

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ043084

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 24 de mayo de 2011

Vocalía 8.<sup>a</sup>

R.G. 411/2010

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Nulidad.** *Liquidaciones anuales versus liquidaciones trimestrales/mensuales: vicio sustancial o material.* Conforme a la doctrina dictada de la Sala especial de Unificación de Doctrina en Resolución TEAC, de 24 de noviembre de 2010, RG 1/2010 (NFJ040839), no resulta admisible la práctica de liquidaciones en las que se considere, como periodo de liquidación, ningún otro que no resulte de la normativa reguladora del tributo. En este caso, se acordó la anulación de la liquidación, habida cuenta que las liquidaciones fueron practicadas atendiendo a periodos anuales, espacio temporal no previsto en la normativa reguladora del Impuesto Especial sobre la Electricidad así como en la del IVA. La Administración tributaria sólo puede practicar liquidaciones que atiendan a un período de liquidación mensual o trimestral, de acuerdo con el art. 44 del RD 1165/1995 (Rgto. II.EE).

**II.EE. Impuestos Especiales de Fabricación. Impuesto Especial sobre la Electricidad.** La doctrina de este Tribunal aplicada en Resolución TEAC, de 8 de junio de 2010, RG 1571/2009 (NFJ040314), estableció que las instalaciones de producción de energía eléctrica para su consideración fiscal como «fábricas» 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 en consecuencia, la salida de electricidad de una fábrica no inscrita en el registro territorial origina el devengo del Impuesto. *Gestión.* El Director del Departamento en su recurso de alzada no indica ninguna disposición que permita afirmar que el Departamento de Aduanas e IIEE tuviera competencia para liquidar el IVA de operaciones interiores, con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la Resolución de 28 de julio de 2005.

**PRECEPTOS:**

RD 1165/1995 (Rgto. II.EE.), art. 44.

Resolución de 28 de julio de 2005 de la Presidencia de la AEAT (Modifica Resoluciones de 24 de marzo de 1992, de 28 de julio de 1998 y de 20 de julio de 1992).

**RESOLUCIÓN:**

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada (24/05/2011) y en la reclamación económico-administrativa que, en segunda instancia, pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, en virtud del recurso de alzada 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 7 de julio de 2009, recaído en su expediente número ..., promovido por X, S.A. por los conceptos de Impuestos Especiales e IVA.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

En fecha 7 de febrero de 2005, la Inspección de los Tributos levantó acta de disconformidad nº ..., por el concepto de Impuesto sobre la electricidad, correspondiente a los ejercicios 2000 a 2003. Según consta en el Acta A02/ ..., el obligado tributario tiene por objeto el alquiler de maquinaria y equipos de construcción, destacando entre la maquinaria sobre la que se centra su actividad los grupos electrógenos.

La producción de electricidad en grupos electrógenos con potencia superior a 100 Kw está sometida al Impuesto sobre electricidad, de acuerdo con el artículo 64 bis de la Ley 38/1992 de 28 de diciembre de los Impuestos Especiales.

Según consta en el Acta, los casos objeto de regularización se refieren a aquellos en que X, S.A. proporciona la energía procedente del grupo electrógeno a clientes finales que la consumen directamente, como sucede en los casos en que estos servicios se prestan para la realización de espectáculos y diferentes eventos o para que el cliente pueda continuar ejerciendo su actividad en situaciones excepcionales de insuficiencia de suministro eléctrico, o bien, clientes que son compañías eléctricas, vertiendo, en estos casos, la energía en los transformadores de la red eléctrica para ser distribuida por estas empresas al consumidor final.

En el primer caso se trata de un suministro de la electricidad producida por los grupos electrógenos bajo la responsabilidad de X, S.A. directamente a un consumidor final de la misma, por lo que incluso aunque la empresa objeto de actuaciones hubiera gozado de autorización como fábrica, en ningún caso se trataría de una entrega: en régimen suspensivo por lo que el devengo del impuesto se habría producido a la salida de la fábrica y por tanto con la utilización de la electricidad por el cliente final. En este supuesto, la empresa X, S.A. debería haber liquidado el impuesto sobre la electricidad como sujeto pasivo del mismo.

