

**Tribunal Económico-Administrativo Central, Sección Vocalía 8ª, Resolución
de 20 Feb. 2019, Rec. 9398/2015**

Nº de Recurso: 9398/2015

Referencia 10173/2019

IMPUESTOS ESPECIALES. Procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional. Sujeción al plazo del art. 104 LGT. La Administración cuenta con un plazo de 6 meses para dictar su resolución, plazo que se contará, en los procedimientos iniciados a instancia de parte, como el controvertido, desde que la solicitud haya tenido entrada en el registro del órgano competente para dictar la misma. Fecha de efectos de la inscripción en el censo de beneficiarios de devoluciones. Retroactividad. La fecha de alta en el censo de beneficiarios de gasóleo profesional será la de la solicitud. Criterio reiterado.

El TEAC estima la reclamación, anulando el acto impugnado relativo a la inclusión de la solicitante en el Censo de beneficiarios de devoluciones y reconociendo el derecho a percibir la devolución parcial del Impuesto Especial de Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional a partir de la fecha de la inscripción en aquel.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 20 de febrero de 2019

PROCEDIMIENTO: 00-09398-2015

CONCEPTO: RESTO IIEE (HIDROCARBUROS, TABACO Y ELECTRICIDAD)

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: **XY S.R.O.** - NIF ...

REPRESENTANTE: **DARÍO** - NIF ...

DOMICILIO: ... (VALENCIA)

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra la resolución dictada por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de inscripción de la reclamante, con domicilio fiscal en ...(Eslovaquia), con número de identificación fiscal a efectos de IVA ... y con NIF en España..., así como de los vehículos matriculados en Eslovaquia con placas Nº 1, Nº 2, Nº 3, Nº 4, Nº 5, Nº 6, Nº 7, Nº 8, Nº 9, Nº 10, Nº 11, Nº 12, Nº 13, Nº 14, Nº 15, Nº 16, Nº 17, Nº 18, Nº 19, Nº 20, Nº 21, Nº 22, Nº 23, Nº 24, Nº 25, Nº 26, Nº 27, Nº 28, Nº 29, Nº 30, Nº 31, Nº 32, Nº 33, Nº 34, Nº 35, Nº 36, Nº 37, Nº 38, Nº 39, Nº 40, Nº 41, Nº 42, Nº 43, Nº 44, Nº 45, Nº 46, Nº 47, Nº 48, Nº 49, Nº 50, Nº 51, Nº 52, Nº 53, Nº 54, Nº 55, Nº 56, Nº 57, Nº 58, Nº 59, Nº 60, Nº 61, Nº 62, Nº 63, Nº 64, Nº 65, Nº 66, Nº 67, Nº 68, Nº 69, Nº 70, Nº 71, Nº 72, Nº 73, Nº 74, Nº 75, Nº 76, Nº 77, Nº 78, Nº 79, Nº 80, Nº 81, Nº 82, Nº 83, en el Censo de beneficiarios de devoluciones por gasóleo profesional y de vehículos de su titularidad, establecido en el -->artículo 2 de la Orden HAP/290/2013, de 19 de febrero (Referencia 2216/2013) -->, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 14 de julio de 2015 la interesada presentó ante el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, solicitud de inclusión en el Censo de beneficiarios de la devolución de gasóleo profesional para comunitarios no residentes en España.

SEGUNDO.- En fecha 8 de octubre de 2015 el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales dictó resolución acordando la inclusión de la solicitante en el citado Censo y reconociendo el derecho a percibir la devolución parcial del Impuesto Especial de Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional a partir de la fecha de la inscripción en aquel.

TERCERO.- Disconforme con lo anterior la reclamante presentó recurso de reposición en el que solicitaba que la inscripción en el censo de beneficiarios de la devolución de gasóleo bonificado surtiera efectos desde la fecha de la presentación de la solicitud.

La resolución del citado recurso se notificó en fecha 18 de noviembre de 2015 desestimando las pretensiones de la interesada por entender que la eficacia del acto administrativo de inclusión en el censo no podía anticiparse a la fecha de la presentación de la solicitud.

CUARTO.- Finalmente, la interesada interpuso en fecha 25 de noviembre de 2015 la presente reclamación económico-administrativa que fue registrada con número 9398/2015.

