

ÍNDICE

LOS INCUMPLIMIENTOS FORMALES EN LOS IMPUESTOS ESPECIALES DEJAN DE SER ESENCIALES

El Tribunal Supremo, en su sentencia de 27 de febrero de 2018, ha concluido que “debe corregir su jurisprudencia” sobre los incumplimientos formales en el ámbito de los impuestos especiales y su trascendencia, en el sentido de que el mero incumplimiento formal no puede acarrear la automática pérdida de la exención o del tipo reducido en el impuesto si, pese a ello, se acredita que los productos sometidos al mismo han sido destinados a los fines que establece la norma.

SENTENCIAS Y RESOLUCIONES

1

- Impuesto sobre grandes superficies comerciales.- Los impuestos autonómicos de Cataluña, Aragón y Asturias son compatibles con el Derecho de la Unión
- Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE).- Planteada nueva cuestión de inconstitucionalidad
- Impuesto sobre la electricidad.- La exención de electricidad utilizada para producir electricidad y calor
- Impuesto sobre hidrocarburos.- Están exentos los productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación comercial
- Impuesto sobre la Electricidad.- Una fábrica sin CAE debe liquidar las pérdidas generadas
- Impuesto especial sobre la electricidad.- El impuesto sobre la electricidad se devenga en el momento del suministro o, en su caso, autoconsumo

CONSULTAS

- Impuesto sobre el alcohol.- Las pérdidas admisibles en la fabricación de vinagre son, salvo prueba en contrario, las establecidas reglamentariamente
- Impuesto sobre hidrocarburos.- Sobre la tributación del biogás utilizado en una caldera para producir energía térmica
- Impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero (GFEI).- Consecuencias del robo, incendio o accidente de GFEI

NORMATIVA

- Modificaciones en el ámbito de la normativa de gestión de los Impuestos Especiales

Los incumplimientos formales en los IIEE dejan de ser esenciales

El Tribunal Supremo, en su sentencia de 27 de febrero de 2018, ha concluido que “debe corregir su jurisprudencia” sobre los incumplimientos formales en el ámbito de los impuestos especiales y su trascendencia, en el sentido de que el mero incumplimiento formal no puede acarrear la automática pérdida de la exención o del tipo reducido en el impuesto si, pese a ello, se acredita que los productos sometidos al mismo han sido destinados a los fines que establece la norma. Así lo anticipamos en nuestra Alerta Tributario 4-2018.

El Tribunal Supremo corrige su jurisprudencia en relación con esta cuestión, dado que los impuestos especiales de fabricación están armonizados por directivas comunitarias. Con arreglo a lo ya establecido por el TJUE, la finalidad es que el mero incumplimiento de un requisito de carácter formal no pueda acarrear la pérdida automática del derecho a aplicar una exención o un tipo reducido si se acredita que los productos han sido destinados a los fines que dan derecho a la ventaja fiscal.

En su sentencia, el Alto Tribunal determina si la Administración tributaria, cuando no discute que el destino dado a los productos sometidos al impuesto especial sobre hidrocarburos es el previsto para gozar de un tipo reducido o una exención en dicho tributo, puede aun así regularizar la situación tributaria del sujeto pasivo y exigirle el pago al tipo ordinario con fundamento en que ha incumplido alguna o algunas de las obligaciones formales a que la regulación legal y reglamentaria supeditan el disfrute del expresado tratamiento fiscal.

En la sentencia de instancia se hacía prevalecer la forma sobre la sustancia. Sin embargo, el TJUE, en varias sentencias muy recientes, había sentado un criterio de acuerdo con el cual no cabe “sustantivar” los requisitos formales.

Sentencias y Resoluciones

1.- Impuesto sobre grandes superficies comerciales.- Los impuestos autonómicos de Cataluña, Aragón y Asturias son compatibles con el Derecho de la Unión

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencias de 26 de abril de 2018, asuntos C-233/16, C234-16 y C236-16

Estos impuestos autonómicos no se oponen a los artículos 49 TFUE y 54 TFUE ni constituye ayuda de Estado la existencia de beneficios fiscales para los establecimientos que no exceden de determinada superficie o que se dedican a determinadas actividades, siempre que tales establecimientos no tengan un impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio tan intenso como los otros, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

En cambio, constituye una ayuda de Estado la exoneración a los grandes establecimientos comerciales colectivos prevista en el impuesto catalán.

2.- Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE).- Planteada nueva cuestión de inconstitucionalidad

Tribunal Supremo. Auto de 10 de enero de 2018

El Tribunal Supremo llega a la convicción de que, en lo que se refiere al IVPEE, la Ley 15/2012 no presenta problemas de ajuste con el ordenamiento jurídico de la Unión Europea. Sin embargo, persisten en su ánimo las dudas sobre la constitucionalidad del impuesto, por lo que acuerda plantear al Tribunal Constitucional cuestión de inconstitucionalidad por su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 de la Constitución.

Hemos de recordar que, sin embargo, el Tribunal Supremo sí ha planteado cuestión prejudicial, por posible vulneración del Derecho de la Unión, en relación con el canon hidráulico y los impuestos nucleares regulados por la misma Ley.

3.- Impuesto sobre la electricidad.- Las instalaciones de cogeneración podrán beneficiarse de la exención para la producción de electricidad

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 7 de marzo de 2018, asunto C-31/17

El TJUE concluye que el artículo 14, apartado 1, letra a), de la Directiva 2003/96/CE, mediante el que se establece que los Estados miembros eximirán los productos energéticos y la electricidad utilizados para producir electricidad y la electricidad utilizada para mantener la capacidad de producir electricidad, debe interpretarse en el sentido de que procede su aplicación a los productos energéticos utilizados para la producción de electricidad cuando esos productos se utilizan para la generación combinada de esta y de calor.

4.- Cánones eólicos.- El canon eólico de Castilla-La Mancha es compatible con el ordenamiento comunitario

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 20 de septiembre de 2017, asuntos acumulados C-215/16, C-216/16, C-220/16 y C-221/16

El TJUE llega a la conclusión de que ni la Directiva 2003/96/CE por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad ni la Directiva 2008/118/CE relativa al régimen general de los impuestos especiales comunitarios no se oponen a una normativa nacional que establece la percepción de un canon que grava los aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica, puesto que dicho canon no grava los productos energéticos ni la electricidad, por lo que no está comprendido en el ámbito de aplicación de dichas directivas.

5.- Impuesto sobre hidrocarburos.- La venta de productos petrolíferos en régimen de exención de impuestos especiales incumple las exigencias de la Directiva 2008/118

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 8 de febrero de 2018, asunto C-590/16

El TJUE concluye que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 7, apartado 1, de la Directiva 2008/118/CE, al adoptar y mantener en vigor una normativa que autoriza la venta de productos petrolíferos en régimen de exención de impuestos en las estaciones de servicio situadas en los puestos fronterizos, que se encuentran en regiones limítrofes con terceros países —a saber, la República de Turquía, la República de Albania y la Antigua República Yugoslava de Macedonia—.

6.- Impuesto sobre hidrocarburos.- Están exentos los productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación comercial

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 13 de julio de 2017, asunto C-151/16

En esta sentencia, el TJUE recuerda que una normativa que condiciona la aplicación de la exención de productos energéticos suministrados para ser utilizados como carburante en la navegación en aguas comunitarias (incluida la pesca), con exclusión de los utilizados en embarcaciones privadas de recreo, al cumplimiento de requisitos formales sin relación con la utilización real de los productos energéticos de que se trata ni tampoco con los requisitos materiales exigidos por esa disposición, desvirtúa el carácter incondicional de la obligación de eximir del impuesto prevista en la mencionada disposición y vulnera el principio de proporcionalidad.

7.- Impuesto sobre la electricidad.- La electricidad utilizada en el proceso de producción de arrabio por reducción química del mineral de hierro no es «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química»

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 7 de septiembre de 2017, asunto C-465/15

El TJUE establece que el artículo 2, apartado 4, letra b), tercer guion, de la Directiva 2003/96/CE, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, debe interpretarse en el sentido de que la electricidad utilizada para el funcionamiento de ventiladores destinados a comprimir el aire que se utiliza posteriormente en un alto horno en el proceso de producción de arrabio por reducción química del mineral de hierro no es «electricidad utilizada principalmente a efectos de reducción química», a los efectos de la aplicación del supuesto de no sujeción establecido en la Directiva.

8.- Impuesto sobre la electricidad. Una fábrica sin CAE debe liquidar las pérdidas generadas

Audiencia Nacional. Sentencia de 5 de marzo de 2018

En esta sentencia se indica que el impuesto especial sobre la electricidad es exigible por mermas al fabricante/productor de electricidad no registrado (no dispone de CAE). La Administración Tributaria excluye de la regularización la energía producida por la instalación sin CAE que ha sido vendida en una fase posterior a consumidores finales con repercusión del impuesto, evitando así que se produzca sobre el mismo producto una situación de doble imposición.

9.- Impuesto sobre la electricidad.- El impuesto sobre la electricidad se devenga en el momento del suministro, en su caso, autoconsumo

Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de 23 de noviembre de 2017

El TEAC concluye que el devengo del Impuesto sobre la Electricidad, en el supuesto en el que la electricidad se recibe por una entidad que tiene la condición de fábrica de electricidad debidamente inscrita, se producirá bien en el momento en que tenga lugar el autoconsumo de la electricidad en un fin que no daba lugar a la aplicación de ninguna exención, bien por la energía no consumida en la fábrica y que sea vertida a la red eléctrica nacional, produciéndose entonces la ultimación del régimen suspensivo, en el momento en el que resulte exigible la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica suministrada en cada período de facturación.

Consultas

4

1.- Impuesto sobre el alcohol.- Las pérdidas admisibles en la fabricación de vinagre son, salvo prueba en contrario, las establecidas reglamentariamente

Dirección General de Tributos. Consulta V1864-17, de 14 de julio

En el proceso de fabricación de vinagre, se considerarán justificadas sin necesidad de prueba las pérdidas de alcohol que se produzcan en los procesos que resulten aplicables de los recogidos en el artículo 90.2 del RIE, y en los porcentajes señalados, sin perjuicio de que el elaborador podrá igualmente justificar las pérdidas que se produzcan en sus procesos de elaboración de vinagre, en tanto se haya probado su existencia ante la Administración tributaria, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en Derecho.

2.- Impuesto sobre hidrocarburos.- A una embarcación con fines comerciales le es aplicable el supuesto de exención o, en su caso, de devolución en dicho impuesto

Dirección General de Tributos. Consulta V1865-17, de 14 de julio

En la medida en que una embarcación se utiliza con fines comerciales y la actividad que realiza es considerada prestación de un servicio a título oneroso, el empresario titular tendrá derecho, siempre que se cumplan el resto de condiciones establecidas reglamentariamente, bien a recibir gasóleo con exención del Impuesto sobre Hidrocarburos o bien a la devolución de las cuotas soportadas en el avituallamiento de gasóleo a la embarcación.

3.- Impuesto especial sobre la electricidad.- El beneficio fiscal de la reducción de la base imponible es aplicable desde que se tenga CIE

Dirección General de Tributos. Consulta V3242-17, de 18 de diciembre

El suministrador podrá aplicar el beneficio fiscal sobre aquellos suministros respecto a los que con carácter previo le haya sido exhibida la correspondiente tarjeta de inscripción. No obstante lo anterior, puede darse el caso en el que, habiendo realizado la oportuna comunicación a la oficina gestora, transcurra un período de tiempo hasta que la tarjeta de inscripción esté en posesión

del consumidor. En dichos supuestos, para aquellos suministros que se hayan realizado sin aplicación del beneficio fiscal porque el consumidor, por causa no imputable al mismo, no disponga de la correspondiente tarjeta y, por ende, no ha podido ser exhibida al suministrador, podrá ser de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales. Esto es, el consumidor, dentro de los dos primeros meses del año, puede comunicar al suministrador la cantidad de energía eléctrica consumida con derecho a la aplicación del beneficio fiscal.

4.- Impuesto sobre hidrocarburos.- Sobre la tributación del biogás utilizado en una caldera para producir energía térmica

Dirección General de Tributos. Consulta V0462-18, de 21 de febrero

En la medida en que la consultante es titular de una industria que figure dada de alta en uno de los correspondientes epígrafes de las Divisiones 1 a 4 del IAE, dicha actividad tiene el carácter de industrial de acuerdo con el criterio sentado por este Centro Directivo, por lo que la utilización del biogás para producir energía térmica útil destinada al trómel y a la caldera, así como, si fuera el caso, la utilización del biogás como carburante para hacer girar el trómel, podrá tributar al tipo impositivo establecido en el epígrafe 2.13.2, tributación que, al venir referida a la del epígrafe 1.10.2 de la tarifa 1ª del Impuesto, es de 0,15 euros por gigajulio.

5.- Impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero (IGFEI).- Consecuencias del robo, incendio o accidente

Dirección General de Tributos. Consulta V2926-17V0462-18, de 14 de noviembre

Si con anterioridad a la comisión del robo o a la producción del incendio o accidente durante el transporte, no se ha llegado a producir el hecho imponible que da lugar a la exigencia del IGFEI y, por tanto, tampoco se ha devengado el impuesto, no se exigirá el IGFEI sobre los gases objeto del impuesto que hayan sido sustraídos o emitidos a la atmósfera como consecuencia de cualquiera de dichas circunstancias.

No obstante, si el robo, el incendio o el accidente se produce sobre unos gases cuya venta o entrega previa a dicha acción ha dado lugar a la realización del hecho imponible en virtud del cual se exige el IGFEI y, como tal, se ha producido el devengo del impuesto, la víctima del robo, incendio o accidente no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases.

Normativa

1.- Actualización de los códigos de la nomenclatura combinada

El 9 de abril de 2018 se publicó en el BOE la Decisión de Ejecución (UE) 2018/552 de la Comisión, de 6 de abril de 2018, por la que se actualizan las referencias en la Directiva 2003/96/CE del Consejo a los códigos de la nomenclatura combinada para determinados productos para garantizar que los productos a los que se refieren quedan descritos por los nuevos códigos de la nomenclatura combinada.

2.- Se fijan los precios del producto e impuestos especiales aplicables a la hulla, fuel oil, diesel oil, y gasoil

En el BOE de 17 de abril se ha publicado la Resolución de 10 de abril de 2018, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se fijan los precios del producto e impuestos especiales aplicables a la hulla, fuel oil, diesel oil, y gasoil a aplicar en la liquidación del segundo semestre de 2017.

3.- Modificaciones en el ámbito de las declaraciones del Impuesto Especial sobre el Carbón

El 21 de marzo se publicó en el BOE la Orden HFP/292/2018, de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3947/2006, de 21 de diciembre, por la que se aprueban los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del Impuesto Especial sobre el Carbón y se modifica la Orden de 15 de junio de 1995, en relación con las entidades de depósito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria.

Por medio de la esta Orden, y con el objetivo de reducir cargas fiscales indirectas a los titulares de varios establecimientos o lugares de recepción autorizados en el ámbito del Impuesto Especial sobre el Carbón, se permite (previa autorización de la oficina gestora) la centralización de la presentación de autoliquidaciones e ingreso simultáneo de la deuda tributaria del Impuesto.

4.- Cambios en el ámbito de la normativa de gestión de los Impuestos Especiales

El 21 de marzo se publicó en el BOE la Orden HFP/293/2018, de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Por medio de esta Orden se recogen algunas de las modificaciones introducidas por el Real Decreto 1075/2017, de 30 de diciembre, por el que se modifica entre otros el Reglamento de los Impuestos Especiales.

5.- Actualización de los desnaturalizantes empleados en cada Estado miembro a efectos de la desnaturalización completa del alcohol

El 6 de diciembre de 2016 se publicó en el BOE el Reglamento de Ejecución (UE) 2017/2236 de la Comisión, de 5 de diciembre de 2017, por el que se modifica el Reglamento (CE) nº 3199/93 relativo al reconocimiento mutuo de procedimientos para la desnaturalización completa del alcohol a efectos de su exención de los impuestos especiales.

Más información: Departamento Tributario

Síguenos:



GARRIGUES

Esta publicación contiene información de carácter general,
sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación,
reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra,
sin autorización escrita de Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3 - 28001 Madrid (España) T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

www.garrigues.com