En el segundo de los casos, en que la empresa conecta los grupos electrógenos a los transformadores de las empresas eléctricas autorizadas que luego distribuirán esa energía a los consumidores finales de la misma, si X, S.A. hubiera gozado de autorización, en los términos establecidos legal y reglamentariamente, como fábrica a efectos de los impuestos especiales, estas salidas de fábrica se habrían producido en régimen suspensivo al ir destinadas a un depósito fiscal autorizado. Sin embargo, como consecuencia de que la empresa carece del preceptivo CAE y por tanto no tenía la condición de fábrica a efectos de los impuestos especiales, el actuario propuso la regularización de su situación tributaria, aplicando el impuesto especial correspondiente a la energía producida por el obligado tributario, mediante grupos electrógenos de más de 100 Kw, en el período considerado, resultando una liquidación por importe de 198.142,78 €, donde 176.005,78 € corresponden a la cuota y 22.137,00 € a los intereses de demora.

### **Segundo.**

Consecuencia de lo anterior se levantó el Acta A02/ ... referida al mismo periodo, por el I.V.A. correspondiente, atendido lo dispuesto por el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que hace a la base imponible del impuesto -en cuanto forma parte de la base del IVA las cuotas correspondientes al resto de gravámenes y tributos que recaigan sobre tales operaciones-, se practica una propuesta de liquidación por importe de 31.702,91 €, de los que 28.160,91 € corresponden a la cuota y 3.542,00 € a los intereses de demora.

### **Tercero.**

En el propio cuerpo de las actas, la sociedad interesada mostró su disconformidad con las propuestas inspectoras, quedando notificada de su derecho a la presentación de alegaciones en el plazo de los quince días siguientes a la fecha de aquellas. Transcurrido ampliamente el plazo reglamentario sin que se presentaran las alegaciones el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE, en fecha 10 de marzo de 2005 dictó acuerdo por el que confirmaba ambas propuestas de regularización. En dicho acuerdo se insiste en la necesidad de la previa inscripción en la correspondiente Oficina Gestora, a los efectos de que aquella instalación pueda tener la consideración de "fábrica" de acuerdo con la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, así como su reglamento de desarrollo. No siendo así, no cabe entender aplicable el régimen suspensivo a las entregas de electricidad a la red eléctrica. Igualmente se considera aplicable lo dispuesto por el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, procediendo la correspondiente liquidación del IVA por la mayor base imponible de este impuesto que representa aquella liquidación. Dicho acuerdo fue debidamente notificado a la empresa interesada en 10 de marzo de 2005.

### **Cuarto.**

En fecha 8 de abril de 2005 la empresa interesada interpuso reclamación económico-administrativa contra dicho acuerdo, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., alegando en el momento procesal oportuno, la nulidad de la liquidación por IVA al no ser competente el Departamento de Aduanas e IIEE., en la fecha de la liquidación, para regularizar un IVA distinto al IVA Importación ya que hasta la Resolución de 28 de julio de 2005 (que entró en vigor en agosto de 2005) la Dependencia de Aduanas e IIEE no tenía competencia para regularizar el IVA derivado de incumplimientos en materia de Impuestos Especiales. Asimismo, plantea la improcedencia de las liquidaciones en tanto: 1) las máquinas que alquila no son instalaciones, que es el concepto que establece la Ley para girar el Impuesto Especial, sino que tienen una naturaleza móvil; 2) que no fabrica electricidad sino sólo arrendamiento de máquinas; 3) que a pesar de ser la propietaria de las máquinas, no es quien establece cuando, cómo ni donde debe producirse electricidad, parámetros del ámbito exclusivo del arrendatario; 4) que la no aplicación por la Administración del régimen suspensivo por la ausencia de inscripción

en el registro administrativo, comporta una doble imposición, por cuanto las empresas eléctricas repercuten el Impuesto de la electricidad suministrada a los consumidores con independencia de si utilizan máquinas propias o alquiladas. Añadiendo cuanto estimó conveniente en defensa de su derecho y concluyendo con la petición de revocación del acuerdo impugnado.

