

Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio núm. 3585/2005.

IMPUESTOS ESPECIALES: Impuesto sobre la Electricidad: devengo: aplicación del régimen suspensivo: requisitos: condición de fábrica del establecimiento: concepto de fábrica en relación a la producción de energía eléctrica: examen: obligación de inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento (art. 40 RIE/1995): procedencia.

El TEAC **estima** el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director General de Tributos contra Resolución del TEAR de 22-12-2004, relativa a liquidación de Impuestos Especiales y declara que las instalaciones de producción de energía eléctrica son fábricas pero para su consideración fiscal deberán estar inscritas en los registros territoriales de las oficinas gestoras correspondientes a su demarcación cuya falta de inscripción determina la imposibilidad de operar en régimen suspensivo.

En la Villa de Madrid, a 7 de noviembre de 2006 en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, interpuesto por el Director del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con domicilio a efectos de notificaciones en Madrid, Avenida Llano Castellano, 17, contra el fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., de 22 de diciembre de 2004, recaído en sus expedientes números ... y ..., acumulados, promovidos por ..., por los conceptos de Impuestos Especiales y Sanción.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO En fecha 27 de enero de 2003 ... solicitó a la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de ... la inscripción en el Registro territorial y asignación del Código de Actividad y Establecimiento (CAE) para la central hidroeléctrica de ... situada en el término municipal de ... Como consecuencia de dicha solicitud, el Jefe de la Dependencia Provincial de Aduanas e Impuestos Especiales de ... requirió a ... para regularizar la situación tributaria anterior a la fecha de la solicitud, es decir, los ejercicios 2000, 2001 y 2002. Habiendo declarado la interesada que vendió energía eléctrica a ..., SA durante los tres ejercicios citados, por importe de 907.879,30 euros, sin acreditar el pago del impuesto, se giró propuesta de liquidación provisional por un importe de 40.014,75 euros en concepto de cuota por el Impuesto sobre la Electricidad.

SEGUNDO Disconforme con dicha liquidación, ... interpuso en 27 de junio de 2003, recurso de reposición, manifestando cuanto creyó conveniente en defensa de su derecho. Dicho recurso fue desestimado por acuerdo de 17 de julio de 2003, de la Dependencia Provincial citada.

TERCERO En 25 de julio de 2003, ... interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de la Dependencia Provincial ... de 17 de julio de 2003, desestimatorio del recurso de reposición, e idéntica reclamación por otro acuerdo del mismo órgano mediante el cual se había impuesto a ... reclamante una multa de 21.007,74 euros por la comisión de una infracción tributaria grave tipificada en el artículo 79.a de la [Ley 239/1963 \(RCL 1963, 2490\)](#), General Tributaria, de 28 de diciembre, vigente cuando tuvieron lugar los hechos, concretamente, la falta de ingreso en plazo de las cuotas liquidadas.

CUARTO El Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... por acuerdo de 22 de diciembre de 2004, estimó las reclamaciones y anuló los actos impugnados por los siguientes fundamentos: 1. La consideración de depósito fiscal que tiene la red de transporte y, en consecuencia, la no producción del devengo al ser de aplicación el régimen suspensivo, de acuerdo con lo establecido en los artículos 4.7, 7 y 64 bis de la [Ley 38/1992 \(RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150\)](#), de Impuestos Especiales. 2. El Tribunal considera que también es de

aplicación a estos supuestos la resolución de la Dirección General de Tributos de 2 de febrero de 1999 contestando a la pregunta número 131/1999 en la que entiende que el devengo del impuesto se produce cuando, habiendo salido la energía eléctrica de las instalaciones consideradas fábricas o depósitos fiscales, resulta exigible la parte del precio correspondiente a la energía suministrada. 3. El Tribunal considera que no constituye obstáculo insalvable el que la red utilizada para el transporte de energía eléctrica objeto del gravamen no estaba formalmente autorizada como depósito fiscal ya que dicha exigencia resulta superflua una vez que en la propia Ley de Impuestos Especiales se configuran directamente como tales depósitos, entre otros, las redes de transporte en cuestión. 4. La anulación de la liquidación de las cuotas cuya falta de ingreso en plazo es objeto de sanción, priva a ésta del presupuesto inexcusable para tener sentido y poder ser válida. Dicha resolución fue debidamente notificada al interesado en 18 de febrero de 2005.