En su escrito de interposición formula la interesada sus alegaciones haciendo constar lo siguiente:

El alta en el censo debe tener lugar desde la fecha de la solicitud pues de lo contrario la interesada se vería perjudicada en su derecho a obtener devoluciones.

La Orden que regula la inscripción en el censo de beneficiarios de devoluciones de gasóleo profesional no contempla un plazo máximo en el que deba emitirse la resolución de inscripción por parte de la Administración lo que ocasiona indefensión a la interesada.

La Administración permite el alta retroactiva, desde el momento de la solicitud, en otros censos gestionados por la misma, como es el caso del Registro de operadores intracomunitarios (ROI).

Para las entidades residentes en España el alta en el censo es instantánea por lo que las entidades no residentes que desean estar incluidas en aquel se encuentran en situación de desigualdad.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Referencia 1914/2003) (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Referencia 1914/2003), en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA (Referencia 843/2005)), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si el acuerdo dictado por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la de la AEAT, citado en el encabezamiento, se encuentra ajustado a Derecho.

TERCERO.- Solicita la interesada que la inscripción en el Censo de beneficiarios de devoluciones por gasóleo profesional y de vehículos de su titularidad surta efecto desde la presentación de la solicitud.

Hace asimismo hincapié en la circunstancia de que la tramitación del procedimiento es más compleja para los no establecidos ocasionando situaciones injustas y en que la normativa reguladora de la inscripción en el citado censo no somete a plazo la actuación de la Administración ocasionando indefensión a los contribuyentes.

Al derecho a la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas por el uso de gasóleo profesional se refiere el artículo 52 bis de la Ley 38/1992 (Referencia 3626/1992), de 27 de diciembre, de Impuestos Especiales, señalando lo siguiente:

"7. El procedimiento para la práctica de la devolución se establecerá por el Ministro de Economía y Hacienda y podrá comprender, entre otros, los siguientes aspectos:

a) La obligación de que los interesados se inscriban en un registro específico y de que presenten declaraciones tributarias comprensivas de los datos de su actividad que sean relevantes para la gestión y comprobación de la devolución.

b) La obligación de que los interesados utilicen medios de pago específicos para la adquisición del gasóleo respecto del cual soliciten la devolución. En los casos en que se establezca, la utilización obligatoria de medios de pago específicos para la adquisición del gasóleo respecto del cual se solicite la devolución tendrá la consideración de declaración tributaria por medio de la cual se solicita la devolución.

c) La obligación, para las entidades emisoras de los referidos medios de pago específicos y para los vendedores de gasóleo que los acepten, de proporcionar a la Administración Tributaria la información derivada de la utilización de éstos por los solicitantes de la devolución."

El desarrollo del citado precepto se contiene en la -->Orden HAP/290/2013, de 19 de febrero (Referencia 2216/2013) -->, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, cuyo artículo 2 prevé, en relación con el censo de beneficiarios de devoluciones por gasóleo profesional y de vehículos de su titularidad, lo siguiente:

"1. El derecho a percibir la devolución a que se refiere la presente Orden se reconoce a todos los titulares de vehículos que, con carácter previo a los consumos de gasóleo profesional en los motores de los mismos se encuentren inscritos en el Censo de beneficiarios de la devolución.

(...)

3. Para realizar su inscripción en este censo, los beneficiarios no residentes en territorio español con residencia o establecimiento permanente en el resto de la Unión Europea podrán optar entre:

a) La presentación de la solicitud en los términos previstos en el apartado 2, en cuyo caso deberán designar un representante fiscal con domicilio en territorio español, o

b) La remisión en soporte papel de la solicitud, al órgano competente para la tramitación de las autorizaciones relativas a los impuestos especiales previstas en el marco de las relaciones internacionales, mediante correo certificado, en la dirección postal de este órgano competente oportunamente indicada en la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con los datos generales exigidos en virtud de lo dispuesto por las letras b) a e) del apartado 2, y los datos por vehículo exigidos por los números 1.º, 2.º, 3.º, 4.º y 8.º del apartado 2.g). Adicionalmente,

para el ejercicio de esta opción se deberá facilitar el número de identificación del solicitante a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 (Referencia 11857/2006), relativa al sistema común del Impuesto sobre el valor Añadido.

4. A las solicitudes presentadas se les asignará un número de registro y serán tramitadas por el órgano competente correspondiente al domicilio fiscal del titular de la solicitud. Una vez cumplimentados los extremos citados en los apartados 2 y 3, se producirá, si procede, la inscripción en el Censo de beneficiarios. En caso contrario serán rechazadas motivadamente.

El estado de tramitación de las solicitudes podrá ser consultado, en su caso, en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria."

De los preceptos reproducidos anteriormente resulta que *ni la Ley de Impuestos Especiales ni la Orden que regula la inscripción en el censo de beneficiarios de gasóleo profesional establecen cual es el plazo en el que la Administración debe resolver sobre la inscripción solicitada.*

Sin embargo, *esto no implica que la actuación de la Administración no esté sujeta a plazo.* Resulta así de aplicación lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Referencia 1914/2003) (en adelante Ley General Tributaria (Referencia 1914/2003)), que señala:

"1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

- a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
- b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación."

De acuerdo con el citado precepto la Administración cuenta con el plazo de 6 meses para dictar su resolución, plazo que se contará, en los procedimientos iniciados a instancia de parte desde que la solicitud haya tenido entrada en el registro del órgano competente para dictar la misma.

En el presente supuesto la solicitud se presentó en fecha 14 de julio de 2015, notificándose la resolución en fecha 23 de octubre de 2015, por lo que se ha respetado el plazo máximo previsto en

la normativa, no pudiendo apreciarse que se haya situado a la interesada en una posición de indefensión.

CUARTO.- Sentado lo anterior, *procede analizar si la inscripción en el censo de beneficiarios de las devoluciones por el uso de gasóleo profesional puede realizarse con efecto retroactivo desde el momento de la solicitud por el contribuyente.*

En relación con esta cuestión se ha de señalar que la normativa reguladora del procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, reproducida anteriormente, no se pronuncia a cerca de la fecha en la que ha de surtir efecto la inscripción una vez aceptada por la Administración.

Sostiene el interesado que dicha eficacia se ha de anticipar al momento de la solicitud con independencia de que el acuerdo de inscripción se adopte por la Administración en un momento posterior.

Frente a ello el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales sostiene que los actos de la Administración solamente producirán efectos desde la fecha en la que se dicten, no pudiendo los mismos tener eficacia retroactiva.

A la eficacia de los actos administrativos se refiere el artículo 57 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Referencia 3279/1992) (aplicable *ratione temporis*), señalando lo siguiente:

"1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.

2. La eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.

3. Excepcionalmente, podrá otorgarse eficacia retroactiva a los actos cuando se dicten en sustitución de actos anulados, y, asimismo, cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotraiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas."

De acuerdo con el citado artículo los actos administrativos se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten. No obstante lo anterior la norma delimita dos supuestos en los que puede anticiparse la eficacia del acto, a saber:

- Cuando se trate de actos dictados en sustitución de otros anulados.

- Cuando nos encontremos ante actos que produzcan efectos favorables a los interesados y siempre que no se lesione los derechos o intereses legítimos de otras personas.

Pues bien, el citado supuesto es perfectamente encuadrable en la segunda de las situaciones contempladas por la norma puesto que se trata de un acto que produce un efecto favorable al interesado (obtención de devoluciones) y que no perjudica los intereses de terceros.

Teniendo en cuenta lo anterior este Tribunal considera que *deben acogerse las pretensiones de la interesada indicando como fecha de alta en el censo de beneficiarios de gasóleo profesional la de la solicitud.*

Hay que tener en cuenta que la Administración cuando emitió el acuerdo de inscripción consideró que la reclamante cumplía, desde la fecha de la solicitud, con los requisitos necesarios para ello, razón por la cual la inscripción debe ser eficaz desde dicho momento.

Por otra parte, y como señala la reclamante, *esta es la solución que se prevé en relación con la inscripción en otros censos gestionados por la Administración como es el caso del registro de operadores intracomunitarios (ROI) en el que la fecha de acceso al registro es aquella en que el contribuyente solicita su inclusión (siempre que se den los requisitos exigidos para ello).*

Así se pone de manifiesto en la contestación a la consulta tributaria registrada con número V1146-06, emitida por la Dirección General de Tributos en fecha 16 de junio de 2006, en la que la cuestión planteada es la determinación de la fecha en que se puede considerar que un obligado tributario está dado de alta en el ROI.

Señala la citada contestación a la consulta tributaria lo siguiente:

"El Reglamento por el que se regulan determinados censos tributarios, aprobado por el -->Real Decreto 1041/2003, de 1 de agosto (Referencia 1417/2003) -->, establece en su artículo 1.3 lo siguiente:

"El Registro de operadores intracomunitarios estará formado por las personas o entidades que tengan atribuido el número de identificación fiscal regulado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el párrafo d) del artículo 2 y en el -->artículo 16 del Real Decreto 338/1990 (Referencia 750/1990) -->, que vayan a efectuar entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas a dicho tributo.

Formarán parte igualmente de este registro los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que vayan a ser destinatarios de prestaciones de servicios cuyo lugar de realización a efectos de aquél se determine efectivamente en función de cuál sea el Estado que haya atribuido al adquirente el número de identificación fiscal con el que se haya realizado la operación.

La inclusión será asimismo obligatoria en el caso de personas o entidades a las que se refiere el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (Referencia 3625/1992) cuando vayan a realizar adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas a dicho impuesto. En tal caso, la inclusión en este registro determinará la asignación automática a la persona o entidad solicitante del número de identificación fiscal regulado en el párrafo d) del artículo 2 y en el -->artículo 16 del Real Decreto 338/1990 (Referencia 750/1990) -->.

La circunstancia de que las personas o entidades a las que se refiere el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (Referencia 3625/1992) dejen de estar incluidas en el Registro de operadores intracomunitarios, por producirse el supuesto de que las adquisiciones intracomunitarias de bienes que realicen resulten no sujetas al impuesto en atención a lo establecido en dicho precepto, determinará la revocación automática del número de identificación fiscal específico regulado en el párrafo d) del artículo 2 y en el -->artículo 16 del Real Decreto 338/1990 (Referencia 750/1990) -->.

Este registro formará parte del censo de obligados tributarios."

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 7.3.f) y 8.2.e) del citado Reglamento la inclusión en el Registro de Operadores Intracomunitarios debe solicitarse mediante la presentación de una declaración censal de alta o de modificación según proceda; en cualquiera de los dos casos, la declaración censal se presentará con anterioridad al momento en que se produzcan las circunstancias que motivan la inclusión en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

En la declaración censal se indicará la fecha a partir de la cual se solicita que el alta en el citado Registro sea efectiva.

Por medio de la Orden Hac/2567/2003, de 10 de septiembre, se aprueba el modelo 036 de declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de obligados tributarios y se establecen el ámbito y las condiciones generales para su presentación.

Por otro lado, el Registro de Operadores Intracomunitarios se regula en el Reglamento por el que se regulan determinados censos tributarios (artículos 1.3 (Referencia 1914/2003), 3.b.8º (Referencia 1914/2003), 7.3.f) (Referencia 1914/2003), 8.2.e) (Referencia 1914/2003) y 14.3) y en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Referencia 1914/2003) (apartado 3 f) de la disposición adicional quinta).

Dado que su normativa específica no establece un plazo para resolver la tramitación de la solicitud de alta en el mismo, para conocer cuál puede ser la duración máxima del procedimiento hay que acudir al artículo 104 de la Ley General Tributaria (Referencia 1914/2003) que establece que

cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento, este será de seis meses. En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, este plazo se contará desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

En consecuencia, desde el momento en que se presenta una declaración censal solicitando el alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios, la Administración Tributaria dispone del plazo de seis meses para su tramitación. Durante ese plazo, podrá realizar las comprobaciones necesarias para determinar si procede o no el alta en dicho Registro, no siendo la presentación del modelo 036 un hecho constitutivo del alta en el mismo.

Una vez acordada la procedencia del alta, ésta se realizará con efectos desde la fecha solicitada por el obligado tributario en la declaración censal."

En definitiva y por los motivos expuestos procede estimar las pretensiones de la interesada acordando que la inscripción en el censo se produzca con efectos retroactivos desde la fecha de la solicitud de inscripción en el mismo. En este sentido se ha pronunciado este Tribunal Central en su resolución de 29 de enero de 2019 (RG: 9392/2015).

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

acuerda

ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.