Mediante escrito complementario, presentado el 3 de mayo de 2007, la recurrente aporta Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 31 de octubre de 2005 que modifica el criterio anteriormente mantenido en relación con la aplicación del régimen suspensivo para las fábricas de electricidad y que, según mantiene, confirma sus alegaciones.

#### **Quinto.**

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... por acuerdo de 7 de julio de 2009, estimó la reclamación, dejando sin efecto el acuerdo y liquidaciones impugnadas. Dicho acuerdo fue debidamente notificado al interesado en 27 de agosto de 2009 y al Director del Departamento de Aduanas e IIEE en 28 de agosto de 2009.

#### **Sexto.**

En el acuerdo adoptado por el Tribunal Regional se hacen las siguientes consideraciones:

A) Por lo que se refiere a la regularización practicada correspondiente a los casos en que la empresa conecta los grupos electrógenos a los transformadores de las empresas eléctricas de manera que la energía producida por los grupos electrógenos se vierte al depósito fiscal de empresas autorizadas como tales que luego distribuirán esa energía a los consumidores finales de la misma, el acuerdo adoptado por el Tribunal Regional está basado en la sentencia de 4 de junio de 2007 de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-Administrativo planteado en un caso similar, en donde se concluye que si bien en buena técnica legal la liquidación resultaría procedente, por no resultar aplicable el régimen suspensivo, lo cierto es que tal circunstancia no salva el escollo de la evidente doble imposición, lo que impone la anulación de la liquidación recurrida. Dicho criterio está basado en la jurisprudencia del Tribunal Supremo según sentencias de fechas 27 de febrero de 2007; 5 de marzo de 2008; 16 de julio de 2008 -esta última en unificación de doctrina-. En todas ellas se plantea tal cuestión referida al ámbito del IRPF, por lo que hace a la exigencia de retenciones no practicadas, o practicadas en defecto, por el pagador, al tiempo que el perceptor ya ha autoliquidado el impuesto. En esa tesitura, sobre la duplicidad que significaría exigir al pagador unas mayores retenciones que el perceptor no ha deducido del impuesto, el Alto Tribunal fija jurisprudencia que supone eludir entrar a conocer del fondo del asunto (la procedencia de las mayores retenciones regularizadas por la Inspección en sede del pagador de aquellas rentas), concluyendo la improcedencia de la liquidación recurrida si ésta da lugar al enriquecimiento injusto denunciado, al doble ingreso de las cuotas tributarias, al margen de que, en buena técnica legal, se acredite que las retenciones practicadas fueron insuficientes atendida la normativa del impuesto.

B) Por lo que se refiere a la regularización practicada correspondiente al suministro efectuado por la empresa interesada a consumidores finales, considera que debe confirmarse el criterio sostenido por la Inspección, por similares argumentos a los ya vertidos respecto a las compañías eléctricas, centrados esencialmente en la falta de autorización de dicha empresa para operar como "fábrica" y que obvia reiterar, y además, específicamente en este supuesto, por no tratarse de una entrega en régimen suspensivo, aun cuando existiera dicha autorización. No obstante lo anterior, es de ver que la liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre la Electricidad, contempla como periodos de liquidación los correspondientes a años naturales y dado que el periodo de liquidación del Impuesto sobre la Electricidad se corresponde con cada trimestre natural - excepción hecha de aquellos supuestos en los que, de acuerdo con la normativa reguladora del IVA, aquel periodo de liquidación sea mensual - estando obligado el sujeto pasivo a presentar la correspondiente declaración-liquidación recogiendo las cuotas devengadas en ese periodo concreto, e ingresando su importe en el Tesoro, cualquier regularización que practique la Administración tributaria debe atender a ese periodo de liquidación, trimestral o anual, sin que pueda "considerarse o admitirse como periodo de liquidación ningún otro que no resulte de la normativa reguladora del tributo" por lo que procede a la anulación de la liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre la Electricidad en esos casos.

C) Por lo que se refiere a la liquidación por IVA considera que como consecuencia de la anulación de la liquidación correspondiente al Impuesto sobre la electricidad, resulta procedente la anulación de la practicada por el concepto de IVA, en tanto ésta se sustenta en la mayor base imponible del IVA que supone el devengo de la cuota del Impuesto Especial. Al margen de ello, respecto a la alegada incompetencia de los Organos de Aduanas e Impuestos Especiales para liquidar el IVA por operaciones interiores, es de ver que dicha competencia fue introducida por Resolución de 28 de julio de 2005, cuyo apartado segundo añadió el apartado III Bis. Disposición Adicional, denominado a posteriori Disposición adicional primera por la Resolución de 26 de diciembre de 2005 en su disposición final tercera, a la Resolución de 28 de julio de 1998 de la Presidencia de la Agencia Estatal de

Administración Tributaria, por la que se estructuran los Servicios de Aduanas e Impuestos Especiales, dependientes de las delegaciones Especiales y Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que establece: "Los órganos con funciones de inspección de los tributos integrados en las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales de las Delegaciones Especiales de la Agencia Estatal de la Administración tributaria tendrán competencia para la realización de actuaciones inspectoras y la correspondiente regularización de los incumplimientos detectados relativos a cualquiera de los hechos imposables del Impuesto sobre el valor Añadido que queden afectados por incumplimientos en los Impuestos Especiales o en los tributos que graven el comercio exterior."

#### **Séptimo.**

No conforme con la anterior resolución, el Director del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria presentó, en 25 de septiembre de 2010, recurso ordinario de alzada contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... de 7 de julio de 2009 citado, solicitando que se anule la resolución recurrida y se ratifique el acuerdo de la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE de ...

En sus argumentaciones considera que la salida de electricidad de una fábrica no inscrita en el registro territorial origina el devengo del impuesto y no supone la existencia de una doble imposición en el Impuesto sobre Electricidad, e indica que es doctrina mantenida por este Tribunal Central y respecto a la competencia para liquidar el IVA sobre el Impuesto Especial sobre la Electricidad señala que la habilitación citada introducida por Resolución de 28 de julio de 2005 no puede considerarse una novedad por lo que respecta al asunto examinado por el TEAR ni una primera atribución de competencias en materia de IVA al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales. Tan solo pretende reforzar y ampliar unas facultades ya atribuidas al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales en materia de IVA, en concreto, sobre el IVA Asimilado a la Importación, contemplado en los artículos 19 y 24 de la Ley 37/1992, del IVA.

Por otro lado, aunque considera cuestionable la anulación de la liquidación al haber tomado la Inspección como periodo de la liquidación el año natural, no entra a discutirlo.

#### **Octavo.**

En 3 de diciembre de 2009 se le dio conocimiento a la empresa interesada del recurso de alzada ordinario presentado por el Director del Departamento de aduanas e IIEE, a fin de que dentro del plazo de un mes pudiera alegar lo que estimara procedente. Con fecha de 31 de diciembre de 2009 la empresa interesada presentó escrito de alegaciones a la interposición del recurso de alzada ordinario del Director insistiendo en los argumentos del Tribunal Regional

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Concurren los requisitos exigidos por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuesto para conocer del presente recurso, en el que la cuestión que se plantean es si la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., de 7 de julio de 2009, recaído en su expediente número ..., promovido por X, S.A. por los conceptos de Impuestos Especiales e IVA es conforme a Derecho.

#### **Segundo.**

El Director del Departamento de Aduanas e IIEE plantea en su recurso de alzada contra el acuerdo del Tribunal Regional dos cuestiones, en primer lugar alega la inexistencia de una situación de doble imposición en relación con el Impuesto sobre la Electricidad y en segundo lugar que la Inspección de Aduanas e IIEE es competente para liquidar el IVA derivado de la liquidación del Impuesto Especial y por otro lado aunque considera cuestionable la anulación de la liquidación al haber tomado la Inspección como periodo de la liquidación el año natural, no entra a discutirlo. Sin embargo, para la debida resolución del presente recurso hay que tener en cuenta que el Tribunal Regional en su resolución, independientemente de las consideraciones que hace sobre la doble imposición y la competencia de la Inspección de Aduanas e IIEE para liquidar el IVA derivado de la liquidación del Impuesto Especial, fundamenta la anulación de la liquidación por el Impuesto Especial en que se toma como periodo de liquidación el año natural en vez del trimestre natural o, en su caso, el periodo mensual, que de acuerdo con el artículo 44.3.c) del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto

1165/1995 corresponde al Impuesto sobre la Electricidad, cuestión ésta que como se ha dicho, el Director aunque la considera cuestionable, no entra a discutirlo

### **Tercero.**

Centrada así la discrepancia del recurrente, conviene significar, que la razón fundamental de la anulación de las liquidaciones, origen de las presentes actuaciones es, como se ha dicho, la expuesta en el fundamento anterior, in fine. Pues bien el hecho de que la Inspección haya tomado, en su regularización, como periodo de liquidación el año natural en vez del trimestre natural o, en su caso, el periodo mensual, que de acuerdo con el artículo 44.3.c) del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995 corresponde al Impuesto sobre la Electricidad, esgrimido por el Tribunal Regional para anular la liquidación practicada respecto de los suministros efectuados por la empresa interesada a consumidores finales, es causa suficiente para anular la liquidación respecto a todos los suministros efectuados en el periodo considerado ya que nos encontramos ante un defecto sustancial, de acuerdo con la doctrina establecida por la SALA ESPECIAL PARA LA UNIFICACIÓN DE DOCTRINA en su reunión de 24 de noviembre de 2010 en el expediente RG: 1/2010 dada la interposición de un recurso extraordinario de unificación de doctrina por el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda en un caso referido al IVA, si bien similar al presente recurso dada la mecánica de liquidación del Impuesto Especial sobre la Electricidad en donde se solicitaba, después de las pertinentes argumentaciones, que se dictara en unificación de doctrina lo siguiente:

1º: Que, en la medida en la que en el seno de la reclamación económico-administrativa no haya sido cuestionado por el interesado el carácter anual de la liquidación practicada, si ésta resulta anulada por cualquier otro motivo, procederá la práctica de una nueva liquidación con aplicación de lo dispuesto en el artículo 66.3 y 4 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, según corresponda, y sin perjuicio de la retroacción que pudiera ordenarse en todo caso.

2º.- Que cuando se considere que el único vicio existente en la liquidación impugnada sea el de su carácter anual, no procederá la anulación de la liquidación dado que el vicio tiene carácter formal y la liquidación tiene todos los requisitos formales esenciales para alcanzar su fin y no produce indefensión a los obligados tributarios.

3º.- Para el caso de que no se acepte el postulado inmediato anterior, que en el caso de que se anule una liquidación anual del Impuesto sobre el Valor Añadido exclusivamente por considerarse que hubieran debido practicarse tantas liquidaciones como periodos de liquidación fueron objeto de comprobación, procederá la práctica de las nuevas liquidaciones con aplicación de lo dispuesto en el artículo 66,3 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Después de analizar detalladamente las cuestiones planteadas, se concluía de forma resumida, en aras de poder afrontar la solicitud de unificación de doctrina planteada, del siguiente modo:

1.- El defecto de liquidación consistente en practicar liquidaciones anuales en lugar de trimestrales comporta un defecto de naturaleza material.

2.- Los Órganos económico-administrativos no están obligados a pronunciarse sobre la retroacción fuera de los supuestos de defectos formales que puedan provocar indefensión.

3.- En caso de previa anulación de liquidación por los órganos de revisión, la Administración tributaria conserva la acción para practicar liquidación tributaria y para realizar cuantas actuaciones sean necesarias para ello, en cumplimiento de sus fines, con los límites a su actuación derivados de la prescripción y de la prohibición de reformatio in peius.

De acuerdo con lo expuesto, esta Sala de Unificación de Doctrina acuerda rechazar la primera de las propuestas de unificación realizada por el Director General de Tributos, habida cuenta la referencia expresa a la "retroacción que pudiera ordenarse en todo caso" que se incluye en la misma.

Asimismo, no puede acogerse la segunda de las propuestas dada la naturaleza material del defecto en que ha incurrido la liquidación.

Respecto a la tercera, esta Sala acoge la propuesta considerando dicha doctrina ajustada a Derecho, formulándolo de la siguiente forma: "En el caso de que se anule una liquidación anual del Impuesto sobre el Valor Añadido por considerarse que hubieran debido practicarse tantas liquidaciones como periodos de liquidación fueron objeto de comprobación, procederá la práctica de las nuevas liquidaciones con aplicación de lo dispuesto en el artículo 66,3 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa."

**Cuarto.**

Como se ha indicado en los antecedentes de hecho de la presente resolución, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... acordó la anulación de la liquidación, habida cuenta que las liquidaciones fueron practicadas atendiendo a periodos anuales, espacio temporal no previsto en la normativa reguladora del impuesto especial sobre la electricidad así como en la del IVA y la Administración tributaria sólo puede practicar liquidaciones que atiendan a un período de liquidación mensual o trimestral, de acuerdo con el artículo 44 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, sin que resulte admisible la práctica de liquidaciones en las que se considere, como período de liquidación, ningún otro que no resulte de la normativa reguladora del tributo. Todo ello conforme a la doctrina citada de la Sala de Unificación de Doctrina recogida en el fundamento tercero de esta resolución.

**Quinto.**

Todo lo anterior sentado, y en cuanto a los motivos esgrimidos por el Director recurrente, no cabe sino recordar cual es el criterio de este Tribunal sobre el tema de la posible doble imposición en el caso del suministro de electricidad a un distribuidor autorizado por un productor que no está dado de alta en el Registro Territorial correspondiente, planteado por el Tribunal Regional y debatido por el Director del Departamento de Aduanas e IIEE, y en este sentido, conviene señalar que la doctrina de este Tribunal aplicada en la resolución de este Tribunal de 8 de junio de 2010 recaída en el expediente RG 1571/2009, es que las instalaciones de producción de energía eléctrica para su consideración fiscal como "fábricas" 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 en consecuencia, la salida de electricidad de una fábrica no inscrita en el registro territorial origina el devengo del impuesto y por lo que respecta a la posible doble imposición, el Director recurrente se limita a alegar que según criterio de este Tribunal, no existe en ningún caso doble imposición. Sin embargo el criterio de este Tribunal consiste en que la doble imposición puede producirse, si bien habrá de estarse en cada caso a las circunstancias que concurren.

**Sexto.**

Por lo que respecta a la discusión sobre las competencias del Departamento de Aduanas e IIEE para liquidar el IVA, hay que señalar que el Director del Departamento en su recurso de alzada no indica ninguna disposición que permita afirmar que el Departamento de Aduanas e IIEE tuviera competencia para liquidar el IVA de operaciones interiores, con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la Resolución de 28 de julio de 2005 citada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ...

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, como resolución del recurso 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 7 de julio de 2009, recaído en su expediente número ..., promovido por X, S.A. por los conceptos de Impuestos Especiales e IVA,

**ACUERDA:**

Desestimar dicho recurso por los fundamentos de la presente resolución.

Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda.