

## FORO DE ASOCIACIONES Y COLEGIOS DE PROFESIONALES TRIBUTARIOS

### Repuestas a consultas planteadas por AEDAF:

En lo concerniente a la **primera cuestión** relativa al nuevo sistema de ingreso por diferimiento del IVA a la importación, que permite a los sujetos pasivos que opten por este régimen voluntario incluir las cuotas del impuesto a la importación en la declaración-liquidación, modelo 303/322, correspondiente al periodo en que se reciba el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración, hay que realizar las siguientes consideraciones:

Este nuevo régimen es consecuencia de la modificación del artículo 167 llevada a cabo por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. A su vez, esta modificación supuso la modificación del apartado 1 del artículo 74 y la nueva disposición adicional octava del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre.

En su escrito argumentan que *“la Administración tributaria, en aplicación literal de la norma y ante un supuesto como el planteado anteriormente -cuotas notificadas en el mes de febrero por el levante de las mercancías y que, por tanto, debían ser incluidas en la declaración-liquidación presentada el mes de marzo, pero han sido consignadas en una declaración-liquidación posterior de acuerdo con la fecha de recepción de la factura- procede a exigir el IVA a la importación repercutido respecto a la declaración-liquidación en la que se debió consignar, mes de febrero, junto con el recargo de ejecutiva, directamente del 20%.”*

En tales circunstancias, por aplicación de la citada disposición adicional octava, se inicia el período ejecutivo el día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso de la correspondiente declaración-liquidación, respecto de las cuotas liquidadas y no incluidas en la misma por el sujeto pasivo. No se trata, por tanto, más que de la aplicación directa de la norma.

A consecuencia del cambio normativo y de posibles retrasos en la adaptación a la norma, se han podido producir incidencias como las descritas en su escrito, lo que ha motivado que la Administración haya llegado a liquidar el recargo del periodo ejecutivo en supuestos como el previsto en la disposición adicional octava. Tampoco ha resultado excepcional que, una vez notificada la providencia de apremio y la liquidación del citado recargo, el obligado haya recurrido argumentando que las liquidaciones de IVA a la importación practicadas por las Aduanas que, en principio, no

constan consignadas por los sujetos pasivos en la casilla destinada al efecto en el modelo 303 (casilla 77) sí se incluyeron en dicha autoliquidación pero en otra casilla. Para estos casos, se transmitieron instrucciones a las Dependencias de Recaudación en el sentido de que lo procedente era considerar que ese IVA a la importación sí había sido ingresado en plazo, aunque se reflejara en una casilla errónea. En estas condiciones, se indicó a los órganos de Recaudación afectados que, una vez presentado el recurso contra el apremio de estas liquidaciones, éste tendrá que ser estimado al haberse acreditado que el ingreso se produjo en periodo voluntario.

Por otra parte, en su escrito se afirma que lo procedente en estos casos era la liquidación del recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Sin embargo, se considera que por aplicación directa de las normas citadas procede el recargo del periodo ejecutivo: si en la disposición adicional octava, se establece que se inicia el período ejecutivo el día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso de la correspondiente declaración-liquidación, respecto de las cuotas liquidadas y no incluidas en la misma por el sujeto pasivo, la consecuencia de dicho inicio es, por aplicación Artículo 28.1 de la Ley General Tributaria, el devengo de los recargos del período ejecutivo. En el mismo sentido, el artículo 161 de la Ley General Tributaria, que establece que el inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo en los términos de los artículos 26 y 28 de esta ley y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

Asimismo, añaden en su escrito que *“el operador, sujeto pasivo de IVA, realmente no debe ingresar cantidad alguna, puesto que debe imputar en la declaración-liquidación correspondiente tanto el IVA repercutido como el IVA soportado por igual importe.”* Sin embargo, se recuerda que el derecho a la deducción de las cuotas soportadas puede ser ejercido por el contribuyente en las condiciones establecidas en la norma, sin que pueda presuponerse su ejercicio por la Administración tributaria.

En lo referente a la **segunda cuestión** planteada en su escrito, relativa al Impuesto Especial sobre la Electricidad y, en concreto, al alcance de la aplicación de la reducción del 85 por ciento en la base imponible del impuesto previsto para determinados supuestos de consumos intensivos de electricidad, en el marco de una actividad industrial, estimando en su escrito que la aplicación de esta reducción que está haciendo la Administración está basada en una interpretación restrictiva del concepto “actividad industrial”, basada en la consulta vinculante V0346/13, de 6 de febrero de 2013, de la Dirección General de Tributos, que limita el alcance del beneficio fiscal previsto por el legislador, al aplicarlo sólo a actividades recogidas en las divisiones 1, 2, 3 y 4 del Impuesto sobre Actividades Económicas y que, por su parte, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales, no contiene una definición a efectos de estos impuestos de lo que ha de entenderse por “actividad industrial”, hay que realizar las siguientes consideraciones:

1.- Otras consultas DGT: Además de la consulta de la Dirección General de Tributos previamente citada, otras dos recientes consultas han venido a confirmar y asentar el concepto de “actividad industrial” a efectos de la aplicación de la reducción del 85 por ciento en la base imponible prevista en el Impuesto Especial sobre la Electricidad. Se trata de las consultas V1574/15, de 27 de mayo de 2015, y V1656/15, de 27 de mayo de 2015. En estas dos consultas, la Dirección General de Tributos fija claramente el criterio de que a estos efectos debe entenderse por actividad industrial “únicamente las clasificadas en las divisiones 1, 2, 3 y 4 del Impuesto sobre Actividades Económicas”.

2.- Carácter vinculante consultas DGT: El artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece en su último párrafo que “Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.” En consecuencia, la Administración tributaria debe respetar el criterio establecido por la Dirección General de Tributos, no sólo con relación al consultante, sino para todo obligado en el que se den las circunstancias de identidad de hecho con los hechos contenidos en la consulta de referencia.

3.- Interpretación restrictiva beneficio fiscal: Ha de recordarse que el artículo 14 de la Ley General Tributaria, al no admitir la analogía para extender más allá de sus “términos estrictos” el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales, está restringiendo el alcance de los beneficios fiscales, debiendo la Administración aplicar estos beneficios de forma estricta y sin extenderlos a través de ningún tipo de ejercicio de analogía.

JULIO 2015