QUINTO Recibida por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, la notificación de la citada resolución estimatoria del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... de 22 de diciembre de 2004, recaída en sus expedientes números ... y ... acumulados, por el concepto Impuestos Especiales y Sanción, a los efectos previstos en el artículo 103 del [Reglamento Procedimental de la Jurisdicción Económico-Administrativa \(RCL 1996, 1072 y 2005\)](#), ha sido considerada por el Director del citado Departamento gravemente dañosa y errónea por lo que en 13 de mayo de 2005, interpuso recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio al amparo de lo previsto en el artículo 242 de la [Ley General Tributaria \(RCL 1963, 2490\)](#). Por escrito de alegaciones presentado en 19 de diciembre de 2005, se solicita que, con respeto a la situación jurídica derivada de la resolución recurrida, se estime el recurso unificando el criterio considerando que las instalaciones de producción de energía eléctrica son fábricas pero para su consideración fiscal deberán estar inscritas en los registros territoriales de las oficinas gestoras correspondientes a su demarcación cuya falta de inscripción determina la imposibilidad de operar en régimen suspensivo.

SEXTO Por otro lado, notificada a la empresa interesada en 27 de enero de 2006 del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio presentado por el Director del Departamento de Aduanas e II EE, contra el acuerdo dictado por el Tribunal Regional de ... citado, a los efectos prevenidos en el artículo 61 del [RD 520/2005 de 13 de mayo \(RCL 2005, 1069 y 1378\)](#), y transcurrido ampliamente el plazo concedido para que pudiera alegar lo que estimara oportuno, no consta en este Tribunal que se haya recibido escrito alguno del interesado en dicho sentido.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO Concurren los requisitos exigidos por la [Ley 58/2003, de 17 de diciembre \(RCL 2003, 2945\)](#), General Tributaria de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuesto para la admisión a trámite del presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio en relación con la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., de 22 de diciembre de 2004, recaída en sus expedientes números ... y ..., acumulados, por los conceptos de Impuestos Especiales y Sanción.

SEGUNDO A este respecto hay que señalar que la [Ley 66/1997, de 30 de diciembre \(RCL 1997, 3106 y RCL 1998, 1636\)](#), de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que entró en vigor el 1 de enero de 1998, creó un nuevo impuesto especial de fabricación que es el impuesto sobre la electricidad y que el [Real Decreto 1165/1995 \(RCL 1995, 2212 y 2594\)](#), por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, modificado por el [Real Decreto 112/1998 \(RCL 1998, 264 y 398\)](#), dedica sus artículos 129 a 134 a crear las normas de gestión de este nuevo Impuesto.

