin que la interesada compareciera en el plazo de 15 días naturales contados desde el siguiente a la publicación del citado, dándose la notificación del acto administrativo por producida.

Finalmente, recuerda el TSJ, que la normativa considera que son autores de la infracción los titulares de los vehículos, salvo que se pruebe que hubiese un contrato de alquiler o que se lo hubieran sustraído y se cometiera la infracción en ese período. En este caso el vehículo se había dejado a otra persona, sin embargo, no le fue sustraído ni estaba alquilado, por lo que es el titular del mismo el que incurre en la responsabilidad.

III. Doctrina administrativa

1. Tribunal Económico Administrativo Central. Vocalía 8ª. Resolución 04616/2015 de 25 de septiembre de 2018.

Impuestos especiales – Incumplimientos formales – Efectos en la aplicación de exenciones y tipos reducidos – Cambio de criterio.

La entidad B, S.A., que tiene por objeto social la fabricación de productos químicos, utiliza alcohol sin desnaturalizar para la fabricación de un producto X.

El Departamento de Aduanas e II.EE. autorizó el derecho a devolución del impuesto especial soportado por la cantidad de 3.300 hectolitros de alcohol.

En una comprobación posterior, resultó que la Sociedad había solicitado la devolución del impuesto en relación con 9.984 hectolitros de alcohol.

La inspección consideró que la superación del límite de la autorización concedida suponía un incumplimiento de los requisitos fijados para la obtención de la devolución por lo que procedió a regularizar el exceso (6.8816 hectolitros).

A la luz de la doctrina contenida en la sentencia dictada por el Tribunal Supremo de 27 de febrero de 2018 (recurso 914/2017) que, a su vez, se basa en los criterios del TJUE contenidos en varias sentencias (asuntos C-418/14 y C-151/16), el TEAC modifica su criterio.

Así, según el nuevo criterio, la superación de la previsión de consumo de alcohol no debe dar lugar por si solo a la exigencia del impuesto especial, sino que resulta necesario analizar las circunstancias de cada caso para determinar si se ha producido un uso irregular de los productos.

En el presente caso, dado que simplemente se produjo una superación de la cantidad de alcohol inicialmente comunicada pero no un uso irregular, el TEAC estima las pretensiones de la recurrente y anula el acto administrativo impugnado

2. Dirección General de Tributos. Contestación nº 2437-18, de 11 de septiembre de 2018.

Impuestos especiales – Impuesto sobre hidrocarburos – Posibilidad de realizar, sin liquidación previa del Impuesto sobre Hidrocarburos, la exportación de los referidos productos de la tarifa 2ª del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Entidad dedicada a la actividad de almacenamiento, comercialización y distribución de productos químicos, tanto a granel como envasados, alguno de ellos incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos y considerado "producto sensible" conforme en el artículo 116 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Asimismo, la consultante es titular de un almacén fiscal y pretende exportar productos de la tarifa 2ª del Impuesto sobre Hidrocarburos que se encuentran en dicho almacén, con aplicación de la exención del impuesto prevista en el artículo 51.1 de la Ley de Impuestos Especiales.

En este sentido, la DGT aduce lo dispuesto en el artículo 13.5) del Reglamento de Impuestos Especiales que establece el supuesto excepcional de que el titular del almacén pueda solicitar a la oficina gestora que practique liquidación de las cuotas correspondientes a

productos que no incorporan trazadores, marcadores o desnaturalizadores que hayan entrado en el almacén fiscal con aplicación de una exención o un tipo reducido y no puedan ser enviados, por causas sobrevenidas, a destinos dentro del ámbito territorial interno para los que la Ley ha previsto la aplicación de dichos beneficios. Así, una vez ingresadas las cuotas, se podrá enviar los productos objeto de regularización a cualquier destino.

De esta manera, concluye la DGT los productos de la tarifa 2ª, incluidos los denominados "productos sensibles", recibidos en el almacén fiscal con aplicación de una exención, podrán ser enviados a cualquier destino, incluida la exportación, previa solicitud efectuada a la oficina gestora correspondiente al establecimiento, y liquidación e ingreso de las cuotas resultantes por la aplicación del tipo impositivo establecido para el epígrafe que corresponda a dicho producto en la tarifa 1ª.

Por último, entiende la DGT que, una vez realizada la exportación, o el envío a otras partes del territorio nacional donde no es de aplicación el Impuesto sobre Hidrocarburos, será de aplicación el supuesto general de devolución del impuesto pagado cuando se trata de la exportación de bienes por los que ya se ha devengado y satisfecho el impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1, letra a), del artículo 10 de la Ley de Impuestos Especiales.

A estos efectos de acuerdo con el artículo 7.1) del Reglamento de Impuestos Especiales, la devolución se incoará presentando una solicitud ajustada al modelo que se establezca por el Ministros de Hacienda y Administraciones Públicas dejándose constancia de la misma en el documento aduanero de exportación.

3. Dirección General de Tributos. Contestación nº V2903-18, de 12 de noviembre de 2018.

Posibilidad de introducir una bebida alcohólica por la que se ha devengado el impuesto especial en un depósito fiscal para su envío en régimen suspensivo a otro Estado miembro si el empresario no solicita o no obtiene la devolución del impuesto soportado en el ámbito territorial interno.

La entidad consultante, titular de un depósito fiscal en el cual se introducen bebidas alcohólicas, por las que ya se ha devengado el correspondiente impuesto especial dentro del ámbito territorial interno, con el fin de ser posteriormente enviadas, en régimen suspensivo, a otro Estado miembro de la Unión, plantea a la DGT la posibilidad de realizar dicha operación si el empresario no solicita o no obtiene la devolución del impuesto soportado en el ámbito territorial interno.

La DGT comienza citando el artículo 10 de la LIE la cual señala en su apartado c) que tendrán derecho a la devolución de los impuestos especiales de fabricación los empresarios que introduzcan productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno, en un depósito fiscal, con el fin de ser posteriormente enviados a otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea.

Así pues, el supuesto establecido en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 10 de la LIE es uno de los pocos casos en que se permite la entrada en depósitos fiscales de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que ya se hubiera devengado el impuesto, que deberán cumplir con el procedimiento reglamentario establecido en el artículo 8 del RIE.

En conclusión, esta Dirección General entiende que el procedimiento establecido dicho artículo no exige que el depositario autorizado deba asegurarse de que el empresario introductor de las bebidas alcohólicas en el depósito fiscal para su envío al depositario autorizado, al destinatario registrado o al destinatario registrado ocasional señalado, solicite la devolución del impuesto devengado.

4. Dirección General de Tributos. Contestación nº V2500-18, de 17 de septiembre de 2018.

Obligación que tendría el gestor que recupera el GLP de pagar el Impuesto sobre Hidrocarburos correspondiente a la extracción del GLP. Documentación necesaria para justificar la tenencia y movimientos del GLP recuperado.

En la presente contestación, la DGT se ha pronunciado sobre el siguiente supuesto de hecho:

Un gestor de residuos comercializa botellas de GLP. El GLP lo recibe con el Impuesto sobre Hidrocarburos repercutido por el sujeto pasivo, de lo que tiene justificación documental. Dicho gestor proyecta recuperar los restos de GLP que pudieran contener los envases de GLP depositados en vertederos y plantas de clasificación de residuos urbanos. La recuperación del gas se realizará mediante la extracción de los posibles restos de GLP contenidos en las botellas y su trasvase a contenedores de 900 litros de capacidad. Si el GLP recuperado cumple las especificaciones técnicas, se envasará de nuevo en botellas de menos de 3 kilogramos y se pondrá a la venta.

Comienza la DGT definiendo el término "extracción" definido en la Ley de Impuestos Especiales (LIE) como la extracción de crudo de petróleo, carbón y demás productos del subsuelo terrestre o del mineral en que

se presenten o a la extracción de una sustancia soluble de un disolvente, pero nunca a la extracción del producto de un depósito para introducirlo en otro.

En este mismo sentido, entiende la DGT que la operación que se pretende realizar tampoco puede considerarse obtención de GLP a partir de otros productos, ni total ni parcialmente, ni cabe calificarla de transformación, en la medida en que dicha operación no encaja en la definición de transformación recogida en el apartado 32 del artículo 4 de la LIE.

Continúa la DGT señalando que la recuperación del GLP contenido en los envases desechados que realizaría la consultante no es tampoco recuperación de un hidrocarburo usado, ya que el GLP que pudieran contener los envases recuperados por la empresa no ha sido utilizado como combustible, es decir, no se ha usado, si bien ha soportado el correspondiente impuesto especial.

De acuerdo con lo anterior, concluye la DGT que la consultante no está obligada a pagar el Impuesto sobre Hidrocarburos por el GLP recuperado y puesto nuevamente a la venta, en la medida en que el devengo del impuesto ya se produjo y la cuota correspondiente fue repercutida, sin que en las operaciones de recuperación del GLP señaladas se produzca una situación que pueda dar lugar al devengo por aplicación de alguno de los apartados del artículo 7 de la LIE.

En cuanto a la documentación necesaria para justificar la tenencia y movimiento del GLP recuperado, entiende la DGT que, las existencias y ventas del GLP que se ha adquirido y recibido para su comercialización con el Impuesto sobre Hidrocarburos repercutido por el sujeto pasivo o trasladado por el distribuidor mayorista, deberán estar justificadas con la documentación pertinente que acredite que el impuesto ha sido satisfecho.

Igualmente deberán estar justificadas las existencias y ventas del GLP recuperado, para lo que podrán admitirse los documentos de control y seguimiento para proceder a la retirada de residuos peligrosos y los libros de registro medioambiental que se exijan, de acuerdo con la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados y demás normativa que resulte de aplicación en la materia, como justificante de que el impuesto fue satisfecho en su momento.

Todo ello sin perjuicio de que la circulación comercial del GLP, en ambos casos, deba ir amparada por los documentos exigidos por la normativa de los impuestos especiales de fabricación.

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

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