

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC064659

DGT: 06-04-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0849/2017

SUMARIO:

Procedimiento de gestión. Autoliquidaciones. Impuestos medioambientales. Impuestos para la sostenibilidad energética. IVPEE. Gestión. Rectificación de la autoliquidación. En el caso de que el obligado tributario realice un ingreso indebido correspondiente al pago fraccionado del mes de mayo de 2013, suponiendo que el valor de la producción ha superado 500.000 euros en el año anterior, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación del citado pago fraccionado para obtener la devolución de la cantidad indebidamente ingresada. La solicitud de rectificación del pago fraccionado correspondiente al mes de mayo de 2013 podrá hacerse siempre que no haya prescrito el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos. Este plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo. Dada la naturaleza de obligación tributaria autónoma del pago fraccionado, sólo la solicitud de rectificación de la autoliquidación del pago fraccionado en el que se realizó el ingreso indebido, y no la de la autoliquidación del impuesto que debe presentarse en el mes de noviembre posterior a su devengo, interrumpe la prescripción del derecho a solicitar la devolución del ingreso indebido. Suponiendo que el pago fraccionado a realizar en el mes de mayo de 2013 se efectuó en el plazo legalmente previsto, entre el día 1 y el 20 de dicho mes, el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de la cantidad indebidamente ingresada es de cuatro años a contar desde el día 21 de ese mes. En el caso de que el ingreso indebido se hubiera efectuado en el único pago fraccionado objeto de autoliquidación entre los días 1 y 20 del mes de noviembre, porque el valor de la producción en el año 2012 no superase 500.000 euros, el plazo de prescripción de cuatro años para rectificar la autoliquidación de dicho pago fraccionado y solicitar la devolución correspondiente empieza a contarse desde el día 21 de ese mes.

PRECEPTOS:

Ley 15/2012 (Medidas fiscales por la sostenibilidad energética), arts. 4, 7 y 10.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 23, 66, 68, 120, 221, 222, 226 y 227.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 126 a 129.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante está obligado a autoliquidar el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y a realizar sus correspondientes pagos fraccionados.

Cuestión planteada:

El consultante desea conocer el plazo para interrumpir la prescripción del derecho a solicitar la devolución de los ingresos indebidamente realizados por el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica en los ejercicios 2013 y 2014.

Contestación:

La Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (BOE de 28 de diciembre) crea en su Título I el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (en adelante IVPEE), como tributo de carácter directo y naturaleza real, que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, a través de cada una de las instalaciones indicadas en el artículo 4 de la Ley.

El citado artículo 4 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, regula el hecho imponible de la siguiente forma:

“1. Constituye el hecho imponible la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares, en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

2. La producción en barras de central, a efectos de esta Ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red.

3. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en la Ley, salvo los definidos en ella, se estará a lo dispuesto en la normativa del sector eléctrico de carácter estatal.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 15/2012 el período impositivo coincide con el año natural, salvo en el supuesto de cese del contribuyente en el ejercicio de la actividad en la instalación, en cuyo caso finalizará el día en que se entienda producido dicho cese. El devengo del impuesto se produce el último día del período impositivo.

Por su parte, el artículo 10 de la Ley 15/2012 establece que:

“1. Los contribuyentes estarán obligados a autoliquidar el impuesto e ingresar la cuota dentro del mes de noviembre posterior al de devengo del impuesto, de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. (...).

2. Entre el día 1 y el 20 de los meses de mayo, septiembre, noviembre y febrero del año siguiente, los contribuyentes que realicen el hecho imponible deberán efectuar un pago fraccionado correspondiente al período de los tres, seis, nueve o doce meses de cada año natural, de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

3. (...)

No obstante, cuando el valor de la producción incluidas todas las instalaciones, no supere 500.000 euros en el año natural anterior, los contribuyentes estarán obligados a efectuar exclusivamente el pago fraccionado cuyo plazo de liquidación está comprendido entre el día 1 y 20 del mes de noviembre.

(...)”.

Sentado lo anterior y en aras a la contestación de la consulta, en primer lugar, conviene advertir que aunque el obligado tributario alude en su consulta tributaria a la impugnación del pago a cuenta del IVPEE o de la autoliquidación del impuesto, como posibles actos interruptivos de la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos, se entiende que se está refiriendo a la solicitud de rectificación de autoliquidaciones, ya que las autoliquidaciones no pueden ser objeto de recurso o reclamación de acuerdo con lo establecido en los artículos 222, 226 y 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT.

En el caso de que el obligado tributario, como parece deducirse de lo manifestado en su escrito, realice un ingreso indebido correspondiente al pago fraccionado del mes de mayo de 2013, suponiendo que el valor de la producción ha superado 500.000 euros en el año anterior, podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación del citado pago fraccionado para obtener la devolución de la cantidad indebidamente ingresada, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 120.3 y 221.4 de la LGT.

El artículo 120.3 de la LGT, regula la rectificación de autoliquidaciones en los siguientes términos:

“3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que

proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.”

Por su parte, el artículo 221.4 de la LGT dispone:

“4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.”

El procedimiento de rectificación de autoliquidaciones se encuentra regulado en los artículos 126 a 129 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT.

La solicitud de rectificación del pago fraccionado correspondiente al mes de mayo de 2013 podrá hacerse siempre que no haya prescrito el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos.

El artículo 66.c) de la LGT establece un plazo de prescripción de cuatro años del derecho del obligado tributario a solicitar la devolución de ingresos indebidos.

Este plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo (art. 67.1 LGT).

Por otra parte, el artículo 68.3 de la LGT establece las siguientes causas de interrupción de la prescripción de este derecho:

“1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo c) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.”

En caso de que se produzca la interrupción de la prescripción por alguna de las causas legalmente previstas, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de cuatro años, según lo dispuesto en el artículo 68.6 de la LGT, lo que significa que con cada acto interruptivo se inicia un nuevo período de prescripción.

Por último, debe recordarse que la obligación de realizar pagos fraccionados con anterioridad al momento en que resulte exigible la obligación tributaria principal aparece configurada en el artículo 23 de la LGT como una obligación autónoma al disponer su apartado 1:

“1. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, por el retenedor o por el obligado a realizar ingresos a cuenta.

Esta obligación tributaria tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria principal.”

De la regulación anterior se desprende que, dada la naturaleza de obligación tributaria autónoma del pago fraccionado, sólo la solicitud de rectificación de la autoliquidación del pago fraccionado en el que se realizó el ingreso indebido, y no la de la autoliquidación del impuesto que debe presentarse en el mes de noviembre posterior a su devengo, interrumpe la prescripción del derecho a solicitar la devolución del ingreso indebido.

Suponiendo que el pago fraccionado a realizar en el mes de mayo de 2013 se efectuó en el plazo legalmente previsto, entre el día 1 y el 20 de dicho mes, el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de la cantidad indebidamente ingresada es de cuatro años a contar desde el día 21 de ese mes.

En el caso de que el ingreso indebido se hubiera efectuado en el único pago fraccionado objeto de autoliquidación entre los días 1 y 20 del mes de noviembre, porque el valor de la producción en el año 2012 no superase 500.000 euros, el plazo de prescripción de cuatro años para rectificar la autoliquidación de dicho pago fraccionado y solicitar la devolución correspondiente empieza a contarse desde el día 21 de ese mes.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.