



Diciembre 2016

Boletín de Aduanas, Impuestos
Especiales y Medioambientales

Deloitte Legal
Departamento de IVA, Aduanas e Impuestos Especiales

A. Boletín de Aduanas

Índice de contenido

I. Aspectos normativos en materia aduanera

1. Reglamento de ejecución (UE) 2016/1821 de la Comisión de 6 de octubre de 2016, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.
2. Conclusiones del Consejo sobre el seguimiento del código aduanero de la Unión.
3. Ecuador se suma al acuerdo comercial entre la UE y Colombia y Perú.
4. La Comisión Europea propone cambios en la legislación antidumping y antisubvenciones en la UE.
5. Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece un régimen de la Unión de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje, la asistencia técnica y el tránsito de productos de doble uso.
6. Reglamento (UE) 2016/2339 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016 que modifica el Reglamento (UE) nº 952/2016 por el que se establece el código aduanero de la Unión, en lo que se refiere a las mercancías que hayan abandonado temporalmente el territorio aduanero de la Unión por vía aérea o marítimo.
7. Publicación por la Organización mundial de las Aduanas (OMA) de la nueva versión del Sistema Armonizado (HS) de nomenclatura arancelaria.
8. La UE y Canadá firman su acuerdo de libre comercio.
9. Publicación del Reglamento (UE) nº 1063/2010 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2010, que modifica el Reglamento (CEE) nº 2454/93 por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

II. Jurisprudencia

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 15 de diciembre de 2016, asunto T-466/14.
2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sentencia de 21 de diciembre de 2016, asunto C-547/15.

3. Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 446/2016 de 31 de Mayo de 2016.
4. Tribunal Superior de Justicia de Madrid – Sentencia 1115/2016 de 27 de octubre de 2016, Sentencia 1136/2016 de 2 de noviembre de 2016, Sentencias 1199/2016 y 1200/2016 de 23 de noviembre de 2016.

III. Doctrina administrativa

1. Dirección General de Tributos. Contestación nº V3986-16, de 21 de septiembre de 2016.
2. Dirección General de Tributos. Contestación nº V3791-16, de 08 de septiembre de 2016.
3. Dirección General de Tributos. Contestación nº V4318-16, de 13 de enero de 2016.
4. Dirección General de Tributos. Contestaciones nº V4576-16, de 26 de octubre de 2016.

I. Aspectos normativos en materia aduanera

1. Reglamento de ejecución (UE) 2016/1821 de la Comisión de 6 de octubre de 2016, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

Como todos los años sobre las mismas fechas, la Comisión Europea publica la modernización 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.

2. Conclusiones del Consejo sobre el seguimiento del Código Aduanero de la Unión.

El 29 de febrero 2016 fueron publicadas en el Diario Oficial de la Unión Europea las conclusiones del Consejo sobre el seguimiento del Código Aduanero de la Unión (CAU). En sus comentarios el Consejo Europeo define y resume los diferentes objetivos del Ejecutivo y de los Estados miembros de la Unión en el proceso de implementación de la normativa aduanera entrada en vigor el 1 mayo 2016 y recuerda que el periodo transitorio de implementación del CAU se prolongara hasta **2020**.

El Consejo también subraya los objetivos que deben alcanzar la Comisión y los Estados miembros y sus autoridades aduaneras, entre los cuales se encuentran:

- La actualización y modernidad de las normas aduaneras europeas;
- La implementación del despacho centralizado y del procedimiento de autoevaluación introducidos por el CAU;
- El aumento de los beneficios de los operadores económicos autorizados (OEA);
- La armonización de disposiciones y procedimientos en los ámbitos aduanero y político;
- La transparencia, flexibilidad y eficiencia en el desarrollo de sistemas informáticos adaptados a las nuevas fórmulas previstas por el CAU.

Esas conclusiones tienen como objetivo final de recordar la finalidad de la implementación del Código aduanero de la Unión y la importancia de ahondar la colaboración entre las autoridades de los Estados miembros y los operadores económicos.

3. Ecuador se suma al acuerdo comercial entre la UE y Colombia y Perú

El 11 de noviembre de 2016 fue firmado, por Cecilia Malmström, Comisaria de Comercio, el Protocolo de Adhesión de Ecuador al Acuerdo de la UE con Colombia y Perú.

Gracias a este Acuerdo se eliminarán gradualmente los aranceles para todos los productos industriales y de la pesca, se incrementará el acceso al mercado ecuatoriano de los productos agrícolas europeos y se reducirán los obstáculos jurídicos y técnicos al comercio entre la UE y Ecuador.

Este acuerdo, vigente desde el 1 de enero de 2017, incluye también compromisos para aplicar los convenios sobre otros temas como los de los derechos laborales o de la protección del medioambiente.

Ecuador es el tercer miembro de la Comunidad Andina (junto con Colombia y Perú) a incluirse en el acuerdo comercial con la UE.

4. La Comisión Europea propone cambios en la legislación antidumping y antisubvenciones en la UE

El 9 de noviembre 2009 fue presentada por la Comisión Europea una propuesta de nuevo método de evaluación de las distorsiones del mercado en los terceros países. Este método tiene como objeto de garantizar que las importaciones en la UE se hagan en condiciones comerciales justas.

Siguiendo la legislación de la OMC, la UE puede imponer derechos antidumping o antisubvenciones a productos procedentes de terceros países si se demuestra por una investigación, que dichos productos entren en la UE a precios objetos de dumping o subvenciones estatales y perjudiquen la industria de la Unión.

De conformidad con las normas aplicables y aunque en circunstancias de mercados normales el dumping se calcule comparando el precio de exportación de un producto a la UE con los precios (o costes internos del producto) en el país exportador; en el caso de precios artificialmente bajos como consecuencia de intervenciones o subvenciones estatales, se permite utilizar **datos de otro país con economía de mercado** para calcular el dumping. Esta metodología de la "economía de no mercado" solo se puede utilizar en el caso de que los productos sean procedentes de países no miembros de la OMC.

En este sentido y teniendo en cuenta la situación en la que en algunos países miembros de la OMC los precios y costes internos puedan estar distorsionados por la interferencia del Estado, la Comisión propone los siguientes cambios en el método de cálculo del dumping:

- En cuanto existan distorsiones, se utilizarán otros valores de referencia que reflejen costes de producción y venta no distorsionados;

- A este respecto, la Comisión podría utilizar referencias comparativas, incluidos los datos de **un país adecuado con un nivel de desarrollo económico similar**.

Además, la Comisión se propone elaborar e incluir en toda investigación antidumping realizada, un informe describiendo las circunstancias del mercado en cualquier país o sector, como las distorsiones en vigor en dicho país o sector.

El contenido de dichos informes se podrá utilizar por la industria de la UE al presentar una denuncia o una solicitud de reconsideración durante un procedimiento antidumping.

La propuesta de modificación de la legislación será efectiva cuando el Parlamento Europeo y el Consejo la hayan adoptado.

5. Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece un régimen de la Unión de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje, la asistencia técnica y el tránsito de productos de doble uso

El 28 de septiembre 2016 fue publicada, por la Dirección General del Comercio de la Comisión Europea, la Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece un régimen de la Unión de control de las exportaciones, la transferencia, el corretaje, la asistencia técnica y el tránsito de productos de doble uso.

La propuesta, modificando el Reglamento 428/2009, tiene el propósito de apoyar los objetivos políticos generales de la Unión establecidos en el artículo 3 del Tratado de la Unión Europea, es decir, contribuir a *"la paz, la seguridad [...] el comercio libre y justo [...] y la protección de los derechos humanos"* y responder a las conclusiones del Consejo de 2013 sobre los nuevos retos que plantea la proliferación de armas de destrucción masiva (ADM).

Disposiciones específicas de la propuesta

Modernización de las actuales disposiciones de control

La propuesta prevé la modificación de diversas disposiciones de control a fin de clarificar simplificar y mejorar el marco reglamentario.

Introducción de la noción de "Seguridad humana"

La propuesta introduce el concepto de seguridad humana en el control de las exportaciones y establece nuevas disposiciones para un control eficaz de tecnologías de cibervigilancia específicas que puedan ser utilizadas indebidamente por el usuario final propuesto para dirigir o cometer violaciones graves de los derechos humanos.

Optimización de la arquitectura de la concesión de licencias de la UE

La propuesta define las autorizaciones y establece parámetros comunes para la concesión de licencias de exportación (por ejemplo, el periodo de validez), así como condiciones para el uso de las Autorizaciones generales de exportación de la UE (AGEUE).

Transferencias dentro de la UE

La propuesta revisa la lista de productos sujetos a control en la UE con el fin de centrar los controles en una lista actualizada de los productos más sensibles y teniendo en cuenta la evolución tecnológica y comercial. La propuesta también introduce una autorización general de transferencia para minimizar la carga administrativa y perturbaciones del comercio dentro de la UE así que garantizar la seguridad de las transferencias de los productos más sensibles.

Cooperación reforzada para la aplicación y el cumplimiento

Con el propósito de reforzar el intercambio de información entre las autoridades competentes y la Comisión, la propuesta introduce sistemas de expedición de licencias por vía electrónica y su interconexión con el sistema electrónico para productos de doble uso (DUES).

Convergencia de los controles universales

Los controles universales permiten el control de las exportaciones de tecnologías y de productos de doble uso en determinadas situaciones en las que se haya pruebas de que pueden utilizarse indebidamente. La propuesta prevé una clarificación y armonización de la definición y el alcance de los controles universales, para aplicarlos de manera uniforme en toda la UE

6. Reglamento (UE) 2016/2339 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016 que modifica el Reglamento (UE) nº 952/2016 por el que se establece el código aduanero de la Unión, en lo que se refiere a las mercancías que hayan abandonado temporalmente el territorio aduanero de la Unión por vía aérea o marítimo.

El día 14 de diciembre de 2016 se adoptó una nueva versión del Artículo 136 del CAU por el que se excluía la aplicación de las siguientes disposiciones a las mercancías que hayan abandonado temporalmente el territorio aduanero de la Unión y que circulen entre puertos o aeropuertos de la Unión:

- la obligación de presentar una declaración sumaria de entrada,
- la obligación de notificar la llegada de un buque marítimo o de una aeronave,

- la obligación de transportar las mercancías a determinados lugares y presentarles en aduana en el punto en que se hayan descargado o transbordado, así como
- las normas que regulan el depósito temporal.

A fin de garantizar *la efectividad de la vigilancia aduanera de las mercancías*, en la nueva versión del artículo 136 del CAU se incluye una distinción entre las mercancías no pertenecientes a la Unión, las mercancías cuyo estatuto debe probarse con arreglo al artículo 153 apartado 2) del CAU y, las mercancías de la Unión.

En este sentido, el nuevo artículo 136 del CAU prevé los siguientes tratamientos para cada tipo de mercancías que hayan abandonado temporalmente el territorio aduanero de la Unión por vía marítima o aérea:

- Para las mercancías no pertenecientes a la Unión y las mercancías cuyo estatuto debe probarse, solo se excluyeran la **obligación de presentar una declaración sumaria de entrada** y la **obligación de notificar la llegada de un buque marítimo o de una aeronave**;
- Para las mercancías de la Unión, también se excluyeran la **obligación de presentar las mercancías en aduana en el momento de la descarga o el transbordo así como la obligación de esperar la autorización antes de la descarga**.
- No obstante, se aplicara a todas las mercancías una obligación para la persona que introduce mercancías en el territorio aduanero de la Unión de transportarlas al lugar designado por las autoridades aduaneras, *de modo que se permita a estas comprobar, en caso necesario, si se trata o no de mercancías de la Unión*.

De conformidad con el Reglamento, el artículo 136 del CAU, se sustituye por el texto siguiente:

«Artículo 136

Mercancías que hayan abandonado temporalmente el territorio aduanero de la Unión por vía marítima o aérea

1. Los artículos 127 a 130 y el artículo 133 no se aplicarán en los casos en que las mercancías no pertenecientes a la Unión se introduzcan en el territorio aduanero de la Unión tras haber abandonado temporalmente dicho territorio por vía marítima o aérea y haber sido transportadas por vía directa sin escalas fuera del territorio aduanero de la Unión.

2. Los artículos 127 a 130 y el artículo 133 no se aplicarán en los casos en que las mercancías de la Unión cuyo estatuto aduanero de mercancías de la Unión deba probarse de conformidad con el artículo 153, apartado 2, se introduzcan en el territorio aduanero de la Unión tras haber abandonado temporalmente dicho territorio por vía marítima o aérea y haber sido transportadas por vía directa sin escalas fuera del territorio aduanero de la Unión.

3. Los artículos 127 a 130 y los artículos 133, 139 y 140 no se aplicarán en los casos en que las mercancías de la Unión que circulen sin alteración de su estatuto aduanero de conformidad con el artículo 155, apartado 2, se introduzcan en el territorio aduanero de la Unión tras haber abandonado temporalmente dicho territorio por vía marítima o aérea y haber sido transportadas por vía directa sin escalas fuera del territorio aduanero de la Unión.».

7. Publicación por la Organización mundial de las Aduanas (OMD) de la nueva versión del Sistema Armonizado (HS) de nomenclatura arancelaria

La OMD publicó, como todos los años, la modernización del Sistema Armonizado de nomenclatura arancelaria para adaptar su estructura con el objeto de incorporar las evoluciones tecnológicas y comercial así como facilitar un compromiso internacional para alinear las nomenclatura nacionales y regionales.

8. La UE y Canadá firman su acuerdo de libre comercio.

Con fecha 30 de octubre de 2016 la Unión Europea (UE) y Canadá firmaron un acuerdo de libre comercio conocido como CETA por sus siglas en inglés, Comprehensive Economic and Trade Agreement.

El pacto consiste en el mayor acuerdo comercial firmado hasta ahora por Bruselas, mediante el cual se reducen las tasas aduaneras para un gran número de productos, y se estandarizan las normas para favorecer los intercambios y las relaciones comerciales entre dos territorios altamente desarrollados.

El CETA entrará en vigor de forma provisional con el consentimiento del Parlamento Europeo a estos efectos, mientras que su aprobación definitiva solo será efectiva mediante la ratificación de los Parlamentos Nacionales de los Veintiocho, en un proceso que durará años.

9. Publicación del Reglamento (UE) nº 1063/2010 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2010, que modifica el Reglamento (CEE) nº 2454/93 por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

Con fecha 1 de enero de 2017 ha entrado en funcionamiento el nuevo sistema de registro de exportadores, que supondrá la desaparición de la emisión de los certificados de origen en relación con aquellos países con sistema de preferencias generalizadas, recayendo así la responsabilidad de la determinación del origen en aquellas empresas registradas en el nuevo sistema.

El Reglamento (UE) nº 1063/2010 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2010, que modifica el Reglamento (CEE) nº 2454/93, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario, introdujo importantes modificaciones en cuanto a las normas de determinación del origen respecto de aquellos países a los que les era de aplicación el sistema de preferencias generalizadas (SPG).

Dichos países son aquellos a los que la Unión Europea proporciona un acceso preferencial no recíproco al mercado comunitario de productos originarios en los mismos, cuyo resultado, a efectos de lograr una mejora en su propio desarrollo, es la exoneración total o parcial de los derechos arancelarios correspondientes.

Entre las modificaciones introducidas se incluyó un nuevo sistema de prueba del origen de aquellos productos que se acogerían a este beneficio arancelario (derivado de la importación procedente de países a los que les era de aplicación el SPG), si bien dicha medida no ha entrado en vigor hasta 1 de enero de 2017.

Si bien hasta ahora el sistema para determinar el origen preferencial de un producto consistía en la necesidad de obtener por parte del exportador un certificado de origen ("Certificado A"), mediante este nuevo sistema no será necesario obtener dicho certificado, sino que se requerirá que aquellos exportadores que vayan a exportar la mercancía procedente del país de origen beneficiario del SPG se registren en el nuevo sistema, de cara a certificar el origen de la mercancía con una mera anotación en la factura del producto que se vaya a importar, o en cualquier otro documento de naturaleza comercial que ampare el movimiento del producto.

Dichos operadores deberán rellenar y presentar por medios telemáticos un formulario conforme a lo establecido en los artículos 80,86 y anexo 22-06 del Reglamento de Ejecución (UE) nº 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) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece el Código Aduanero de la Unión, junto con determinada información en relación a la naturaleza de las operaciones a realizar y una descripción de los bienes a exportar (haciendo referencia a su clasificación arancelaria), tras lo cual, previo análisis por parte de las autoridades aduaneras de la información facilitada, se les concederá un número de registro de operador (NIO).

En el caso en el que un operador vaya a exportar desde un país con beneficio SPG y no esté registrado, no podrá ser de aplicación ninguna reducción arancelaria.

En particular respecto a la entrada en vigor de este sistema, si bien la misma se ha retrasado hasta 1 de enero de 2017, su aplicación se llevará a cabo de forma progresiva, resultando finalmente plena el próximo 30 de junio de 2020.

Así, debemos diferenciar tres grupos distintos de países a los que resulta de aplicación el SPG, con tres fechas de entrada de aplicación diferentes.

Grupo primero, cuya entrada en vigor se produce desde el 1 de enero de 2017, conviviendo durante un periodo de 12 meses la posibilidad de emitir Certificados A o de emitir el certificado en factura por el exportador registrado:

- Angola, Burundi, Bhutan, Democratic Republic of Congo, Central African Republic, Comoros, Congo, Cook Islands, Djibouti, Ethiopia, Micronesia, Equatorial Guinea, Guinea Bissau, India, Kenya, Kiribati, Laos, Liberia, Mali, Nauru, Nepal, Niue Island, Pakistan, Solomon Islands, Sierra Leone, Somalia, South Sudan, Sao Tomé & Príncipe, Chad, Togo, Tonga, Timor-Leste, Tuvalu, Yemen y Zambia.

Grupo segundo, cuya entrada en vigor se produce desde el 1 de enero de 2018, conviviendo durante un periodo de 12 meses la posibilidad de emitir Certificados A, o de emitir el certificado en factura por el exportador registrado:

- Afghanistan, Armenia, Bolivia, Ivory Coast, Eritrea, Gambia, Guinea, Malawi, Mozambique, Myanmar, Niger, Rwanda, Sri Lanka, Sudan, Swaziland, Syria y Tanzania.

Grupo tercero, con entrada en vigor desde el 1 de enero de 2019, conviviendo durante un periodo de 12 meses la posibilidad de emitir Certificados A, o de emitir el certificado en factura por el exportador registrado:

- Bangladesh, Benin, Burkina Faso, Cabo Verde, Cambodia, Haiti, Indonesia, Kyrgyz Republic, Lesotho, Madagascar, Mauritania, Mongolia, Nigeria, Paraguay, Philippines, Samoa, Senegal, Tajikistan, Uganda, Uzbekistan, Vanuatu y Vietnam.

A partir del 1 de enero de 2020, solo se podrán emitir certificados mediante el nuevo sistema REX.

II. Jurisprudencia

1. Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 15 de diciembre de 2016, asunto T-466/14.

Recurso presentado por el Reino de España contra la Comisión Europea por exigir de aquel una contracción a posteriori en los derechos de aduana.

El recurso que da origen a esta sentencia, se ha presentado en el marco de un litigio entre las autoridades aduaneras de España y la Comisión por exigir la realización de una contracción a posteriori en operaciones de importación donde se aplicó un tratamiento arancelario preferencial que devino incorrecto.

Con respecto al litigio principal, un grupo multinacional conservero realizó diversas operaciones de importación en España de productos procedentes del atún con origen declarado en la República del Salvador solicitando así la aplicación del sistema de preferencias arancelarias generalizadas.

La Aduana de España en el momento de la entrada de los bienes revisó la documentación aportada y los certificados de origen expedidos por la Administración de Aduanas salvadoreña y decidió aplicar la preferencia arancelaria. En este escenario, la Comisión le reclama al Reino español dicho tratamiento arancelario alegando que debieron efectuar una contracción a posteriori ya que los buques de pesca utilizados tenían doble pabellón y, de acuerdo con la norma vigente, aquellos productos de la pesca que hayan sido capturados en buques con doble nacionalidad se considerarán de origen incierto y, por ende, no cabra aplicar ningún beneficio arancelario.

Ante esta situación, el Reino español pretende hacer valer el artículo 220, apartado 2 del CAU que dispone que no cabrá contracción a posteriori cuando los errores cometidos provengan de un error por parte de la Administración que emite el certificado y que el exportador no pudiera razonablemente conocer de acuerdo con un nivel de debida diligencia.

El Tribunal comunitario si bien comienza dando la razón al Reino de España en cuanto a que la autoridad aduanera del Reino del Salvador cometió un error al expedir el "modelo A" de origen, también es cierto, señala el Tribunal, que tanto exportador como deudor forman parte de un grupo de dimensión internacional en el ámbito de la pesca con muchos años de experiencia en el sector que en todo caso deben conocer el precepto señalado y, por consiguiente, no es razonable entender que desconocían que los buques contaban con doble pabellón y que ello anulaba el posible origen salvadoreño de las mercancías.

En virtud de lo anterior, el Tribunal desestima el recurso planteado por el Reino de España al considerar que no se cumplen los requisitos del citado artículo 220 del CAU y que, por ende, procedía la contracción a posteriori de la deuda minorada incorrectamente.

2. Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sentencia de 21 de diciembre de 2016, asunto C-547/15.

Procedimiento prejudicial – Código aduanero comunitario – Reglamento (CEE) nº 2913/92 – Artículo 96 – Régimen de tránsito externo – Concepto de transportista – Falta de presentación de las mercancías en la oficina de aduana de destino – Responsabilidad – Subcontratista del transporte que entrego las mercancías al transportista principal en la zona de estacionamiento de la oficina de aduana de destino y volvió a hacerse cargo de dichas mercancías para realizar un trayecto posterior.

La petición de decisión prejudicial, que da origen a esta sentencia, se ha presentado en el marco de un litigio entre Interservice d.o.o. Koper y el Sr. Sandor Horváth relativo a la recuperación de derechos de aduana que la primera pagó a las autoridades aduaneras eslovenas, en calidad de "obligado principal", tras la sustracción a la vigilancia aduanera de las mercancías que el Sr. Sandor Horváth transportaba en régimen de tránsito comunitario externo, en calidad de subcontratista del transporte.

Concretamente se ha planteado al Tribunal que dilucide si el concepto de transportista, que tiene la obligación de presentar las mercancías intactas en la oficina de aduana de destino (Art. 96, apartado 2, del Código aduanero) debe interpretarse en el sentido de que designa a cualquier persona, incluido el subcontratista del transporte que lleve a cabo el transporte efectivo de las mercancías en régimen de tránsito comunitario externo.

La segunda cuestión prejudicial que pregunta la Kúria (Tribunal Supremo, Hungría) al Tribunal es si el citado artículo 96, apartado 2 debe interpretarse en el sentido de que un subcontratista del transporte que, por una parte, entrego las mercancías, acompañadas del documento de tránsito, al transportista principal en la zona de estacionamiento de oficina de aduana de destino y, por otra, se hizo cargo nuevamente de esas mercancías para realizar un trayecto posterior, tenía la obligación de cerciorarse de que esas mercancías habían sido presentadas en la oficina de aduana de destino y puede considerarse responsable de esa falta de presentación.

En este sentido, el Tribunal, siguiendo las conclusiones del Abogado General, concluye que:

- El concepto de transportista debe interpretarse en el sentido de que designa a cualquier persona que lleva a cabo el transporte efectivo de las mercancías en régimen de tránsito comunitario externo y haya aceptado el transporte sabiendo que están bajo ese régimen; y que
- En la situación del litigio, el subcontratista del transporte no tenía la obligación de cerciorarse de que esas mercancías habían sido presentadas en la oficina de aduana de destino y únicamente puede

considerarse responsable de esa falta de presentación si, **en el momento en que volvió a hacerse cargo de las mercancías, sabía que el régimen de transito no había finalizado de manera regular.**

3. Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, Sentencia 446/2016 de 31 de Mayo de 2016.

Reembolso del impuesto a la importación.

El objeto que motiva la presentación del recurso contencioso-administrativo ahora juzgado se centra en que la reclamante, actuando como representante aduanero de la mercantil importadora, pretendió que la Administración le pagara el IVA satisfecho por la importación en cuestión en base a la Disposición adicional única de la Ley 9/1998, de 21 de abril.

La devolución fue denegada alegando la autoridad aduanera competente que el pago por el IVA a la importación no había sido efectuado realmente por el representante aduanero sino por una entidad mercantil tercera que, a su conocimiento, nada tiene que ver con su representante aduanero.

En función de los hechos anteriores, el Tribunal comienza recordando que la facultad para reclamar el IVA, según dispone la norma antes mencionada, recae exclusivamente sobre el importador o en su sobre el agente de aduanas o persona o entidad que haya actuado en nombre propio y por cuenta del importador.

Continúa el Tribunal señalando que, por consiguiente la facultad de reclamar dicho IVA a la importación es de estos agentes y personas y no de cualquiera; no se instaura un régimen general utilizable por cualquier tercero sino que se trata de una singularidad en favor de aquellas personas que actúan con la Administración Aduanera por cuenta de terceros con la finalidad, precisamente, de evitar posible perjuicios al importador sobre la base de que exista una perfecta identificación por parte de la Aduana entre el pagador y el importador.

Dicho lo anterior, concluye el Tribunal que resulta ajenas al derecho de reembolso las relaciones que pueda tener el representante aduanero que figura en el DUA con personas distintas al importador. En este sentido, no le consta al Tribunal que exista ninguna relación jurídica entre la pagadora y la entidad recurrente más allá de la supuesta vinculación que no ha sido aún justificada. A mayor abundamiento añade el Tribunal que no le consta ni si quiera que la parte pagadora haya renunciado a su derecho de reembolso sobre la cantidad reclamada.

En virtud de todo lo anterior, el Tribunal acaba fallando que no puede entender demostrada tal relación entre la parte pagadora e importador y que, por ende, desestima el recurso contencioso-administrativo presentado por la parte recurrente.

4. Tribunal Superior de Justicia de Madrid – Sentencia 1115/2016 de 27 de octubre de 2016, Sentencia 1136/2016 de 2 de noviembre de 2016, Sentencias 1199/2016 y 1200/2016 de 23 de noviembre de 2016.

Tráfico exterior – Clasificación arancelaria monitores de LED.

La cuestión de fondo objeto de controversia en el presente recurso se centra en la clasificación arancelaria de determinados proyectores LED importados a las que la Inspección les asigna la subpartida 8528.59.80.00 (arancel de 14%), mientras que las entidades reclamantes consideran, por el contrario, que la partida correcta es la 8528.51.00.90 (arancel de 0%).

La mercancía importada se trata de pantallas modulares de LED compuestas por varios módulos cada uno de los cuales mide 57,6x 57,6x10 c. Cada placa contiene diodos led smd 3 en 1 con un brillo superior a 1800cd/m² y una frecuencia de refresco de 3000 hz, incluyen los dispositivos de electrónicos de control y un procesador de vídeo que acepta diversas señales de entrada así como el procesador de señales que hace posible la distribución de la señal de entrada a los píxeles de la pantalla (ZDEC V8) estando diseñada para la visualización desde 2 a 120 metros en interiores.

Las entidades recurrentes clasificaron la mercancía en la subpartida 8528.51.00.90 *"Monitores y proyectores, que no incorporen aparato receptor de televisión; aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado. - De los tipos utilizados exclusiva o principalmente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos de la partida 84.71. - Los demás"*.

Por otro lado, la Administración consideró que éstos debían de clasificarse en la subpartida 8528.59.80.00 de la Nomenclatura Combinada *"Monitores y proyectores, que no incorporen aparato receptor de televisión; aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado. - Los demás"* (de Los demás) ya que entiende que no se trata de monitores de los utilizados exclusiva o principalmente con un sistema automático de procesamientos de datos de la partida 8471, ya que pueden recibir señales de diferentes dispositivos.

En primer lugar, el TSJ de Madrid hace un breve repaso de la jurisprudencia del TJUE en relación con la clasificación arancelaria de las mercancías. En este sentido se recuerda que:

- El criterio decisivo para la clasificación arancelaria de las mercancías debe buscarse, por lo general, en sus características y propiedades objetivas.
- El destino del producto puede constituir un criterio objetivo en materia de clasificación arancelaria siempre que sea inherente a dicho producto.
- Cuando la característica objetiva de un producto sea verificable en el momento del despacho en aduanas, la circunstancia de que pueda considerarse que dicho producto vaya a destinarse también a otros usos no puede excluir su calificación jurídica para la interpretación de la nomenclatura combinada.
- Los títulos de las secciones, de los capítulos o de los subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección o de capítulo.
- La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico.
- Una IAV sólo resulta vinculante para las autoridades aduaneras cuando la invoca su titular o el representante de éste. No obstante, según jurisprudencia del TJUE, un órgano jurisdiccional que conoce de un litigio relativo a la clasificación aduanera de una mercancía y al consiguiente pago de los derechos de aduana puede tomar en consideración como prueba una IAV emitida a favor de un tercero.

Sentado lo anterior, el TSJ de Madrid entra a analizar las diferentes partidas arancelarias propuestas para las pantallas LED.

La composición de la posición arancelaria 8528.51.00.90 (partida propuesta por las recurrentes) es la siguiente:

- *"Máquinas, aparatos y material eléctrico, y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos",*
- *"Monitores y proyectores, que no incorporen aparato receptor de televisión; aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado",*
- *"de los tipos utilizados exclusiva o principalmente en un sistema automático para tratamiento o procesamiento de datos de la partida 8471",*
- 8528.51.00.90 *"las demás"*.

III. Doctrina administrativa

1. Dirección General de Tributos. Contestación nº V3986-16, de 21 de septiembre de 2016.

Régimen de admisión temporal

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

La consultante es una sociedad mercantil dedicada al arrendamiento de grúas móviles autopropulsadas que ha enviado una grúa a Senegal por el período de tiempo necesario para la finalización de unos trabajos. No obstante, una vez en Senegal, una empresa senegalesa pretende la adquisición de dicha grúa.

La entidad consultante se cuestiona acerca de la localización de la operación de venta de la grúa, obligación de expedir factura así como de los trámites aduaneros que deben seguirse para ultimar dicha operación.

La DGT, en su contestación, comienza analizando el tratamiento a efectos del IVA de la operación objeto de consulta. En este sentido, señala el Centro Directivo que la transmisión de la grúa se efectúa una vez ésta se encuentra en territorio senegalés con lo que la puesta a disposición de la misma no ha requerido la expedición o transporte de la misma lo que implica que dicha operación no se localizará en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por otra parte, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 3.b) artículo 2.1 del Reglamento 1619/2012 que regula las obligaciones de facturación, en la medida en que la sede de actividad económica de la consultante se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto, como parece inferirse, y dado que la operación de entrega de la grúa se entiende realizada fuera de la Comunidad, la consultante habrá de expedir la correspondiente factura de conformidad con lo dispuesto en el citado Reglamento.

Finalmente, en lo que respecta a las obligaciones aduaneras surgidas por la salida de la grúa del territorio aduanero de la Comunidad, la DGT concluye lo siguiente:

La entidad consultante envió una grúa a Senegal cuya importación en dicho país tercero se acogió al régimen de "admisión temporal", lo que en el territorio aduanero de la Unión podría equivaler al régimen de importación temporal.

En este sentido y dado que la grúa parece ser quedar finalmente destinada a la venta en Senegal y no ser reintroducida en la UE, el apartado 2 del artículo 337 del Reglamento de Ejecución (UE) 2015/2447 de la Comisión faculta al exportador en estos casos a presentar una declaración de exportación a posteriori, en sustitución de la original, en la aduana de exportación.

En consecuencia, la consultante deberá presentar una declaración de exportación a posteriori.

2. Dirección General de Tributos. Contestación nº V3791-16, de 08 de septiembre de 2016.

Tributación del servicio de transporte.

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

La consultante es una sociedad mercantil establecida en el territorio de aplicación del Impuesto que contrata con un transitario, también establecido en dicho territorio y con oficina en la India, el transporte marítimo de una mercancía desde la India hasta Perú sin que el medio de transporte haga en ningún momento escala en el territorio de aplicación del impuesto. El servicio se presta a través de la oficina con la que el transitario cuenta en la India.

La entidad consultante se cuestiona acerca de la localización y tratamiento de la operación a efectos del IVA. Igualmente se pregunta sobre las implicaciones que esta operación tiene a efectos aduaneros.

En su contestación, la DGT comienza analizando la localización de la operación según lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley 37/1992 del IVA. De acuerdo con dicho artículo, las prestaciones de servicios se entenderán localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando el destinatario del servicio disponga de un establecimiento permanente en dicho territorio. En consecuencia, señala la DGT, los servicios prestados por el transitario quedarán localizados efectivamente en el territorio de aplicación del Impuesto.

En segundo lugar debe analizarse sobre quién recae la figura del sujeto pasivo del Impuesto. Para esta segunda cuestión, el Centro Directivo se remite a la jurisprudencia comunitaria para analizar la figura del sujeto pasivo y, en particular al Reglamento de Ejecución 282/2011 que en su artículo 53 establece:

“Para la aplicación del artículo 192bis de la Directiva 2006/112 solo se tomará en consideración el establecimiento permanente que tenga el sujeto pasivo cuando se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan realizar la entrega de bienes o la prestación de servicios en la que intervenga”.

Adicionalmente, el artículo 54 del Reglamento establece que:

"Cuando un sujeto pasivo haya establecido la sede de su actividad económica en el territorio de aplicación del Estado miembro en el que se adeude el IVA, el artículo 192bis de la Directiva no será de aplicación, intervenga o no tal sede en la entrega de bienes o la prestación de servicios que efectúe desde ese Estado miembro".

De acuerdo con lo anterior, aún en el caso de que el transitario haya prestado servicios de transporte marítimo desde su oficina de la India, en la medida que éste tenga en el territorio de aplicación del impuesto la sede de actividad económica, tal y como parece inferirse del escrito de consulta, será el transitario a quien corresponda la condición de sujeto pasivo.

En lo que respecta al tratamiento a efectos del IVA, faltaría por analizar si el servicio prestado por el transitario debe beneficiarse de la exención contenida en el artículo 21.5º de la ley del impuesto que establece que los servicios relacionados con las exportaciones podrán quedar exentos siempre que se cumplan los requisitos previstos en este artículo y en el artículo 9 del Reglamento que desarrolla el Impuesto.

No obstante lo anterior, aclara la DGT que para que exista una exportación según la normativa aduanera comunitaria deben darse las siguientes circunstancias:

- Que se trate de mercancía de la UE.
- Que las mercancías salgan del territorio aduanero de la Unión.

De acuerdo con el caso planteado por la entidad consultante, las mercancías serían expedidas desde la India hasta Perú, por lo tanto no cabe hablar aquí de exportación en los términos descritos por la Ley del IVA y, por ende, el servicio prestado por el transitario quedará sujeto y no exento del IVA.

Concluye la DGT que desde un punto de vista estrictamente aduanero, no habrá ninguna implicación debido a que la mercancía no llega a introducirse en el territorio aduanero de la Unión.

3. Dirección General de Tributos. Contestación nº V4318-16, de 13 de enero de 2016.

Exención – Servicios relacionados con la exportación.

A partir del siguiente supuesto de hecho, la DGT ha analizado la posibilidad de aplicar la exención establecida en el artículo 21, apartado 5º, de la Ley del IVA:

“Una empresa española recibe de una entidad establecida en territorio de aplicación del Impuesto servicios de asistencia técnica y coordinación para una misión comercial en Suiza”.

En primer lugar, la DGT, tras analizar los requisitos dispuestos en el artículo 21, apartado 5º de la Ley del IVA, así como su correspondiente desarrollo reglamentario (art. 9, apartado 1, número 5º, del Reglamento de IVA), dispone que la exención recogida en el referido artículo no será de aplicación a los servicios descritos en el supuesto de hecho planteado por la consultante.

En este sentido, matiza que al no cumplirse el requisito de ser prestados a partir del momento en que los bienes se expidan directamente fuera del territorio de la Comunidad o a un o a un punto situado en zona portuaria, aeroportuaria o fronteriza para su inmediata expedición fuera de dicho territorio, la referida exención no es de aplicación.

Por otro lado, en relación a la exención recogida en el apartado 6 del artículo 21 previamente citado, la DGT concluye que pese a que ésta es aplicable a los servicios de intermediación en operaciones concretas de exportación de bienes consistentes en poner en contacto al exportador español con el adquirente extranjero, no será de aplicación a los servicios de asistencia o coordinación expuestos por la consultante.

Por último, la DGT recuerda que los criterios anteriormente expuestos ya fueron establecidos por ese Centro Directivo en su resolución 0799-98.

4. Dirección General de Tributos. Contestaciones nº V4576-16, de 26 de octubre de 2016.

Aplicación de la inversión del sujeto pasivo del artículo 84.Uno.2º, apartado g).

En la presente contestación, la DGT se ha pronunciado sobre el tratamiento que debe recibir, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, las entregas de relojes inteligentes con o sin tarjeta SIM, en el siguiente supuesto de hecho:

La entidad consultante se dedica a la importación de productos tecnológicos (móviles, accesorios de móviles, relojes inteligentes, etc...) de China para su posterior venta en España.

La DGT inicia su análisis señalando que, en virtud del artículo 84.Uno.2º, apartado g) de la Ley de IVA, serán sujetos pasivos del Impuesto los empresarios o profesionales destinatarios de entregas de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles, tabletas digitales, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el destinatario sea un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.
- Que el destinatario sea un empresario o profesional distinto de los referidos en el punto anterior, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes efectuadas al mismo, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el IVA. (En caso que queden documentadas en más de una factura, deberá quedar acreditado que se trata de una única operación).

Por otro lado, la DGT añade que el Anexo de la Ley de IVA, dispone en su apartado décimo que se considerará teléfonos móviles (celulares) y los de otras redes inalámbricas los productos clasificados en el código de la Nomenclatura Combinada siguiente: NCE 8517 12.

En consecuencia con lo anterior, la DGT concluye que, sólo se aplicará la regla de inversión del sujeto pasivo contemplada en el artículo 84 de la Ley de IVA, cumpliéndose los requisitos señalados, en las entregas de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, en ningún caso en relación con las entregas de relojes inteligentes objeto de consulta.

B. Boletín de Impuestos Especiales y Medioambientales

Índice de contenido

I. Normativa

- 1. Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social**

II. Jurisprudencia en materia de Impuestos Especiales y medioambientales

- 1. Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso. Sentencia de 10 de noviembre de 2016. Nº recurso 634/2015**

III. Doctrina administrativa en materia Impuestos Especiales y medioambientales

- 1. Dirección General de Tributos. Contestaciones nº V4224-16, V4225-16 y V4226-16 de 3 de octubre de 2016.**
- 2. Dirección General de Tributos. Contestación nº V4473-16, de 18 de Octubre de 2016.**

I. Normativa

1. Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Con fecha de 3 de diciembre de 2016, se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Este Real Decreto-ley incluye un conjunto de medidas tributarias dirigidas fundamentalmente a incrementar la recaudación, afectando principalmente al Impuesto sobre Sociedades, aunque también a otras figuras impositivas o de alcance más general, como la eliminación de la posibilidad de obtener el aplazamiento o fraccionamiento de determinadas obligaciones tributarias, entre otras disposiciones.

A continuación nos referiremos a las principales medidas tributarias en materia de Impuestos especiales:

2. Impuesto sobre Productos Intermedios e Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

Según se indica en la Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley, se incrementa, con efectos desde el 3 de diciembre de 2016, en un 5% la fiscalidad que grava el consumo de los productos intermedios y del alcohol y de las bebidas derivadas tanto en la Península como en las Islas Canarias, al objeto de reducir la diferencia existente con la fiscalidad del resto de Estados miembros.

3. Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

Con la finalidad de alcanzar de forma progresiva un mayor equilibrio entre el elemento porcentual del impuesto vinculado al precio en relación con el elemento específico determinado por unidad de producto, conforme se indica en la Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley, se incrementa, con efectos desde el 3 de diciembre de 2016, el peso del componente específico frente al componente ad valorem, a la vez que se efectúa el consiguiente ajuste en el nivel mínimo de imposición, tanto para cigarrillos como para picadura para liar.

II. Jurisprudencia en materia de Impuestos Especiales y medioambientales

1. Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso. Sentencia de 10 de noviembre de 2016. Nº recurso 634/2015

Impuesto Sobre Ventas de Determinados Hidrocarburos - Responsabilidad patrimonial del Estado por daños y perjuicios - Indemnización.

La presente sentencia contesta al recurso de casación interpuesto contra el Acuerdo de Ministros de 27 de febrero de 2015 por el que se desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial formulada por los daños y perjuicios derivados de la aplicación del Impuesto Sobre Ventas de Determinados Hidrocarburos creado por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre.

Pues bien, el debate procesal tratado en el recurso del que trae causa esta sentencia, se ha suscitado en idénticas circunstancias a las planteadas en los recursos 12/2015, 194/2015, 195/2015, 217/2015, 241/2015, 244/2015, 251/2015 y 258/2015, también interpuestos contra el Acuerdo de Ministros mencionado en el párrafo precedente.

En los casos señalados, el Tribunal Supremo dictó sentencias estimatorias con fechas 18 y 24 de febrero de 2016. Por lo tanto, en el presente caso el principio de igualdad en la aplicación de la ley obliga este Tribunal a llegar a igual pronunciamiento con sustento en los mismos razonamientos jurídicos.

En base a lo anterior, en estas circunstancias el Tribunal Supremo señala que la respuesta no puede ser distinta a la dictada en las sentencias señaladas. Por lo que el Alto Tribunal se limita a transcribir el fundamento de derecho decimoquinto de la sentencia recaída en el recurso nº 195/2015, del siguiente tenor:

"DÉCIMO QUINTO.- La determinación de la indemnización

Los razonamientos anteriores nos conducen a la estimación del recurso contencioso administrativo. En consecuencia, la Administración General del Estado deberá indemnizar a la parte recurrente en la cantidad resultante de la aplicación de las siguientes bases.

A) La indemnización se integra por la suma de todas las cantidades abonadas durante la vigencia del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos contrario al Derecho de la Unión Europea, y reclamadas en el presente recurso contencioso administrativo.

B) La cantidad anterior únicamente podrá verse minorada con las cantidades que, en el momento de efectuarse el pago de la indemnización por responsabilidad, la parte recurrente ya hubiera percibido, por devolución de ingresos indebidos, respecto de ese mismo impuesto contrario al Derecho de la Unión Europea y ejercicios.

C) También podrá minorarse la citada suma por las cantidades que, en el momento de efectuarse el pago de la indemnización por responsabilidad, la recurrente ya hubiera percibido por las devoluciones del tramo autonómico respecto del gasóleo profesional, respecto de ese mismo impuesto y ejercicios.

D) Se abonarán los intereses legales de la cantidad reclamada una vez restadas, en su caso, las cantidades recibidas por devolución de ingresos indebidos o respecto del gasóleo profesional (apartados B y C), desde el día de la presentación de la reclamación hasta la fecha de notificación de esta sentencia. Con aplicación, a partir de ese momento, de lo dispuesto en el artículo 106.2 de la LJCA.”

A consecuencia de lo anterior, el Tribunal Supremo determina que en el caso presente ha de mantenerse la determinación de la indemnización reproducida líneas arriba, por entender la Sala que aquélla satisface materialmente la pretensión deducida por la parte actora y respeta en mayor medida la aplicación del principio antes citado, en el que descansa la decisión de este recurso.

Por ello, en base a lo expuesto, la Sala decide estimar el recurso contencioso-administrativo, interpuesto contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de 27 de febrero de 2015 por el que se desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial formulada por los daños y perjuicios derivados de la aplicación del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos creado por la Ley 24/2001, anulando la expresada resolución por su disconformidad a Derecho. En consecuencia, la Administración General del Estado deberá indemnizar al recurrente en la cantidad reclamada en el presente recurso.

II. Doctrina administrativa en materia Impuestos Especiales y medioambientales

1. Dirección General de Tributos. Contestaciones nº V4224-16, V4225-16 y V4226-16 de 3 de octubre de 2016.

Impuesto Especial de la Electricidad - Sujeción al Impuesto.

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

Las entidades consultantes manifiestan que son titulares, cada una, de una planta solar fotovoltaica de potencia nominal de 100 kilovatios (kW) que forman parte de una agrupación de 1,5 megavatios (MW), cuya puesta en servicio fue autorizada en virtud de Resolución Administrativa del año 2008. La agrupación se completa con otras 8 plantas, todas de potencia nominal de 100 kW. La mayor parte de la energía producida en las plantas se vende a una empresa distribuidora y el resto se destina al consumo en las propias instalaciones fotovoltaicas para la generación de la energía eléctrica.

Comienza la DGT el análisis del supuesto de hecho objeto de consulta mediante la alusión al artículo 92 de la LIE, donde se establecen los supuestos de sujeción al Impuesto Especial de la Electricidad.

En particular, señala la DGT que, en relación con la venta de la energía eléctrica producida a una empresa distribuidora, las consultantes no están realizando hecho imponible alguno, ya que éste se produciría si el suministro de la energía eléctrica producida se lo realizase directamente a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo. Por otro lado, en cuanto al consumo por las consultantes de la energía eléctrica producida en sus instalaciones, la DGT entiende que se realiza el hecho imponible recogido en la letra b) del apartado 1 del artículo 92 de la LIE.

No obstante, de acuerdo con el artículo 93 de la LIE, la DGT indica que, siendo la potencia total del conjunto de generadores que conforman la agrupación fotovoltaica superior a 100 kW, las consultantes no podrán acogerse al supuesto de no sujeción establecido en dicho artículo, ostentando, por tanto, la condición de contribuyentes a los efectos del Impuesto.

Por otra parte, cabe analizar determinados supuestos de exención regulados en la LIE. Así, en relación al apartado 5 del artículo 94 de la LIE, la Orden HAP/2489/2014 establece que, para poder beneficiarse de la exención, la consultante debe estar dada de alta en el CIE en la clave de actividad "LO: fábricas de electricidad en régimen retributivo específico". Además, la citada orden dispone que los obligados a obtener un CIE incluidos en el artículo 1.3 de esta orden que ya dispongan de un CAE en el Impuesto sobre la Electricidad, sin que para su obtención hubieran tenido que comunicar el porcentaje de energía eléctrica que en cada suministro va a ser consumida en la actividad que cumple los requisitos para la aplicación del beneficio fiscal, deberán comunicar este dato a su correspondiente oficina gestora antes del 1 de octubre de 2015.

No obstante lo anterior, los mencionados obligados tributarios que no hubieran tenido que comunicar el punto de suministros de energía eléctrica, ni el porcentaje de energía eléctrica que en cada suministro va a ser consumida en

la actividad que cumple los requisitos para aplicar el beneficio fiscal, deberán comunicar dichos datos a su correspondiente oficina gestora antes del 1 de octubre de 2015.

Por tanto, aunque las consultantes fueran a 31 de diciembre de 2014 titulares de un CAE, si no realizaron la comunicación en plazo a la oficina gestora del CUPS o del citado porcentaje, no fue posible la conversión de oficio y resultarán obligadas a solicitar un nuevo CIE para poder gozar de las exenciones reguladas en el artículo 94.5 y 94.7 de la LIE.

Por último, dicho Centro Directivo señala que, al tener las consultantes la condición de contribuyentes, deberán presentar la correspondiente autoliquidación (modelo 560), teniendo este último una periodicidad trimestral, exceptuando a aquellos contribuyente cuyo período de liquidación en el ámbito del IVA sería, atendiendo al volumen de operaciones u otras circunstancias previstas en la normativa de dicho impuesto, mensual, en cuyo caso será también mensual el período de liquidación de este impuesto.

2. Dirección General de Tributos. Contestación nº V4473-16, de 18 de Octubre de 2016.

Tipo impositivo aplicable, tanto a efectos de IIEE como a efectos de IVA, a las entregas de combustible y el negro de humo derivado de la valorización de neumáticos fuera de uso y al transporte de los mismos al cliente.

Por medio de esta contestación, la DGT se ha pronunciado sobre el tipo impositivo aplicable a las entregas de combustible y el negro de humo derivado de la valorización de neumáticos fuera de uso y al transporte de los mismos al cliente, en relación con el siguiente supuesto de hecho:

"La entidad consultante tiene una planta de valorización de neumáticos fuera de uso (NFU). Una vez valorizados dichos neumáticos, la consultante vende el combustible y el negro de humo obtenido de dicha valorización".

En lo que respecta a las implicaciones existentes a efectos de IIEE, y con respecto al combustible al que se hace referencia en el supuesto de hecho, la DGT señala que la consultante en cuestión está inscrita en el registro territorial de impuestos especiales con un código CAE de clave H0, lo que implica que el establecimiento donde se obtiene el combustible tiene la consideración de "fábrica" en el marco del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Asimismo señala que la entidad consultante está elaborando un producto que se encuentra en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos (artículo 46 de la LIE), que se utiliza como combustible y al que, en el momento del devengo, se le deberá aplicar el tipo de gravamen que corresponda de los establecidos en el artículo 50 de la LIE, en función del epígrafe fiscal en que figure clasificado dicho combustible.

En lo que se refiere al producto "negro de humo" la DGT señala que se clasificaría en el código NC 2803, que comprende, bajo la designación de "Carbono (negros de humo y otras formas de carbono no expresadas ni comprendidas en otra parte)", a estos elementos químicos. Por lo tanto, el negro de humo no se encuentra incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos y su elaboración no se realiza en régimen suspensivo de impuestos especiales.

En lo que respecta a las implicaciones existentes a efectos de IVA, señala la DGT que tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento las entregas de los productos objeto de consulta (combustible y negro de humo) obtenidos de la valorización de residuos así como el transporte de dichos productos al cliente final a que se refiere el escrito de consulta.

La base imponible de las citadas entregas estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas. En particular, se incluirán en el concepto de contraprestación los IIEE que se exijan en relación con los bienes que sean objeto de las operaciones gravadas.

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, 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 225.000 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