TERCERO Respecto de la relevancia del hecho de estar censado en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de los Impuestos Especiales hay que manifestar que el artículo 2 de la [Ley 38/1992 \(RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150\)](#), de los Impuestos Especiales dispone que el Impuesto sobre la Electricidad tiene la consideración de Impuesto Especial de Fabricación. A su vez, el artículo 64 del mismo texto establece que el ámbito objetivo del Impuesto sobre la Electricidad está constituido por la energía eléctrica clasificada en el código NC 2716, y el artículo 64.bis. A) 2 de la misma Ley define la «fábrica» como la instalación de producción de energía eléctrica que, dentro de la normativa del sector, estén incluidas en el régimen ordinario o en el régimen especial. El artículo 40 del [Real Decreto 1165/1995 \(RCL 1995, 2212 y 2594\)](#), Reglamento de los Impuestos Especiales dispone que los titulares de fábricas, depósitos fiscales, etc., estarán obligados, en relación con los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, a inscribirse en el Registro Territorial de la Oficina Gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento. Esta obligación de censo que establece el artículo 40 del texto antes citado es independiente de otras obligaciones, de censo, de permisos y autorizaciones, etc., que establezcan otras Administraciones, léase la Administración Autónoma o la Administración Local. Así mismo, el artículo 131 del Reglamento establece unas normas específicas respecto de la inscripción en el censo a que se refiere el artículo 40. Resulta evidente que dichas obligaciones y en particular las de censo, son de aplicación obligatoria para todos los Impuestos Especiales y, por tanto, también para el Impuesto Especial sobre la Electricidad, independientemente de las particularidades que tiene, que en ningún caso se refieren al censo. A este respecto, la consulta a la Dirección General de Tributos de 8 de julio de 1998, sobre el devengo del Impuesto sobre la Electricidad en el suministro a una compañía eléctrica, en su apartado 6 indica: «En su condición de titular de una fábrica, tal y como se define ésta en el apartado 2 del artículo 64.bis A) de la misma Ley, el consultante estará obligado al cumplimiento de las obligaciones que con carácter general establece el Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio de 1995, especialmente las relativas a la inscripción en el registro territorial, exigida por sus artículos 40 y 133 y a la llevanza de una contabilidad del movimiento de los productos, establecida en sus artículos 50 y 131». Lo expuesto pone de manifiesto la importancia que la Dirección General de Tributos da a la inscripción en el Registro Territorial que constituye una condición sustantiva e ineludible para la aplicación del retraso del devengo que supone el régimen suspensivo.

CUARTO Por otro lado, hay que tener en cuenta que la Disposición Transitoria 2ª del [Real Decreto 112/1998, de 30 de enero \(RCL 1998, 264 y 398\)](#) que dio redacción al artículo 131 del Reglamento de los Impuestos Especiales, establece que las instalaciones que en el ámbito del Impuesto Especial sobre la Electricidad, deban considerarse fábricas con arreglo a lo establecido en el artículo 64 bis de la [Ley de Impuestos Especiales \(RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150\)](#) y en el [Reglamento de Impuestos Especiales \(RCL 1995, 2212 y 2594\)](#), quedarán habilitadas como tales a los efectos previstos en dicha Ley y Reglamento, disponiendo sus titulares del plazo de tres meses, contados desde la entrada en vigor del Real Decreto, para proceder a su inscripción en el registro al que se refieren los artículos 40 y 131 del Reglamento de los Impuestos Especiales, por lo tanto si no se está censado en tal registro, no se tiene la condición de fábrica a efectos de la Ley de los Impuestos Especiales y en concreto del Impuesto Especial de la Electricidad. Por otra parte, los presupuestos de generación del hecho imponible, del devengo y de atribución de la carga tributaria a una persona física o jurídica parten, como es lógico, de que se han cumplido las prescripciones legales y reglamentarias; la fábrica está censada, las ventas que se realicen a otra fábrica o depósito se producen en régimen suspensivo y el devengo se origina cuando resulte exigible el pago del precio de la energía en el marco de un contrato de suministro. Al no estar la fábrica censada y no darse las condiciones para que se aplique el régimen suspensivo, el impuesto se origina conforme a lo dispuesto en el artículo 8.7 de la Ley 38/92 que establece que están obligados al pago de la deuda tributaria los que posean, utilicen, comercialicen o transporten productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, fuera de los casos previstos en el artículo 16 de esta Ley, cuando no acrediten que tales impuestos han sido satisfechos en España.

Por lo expuesto,

El Tribunal Económico-Administrativo Central, **EN SALA**, como resolución del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria contra el fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., de 22 de diciembre de 2004, recaído en sus expedientes números ... y ..., acumulados, promovidos por ..., por los conceptos de Impuestos Especiales y Sanción, **ACUERDA**:

1º Estimar el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio declarando que las instalaciones de producción de energía eléctrica son fábricas pero para su consideración fiscal deberán estar inscritas en los registros territoriales de las oficinas gestoras correspondientes a su demarcación cuya falta de inscripción determina la imposibilidad de operar en régimen suspensivo y

2º Respetar la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida.