



TRIBUNAL ECONÓMICO- ADMINISTRATIVO CENTRAL

Artículo 167.2 de la Ley del IVA

IVA. Opción por el régimen de IVA diferido
a la importación.

15/10/2026

Documento original adjunto.

Este documento se difunde con fines informativos.
El contenido original no ha sido modificado ni alterado.
Fuente: Tribunal Económico-Administrativo Central

Criterio 1 de 1 de la resolución: **00/01021/2025/00/00**

Calificación: **No vinculante**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **18/06/2026**

Asunto:

IVA. Opción por el régimen de IVA diferido a la importación. Requisito relativo al período de liquidación mensual. Momento en que debe concurrir este requisito.

Criterio:

La aplicación del régimen de IVA diferido a la importación exige que el obligado tributario tenga un período de liquidación mensual; sin embargo, exigir el cumplimiento de este requisito en el momento de presentación de la solicitud puede resultar desproporcionado en determinados casos.

Lo que el obligado tributario debe acreditar, en el momento en que presenta la solicitud, es que su período de liquidación será mensual en el año siguiente en el que deba surtir efectos la opción.

Se entiende que este requisito se cumple, no sólo cuando en el momento de presentación de la solicitud el obligado tributario ya cuente con un período de liquidación mensual, sino que también puede acreditarse si, al tiempo de optar por el régimen de IVA diferido a la importación, se solicita, además, la inclusión en el Registro de Devolución Mensual.

Por el contrario, el hecho de que el volumen de facturación de la entidad en el mes de noviembre del año anterior hubiera superado la cifra de 6.010.121,04 euros (sin tener en ese momento la condición de gran empresa) no acredita que su período de liquidación vaya a ser mensual en el año siguiente. Solo una vez finalizado el año natural existe certeza sobre el volumen de operaciones y la condición de gran empresa y, por tanto, de que el plazo de liquidación será mensual en el año siguiente.

Criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante de acuerdo con el artículo 239 LGT.

Nota: El criterio es contrario al que mantiene la Dirección General de Tributos en las consultas de 20 de julio de 2016 (CV3437-16) y 8 de septiembre de 2022 (CV1908-22).

Referencias normativas:

Ley 37/1992 Impuesto sobre el Valor Añadido IVA

167.2

RD 1624/1992 Reglamento Impuesto sobre el Valor Añadido IVA

74.1

74.3

Conceptos:

Diferimiento

Importación

Impuesto sobre el Valor Añadido IVA

Período de liquidación

Registro de Devolución Mensual (REDEME)

Requisitos

Solicitud

Texto de la resolución: ([Ver en nueva pestaña o ventana](#))

PROCEDIMIENTO: 00-01021-2025-00

CONCEPTO: OTROS ACTOS DE LA AEAT SUSCEPT. DE RECURSO/RECLAM.

NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA DE DIRECTOR GENERAL

RECURRENTE: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA – Q...

INTERESADO: XZ, SL – B...

REPRESENTANTE: ... - ...

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada el recurso de alzada ordinario 00/01021/2025, interpuesto el 13 de junio de 2024 contra la resolución dictada el 9 de mayo de 2024 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de la reclamación económico-administrativa 41/08383/2023, formulada contra el acuerdo de inadmisión de opción por régimen de IVA diferido, con referencia 2022C...316T, dictado por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Andalucía (Agencia Estatal de Administración Tributaria).

SEGUNDO.- El 24 de noviembre de 2022 la entidad XZ SL presenta declaración censal modelo 036 en la que ejercita la opción denominada "Ingreso cuotas IVA a la importación liquidado por la Aduana (art. 167.Dos LIVA)".

El 12 de diciembre de 2022 la Administración tributaria notifica a la entidad requerimiento con el siguiente contenido:

"En fecha 24 de noviembre de 2022 usted ha presentado declaración censal (modelos 036/037) con número de justificante ... 506. Se ha/n detectado/s la/s incidencia/s que a continuación se relaciona/n y que deberá proceder a subsanar para que se pueda continuar con la tramitación de dicha declaración:

Con objeto de aplicar lo solicitado respecto cuotas I.V.A. a la importación, debe cumplir con lo establecido en el artículo 74 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido".

En atención al requerimiento, el 15 de diciembre de 2022 la entidad manifiesta que *"Se aporta listado de la facturación, hasta la fecha, del presente año natural, que supera la cifra de 6.010.121,04 euros, y que consecuentemente obliga a que el período de liquidación coincida con el mes natural para el año al que se ha solicitado"*.

El 26 de octubre de 2023 se dicta acuerdo de inadmisión de opción por régimen de IVA diferido, por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Andalucía, con la siguiente fundamentación:

"Con fecha 24 de noviembre de 2022 la entidad presenta declaración censal modelo modelo 036 mediante la cual pretende ejercitar la opción por la aplicación del diferimiento del ingreso de las cuotas de IVA en las operaciones de importación liquidadas por la Aduana, opción prevista en el art. 167.Dos de la LIVA.

No se comunica por la Administración competente la inadmisión de dicha opción, siendo este el objeto del presente escrito.

Por tanto, esta Administración ACUERDA :

No admitir como válida la opción por no reunir el obligado tributario el requisito que exige el reglamento del IVA en su art. 74.1 de tener un periodo de liquidación que coincida con el mes natural.

HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO QUE MOTIVAN LA RESOLUCIÓN

El artículo 167.Dos de la ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción dada por la Ley 28/2014, habilita a los sujetos pasivos que opten por ello en la forma en que se determine reglamentariamente, a ingresar las cuotas del IVA a la importación en la autoliquidación correspondiente al periodo en que reciban el documento en que conste la liquidación practicada por la Administración.

El desarrollo reglamentario se hace efectivo en el artículo 74.1 del RIVA, en su redacción dada por el real decreto 1073/2014.

El segundo párrafo del artículo 74.1 exige como condición para el ejercicio de la opción que el empresario o profesional tenga un periodo de liquidación que coincida con el mes natural.

Los supuestos que determinan el periodo mensual son: sujetos pasivos que tengan la condición de Gran Empresa, sujetos pasivos que apliquen el Régimen Especial de entidades en Grupos de IVA, y sujetos pasivos inscritos en el régimen de Devolución Mensual.

En ninguno de los casos se encontraba el obligado tributario en el momento de ejercitar la opción. El criterio general en este sentido y como punto de partida en el caso planteado, es que el sujeto pasivo solamente podrá optar por el diferimiento cuando en la fecha en la que ejercita la opción ya tenga un periodo de liquidación que coincida con el mes natural. Es decir, solamente podrá optar si ya tiene en esa fecha la consideración de Gran Empresa, y/o está inscrito en el régimen de Devolución mensual y/o está acogido al Régimen Especial de Grupo de Entidades.

La condición de Gran Empresa se adquiere en un determinado ejercicio cuando en el inmediato anterior se ha superado el volumen de operaciones calculado según lo previsto en el art. 121 de la LIVA, por tanto parece claro que no podrá optar hasta el ejercicio 2023 dentro del plazo reglamentario".

TERCERO.- Disconforme con el acuerdo descrito en el antecedente anterior, la entidad interpone reclamación económico-administrativa 41/08383/2023 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía.

El 9 de mayo de 2024 el Tribunal Regional dicta resolución por la que estima la citada reclamación, disponiendo en su fundamento de derecho tercero:

"TERCERO.- La declaración presentada señala claramente que los efectos de la opción ejercitada se iniciarían el 1 de enero de 2023 y no afectan al ejercicio 2022.

En el acuerdo impugnado se reconoce que el 1 de enero de 2023 el reclamante pasó a tener la condición de gran empresa.

Por tanto, en el ejercicio en el que se ejercita la opción el reclamante debía declarar mensualmente.

El artículo 74 del Reglamento de la Ley del IVA señala (...)

La interpretación conjunta de los dos apartados nos lleva a considerar que es correcta la pretensión del reclamante de ejercitar la opción por el ingreso cuota IVA a la importación liquidada por la Aduana (artículo 167. Dos LIVA) sin que este justificado un período de 11 de meses de cadencia sin poder optar, que es la solución a la que conduce el acuerdo impugnado, que debemos anular".

CUARTO.- El 13 de junio de 2024 el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (en adelante, el Director) interpone recurso de alzada ordinario contra la resolución referida en el antecedente anterior.

Formalizado el trámite de puesta de manifiesto del expediente administrativo, el 29 de octubre de 2024 el Director recurrente formula las siguientes alegaciones:

- El criterio aplicado por la Administración en el acuerdo impugnado ha sido fijado por la Dirección General de Tributos, en particular, en consultas de 20 de julio de 2016 (CV3437-16) y de 8 de septiembre de 2022 (CV1908-22).
- La interpretación que efectúa la Resolución del TEAR es errónea, en la medida en que no se ajusta a lo derivado de la regulación en la materia y entra en contradicción con el criterio manifestado por la DGT.

El 16 de octubre de 2024 se comunica a la entidad **XZ** SL la interposición del recurso de alzada. El 10 de diciembre de 2024 la entidad presenta escrito de alegaciones en el que manifiesta que "se remite a todos los fundamentos de derecho reflejados por el Tribunal Económico-Administrativo en su resolución de la reclamación nº 41/08383/2023".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), 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 y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

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

Conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- La cuestión controvertida en el presente recurso se centra en la determinación del momento en el que deben cumplirse las condiciones exigidas por las normas aplicables para poder optar por el régimen de declaración e ingreso de las cuotas de IVA a la importación previsto en el segundo párrafo del artículo 167.Dos de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Dispone el citado precepto, regulador de la liquidación del Impuesto, en la redacción dada por Real Decreto-ley 7/2021:

"Dos. En las importaciones de bienes el impuesto se liquidará en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos arancelarios o, en su caso, por el artículo 167 bis de esta Ley.

La recaudación e ingreso de las cuotas del impuesto a la importación se efectuará en la forma que se determine reglamentariamente, donde se podrán establecer los requisitos exigibles a los sujetos pasivos, para que puedan incluir dichas cuotas en la declaración-liquidación correspondiente al período en que reciban el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración".

El desarrollo reglamentario del anterior precepto se encuentra en el artículo 74 del Real Decreto 1624/1992, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, relativo a la recaudación del Impuesto en las importaciones, que establece (redacción dada por Real Decreto 424/2021):

"1. La recaudación e ingreso de las cuotas tributarias correspondientes a este Impuesto y liquidadas por las Aduanas en las operaciones de importación de bienes se efectuarán según lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

No obstante lo anterior:

a) Cuando el importador sea un empresario o profesional que actúe como tal, y tenga un periodo de liquidación que coincida con el mes natural de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71.3 del presente Reglamento, podrá optar por incluir la cuota liquidada por las Aduanas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que reciba el documento en el que conste dicha liquidación, en cuyo caso el plazo de ingreso de las cuotas liquidadas en las operaciones de importación se corresponderá con el previsto en el artículo 72 de este Reglamento. (...)

La opción deberá ejercerse mediante la presentación de una declaración censal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia a la misma o la exclusión.

(...)"

El artículo 71 del mismo Reglamento dispone en su apartado 3 (redacción dada por Real Decreto 1512/2018):

"3. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural.

No obstante, dicho período de liquidación coincidirá con el mes natural, cuando se trate de los empresarios o profesionales que a continuación se relacionan:

1.º Aquéllos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley del Impuesto hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros.

2.º Aquéllos que hubiesen efectuado la adquisición de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional a que se refiere el segundo párrafo del apartado uno del artículo 121 de la Ley del Impuesto, cuando la suma de su volumen de operaciones del año natural inmediato anterior y la del volumen de operaciones que hubiese efectuado en el mismo período el transmitente de dicho patrimonio mediante la utilización del patrimonio transmitido hubiese excedido de 6.010.121,04 euros.

(...)

3.º Los comprendidos en el artículo 30 de este reglamento autorizados a solicitar la devolución del saldo existente a su favor al término de cada período de liquidación.

(...)

4.º Los que apliquen el régimen especial del grupo de entidades que se regula en el capítulo IX del título IX de la Ley del Impuesto".

Como se expone en los antecedentes de hecho, la Administración tributaria inadmite la opción ejercida el 24 de noviembre de 2022 por la entidad **XZ** SL conforme al artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto, por incumplimiento, en la fecha de opción, del requisito previsto en su apartado a), relativo al periodo de liquidación coincidente con el mes natural de acuerdo con el artículo 71.3 de la misma norma.

El Tribunal Regional anula el acuerdo de inadmisión, considerando que los efectos de la opción ejercitada se iniciarían el 1 de enero de 2023, fecha en la que la entidad pasa a tener la condición de gran empresa, y no afectan al ejercicio 2022.

El Director, en el presente recurso, alega que la interpretación del Tribunal Regional en la resolución impugnada no se ajusta a lo derivado de la regulación en la materia y entra en contradicción con el criterio manifestado por la Dirección General de Tributos, en particular, en consultas de 20 de julio de 2016 (CV3437-16) y de 8 de septiembre de 2022 (CV1908-22).

CUARTO.- En primer lugar, debe este Tribunal hacer constar que en la fecha de ejercicio de la opción por el régimen de declaración e ingreso de las cuotas de IVA a la importación previsto en el segundo párrafo del artículo 167.Dos de la Ley 37/1992, la entidad no cumplía los requisitos exigidos por el artículo 74.1 del Real Decreto 1624/1992.

En particular, el 24 de noviembre de 2022, fecha de ejercicio de la opción, la entidad no tenía un periodo de liquidación coincidente con el mes natural de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 71.3 del Real Decreto 1624/1992, pues no se acredita que su volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley del Impuesto, hubiese excedido durante el año 2021 de 6.010.121,04 euros, ni que hubiese efectuado la adquisición de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional a que se refiere el segundo párrafo del apartado Uno del artículo 121 de la Ley del Impuesto, ni que se encontrara comprendida en el artículo 30 del Reglamento del Impuesto como autorizada a solicitar la devolución del saldo existente a su favor al término de cada período de liquidación, ni que aplicara el régimen especial del grupo de entidades regulado en el capítulo IX del título IX de la Ley del Impuesto.

La controversia se plantea ante la eventual circunstancia del cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 74.1 durante el año siguiente, 2023, en el que, de admitirse la opción ejercida en 2022, debería surtir efectos el régimen de diferimiento previsto en el artículo 167.Dos de la Ley 37/1992.

El Tribunal Regional ha concluido que, en tal caso, debería admitirse la opción, porque los efectos de la misma se producen en un ejercicio en el que se cumplen las condiciones. De este modo, la resolución del Tribunal Regional afirma que *"En el acuerdo impugnado se reconoce que el 1 de enero de 2023 el reclamante pasó a tener la condición de gran empresa"*.

No obstante, a juicio de este Tribunal, el acuerdo no afirma expresamente que en 2023 la entidad tuviera la condición de gran empresa, limitándose a señalar que podrá ejercitar la opción en 2023 dentro del plazo reglamentario. En este sentido, consta en el expediente administrativo la presentación el 6 de noviembre de 2023 por la entidad de declaración censal modelo 036 en la que solicita alta en el registro de devolución mensual y opta por "Ingreso cuotas IVA a la importación liquidado por la Aduana (art. 167.Dos LIVA)"; consta asimismo resolución de 21 de noviembre de 2023 de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Andalucía con el siguiente contenido:

"Examinada la solicitud de inscripción en el Registro de Devolución Mensual, formulada mediante declaración censal en fecha 06-11-2023, y considerando que reúne los requisitos legal y reglamentariamente establecidos para la misma, la Administración acuerda la inscripción en el Registro de Devolución Mensual con efectos desde 01-01-2024".

QUINTO.- El Director recurrente considera que la conclusión del Tribunal Regional no se ajusta a lo derivado de la regulación de la materia y entra en contradicción con el criterio manifestado por la Dirección General de Tributos, y hace mención a dos contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos, concretamente las de 20 de julio de 2016 (CV3437-16) y 8 de septiembre de 2022 (CV1908-22).

En la consulta de 20 de julio de 2016 se concluye:

"4.- De conformidad con lo anterior, el consultante, como sujeto pasivo del Impuesto, podrá aplicar el mecanismo de diferimiento previsto en el artículo 167.Dos de la Ley 37/1992 para el pago del Impuesto devengado con ocasión de las importaciones de bienes que realice, siempre que cumpla con los requisitos establecidos para su aplicación en el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto."

De este modo, si el consultante no cuenta con un periodo de liquidación mensual en el momento de presentación de la solicitud a que se refiere el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto, no cumplirá los requisitos para ejercer a la opción establecida en el citado precepto para la aplicación del régimen de diferimiento del Impuesto devengado en la importación."

5.- 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".

La contestación de 8 de septiembre de 2022 indica:

"4.- De conformidad con lo anterior, la consultante, como sujeto pasivo del Impuesto, podrá aplicar el mecanismo de diferimiento previsto en el artículo 167.Dos de la Ley 37/1992 para el pago del Impuesto devengado con ocasión de las importaciones de bienes que realice, siempre que cumpla con los requisitos establecidos para su aplicación en el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto."

La consulta planteada se refiere al ejercicio de una opción que pueda ejercitar el sujeto pasivo que está sometida al cumplimiento de una serie de requisitos materiales y formales. De este modo, si la consultante no cuenta con un periodo de liquidación mensual en el momento de presentación de la solicitud a que se refiere el artículo 74.1 del Reglamento del Impuesto, no cumplirá los requisitos para ejercer la opción establecida en el citado precepto para la aplicación del régimen de diferimiento del Impuesto devengado en la importación."

5.- 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".

En relación con la vinculación de los criterios contenidos en las consultas tributarias para los órganos de aplicación de los tributos, este Tribunal Central ha establecido reiteradamente (resoluciones de 15 de diciembre de 2015, 00/01503/2014, y de 18 de diciembre de 2019, 00/02882/2016), que la Administración tributaria debe aplicar dichos criterios siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias del obligado tributario en cuestión y los que se incluyan en la contestación a la consulta, respetando en todo caso la vinculación de toda la Administración tributaria a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central, en los términos señalados por el artículo 239.8 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Con independencia de la preceptiva aplicación de los criterios contenidos en las consultas de la Dirección General de Tributos por parte de la Administración en las circunstancias señaladas, los interesados pueden recurrir los actos administrativos en los que se apliquen dichos criterios, debiendo pronunciarse los Tribunales Económico-Administrativos sobre su validez, con vinculación a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central.

Es decir, las contestaciones a las consultas de la Dirección General de Tributos no son vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos. Así está previsto expresamente en el art. 89.1, párrafo tercero, de la Ley 58/2003, y encuentra su sentido en la separación entre las funciones y, por ende, entre los órganos de aplicación de los tributos y los órganos encargados de la revisión de los actos resultantes de dicha aplicación. De no ser así, carecería de sentido la función revisora dentro de la vía administrativa, impidiendo a los obligados tributarios el ejercicio efectivo en dicha vía de su derecho de defensa, que no tendría posibilidad alguna de prosperar. El legislador, con la modificación parcial de la citada ley llevada a cabo por la Ley 34/2015, reconoce expresamente, en el artículo 229.1, lo que él mismo denomina "la labor unificadora de criterio", en el ámbito administrativo claro está, del Tribunal Central. En estos términos se ha pronunciado este Tribunal Central en resolución de 5 de julio de 2016, dictada en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio 00/06112/2015.

Establecido lo anterior, adelantamos que este Tribunal no comparte el criterio recogido en las citadas contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos.

Conviene recordar que la Ley 28/2014 introdujo en la Ley 37/1992 mediante la modificación del apartado Dos de su artículo 167, la posibilidad, en el ámbito de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación, de que determinados operadores pudieran diferir el ingreso del Impuesto al tiempo de presentar la correspondiente autoliquidación y a través de la inclusión de dichas cuotas en la misma. Dicho régimen de diferimiento de declaración e ingreso se configuró como optativo, estableciéndose reglamentariamente como requisitos para poder optar, en primer lugar, la condición del importador de empresario o profesional que actúe como tal, y en segundo lugar, que el importador tenga un periodo de liquidación que coincida con el mes natural.

La norma, por tanto, establece que solo puede optar quien tenga un periodo de liquidación coincidente con el mes natural. A juicio de este Tribunal, este requisito debe cumplirse en el ejercicio en el que la opción produzca sus efectos, pudiendo resultar desproporcionado, en determinados casos, exigir que la entidad ya cuente con un periodo de liquidación mensual en el momento en que ejerce la opción por el diferimiento del ingreso de las cuotas devengadas a la importación, esto es, en noviembre del año anterior al que deba surtir efectos.

Lo que sí debe acreditar el obligado tributario en el momento en que ejerce dicha opción es que su periodo de liquidación será mensual en el año siguiente en el que deba surtir efectos la opción, pues se trata de evitar que se aplique indebidamente el diferimiento si finalmente el periodo de liquidación es trimestral y no mensual. Entendemos que la fijación por la norma de un periodo de liquidación mensual no es arbitraria, sino que, ante la aplicación de un diferimiento en la declaración e ingreso de cuotas de IVA a la importación, pretende establecer cierto límite temporal a dicho diferimiento, que debe ser respetado.

No se discute que el citado requisito reglamentario queda acreditado cuando en el momento de ejercitar la opción el sujeto pasivo ya tiene la condición de gran empresa, por haber tenido un volumen de operaciones superior a 6.010.121,04 euros durante el año natural inmediato anterior, aplica el Régimen Especial de entidades en Grupos de IVA o está inscrito en el Registro de Devolución Mensual.

Sin embargo, entiende este Tribunal que también podría quedar acreditado el requisito del periodo de liquidación mensual si en la declaración censal que debe presentarse en el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efectos, el obligado tributario, además de optar por el régimen de IVA diferido, solicita su inclusión en el Registro de Devolución Mensual. En este sentido, conviene señalar que el artículo 116 de la Ley del IVA permite a los sujetos pasivos optar por solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada periodo de liquidación conforme a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento que se establezcan reglamentariamente. En tales casos, el periodo de liquidación coincidirá con el mes natural, con independencia de su volumen de operaciones. Por su parte, el artículo 30 del Reglamento del Impuesto prevé que las solicitudes de inscripción en el Registro de Devolución mensual se puedan realizar mediante la presentación de una declaración censal en el mes de noviembre del año anterior a aquel en que deban surtir efectos. Por tanto, se trata de un supuesto en el que la Administración podría comprobar simultáneamente el cumplimiento de los requisitos para el ejercicio de ambas opciones y decidir en consecuencia.

Por el contrario, el hecho de que el volumen de facturación de la entidad en el mes de noviembre del año anterior hubiera superado la cifra de 6.010.121,04 euros (sin tener en ese momento la condición de gran empresa, como es el caso) no acredita que su periodo de liquidación vaya a ser mensual en el ejercicio siguiente. Como indica el Director General en sus alegaciones, nada impide que puedan resolverse o anularse operaciones que determinen que al final de ese año natural el volumen de operaciones no supere el requerido para tener la condición de gran empresa. Solo una vez finalizado el año natural, existe certeza sobre el volumen de operaciones y sobre si dicho volumen determina la condición de gran empresa y el plazo de liquidación mensual para el siguiente año natural. Precisamente por ello, el artículo 10 del Reglamento General de Aplicación de los Tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dispone que los obligados tributarios tienen el deber de comunicar a la Administración tributaria el cambio de periodo de liquidación en el Impuesto sobre el Valor Añadido por estar incluidos en el Registro de grandes empresas (letra l) del apartado 1), y que ello debe hacerse en el plazo general, esto es, un mes desde que se hayan producido los hechos que determinan su presentación, y, en cualquier caso, antes del vencimiento del plazo para la presentación de la primera declaración periódica afectada por la variación puesta en conocimiento de la Administración tributaria o que hubiese debido presentarse de no haberse producido dicha variación (letra c) del apartado 4). Es decir, existe obligación de comunicar a la Administración que se ha superado en el año anterior la cifra de 6.010.121,04 euros de volumen de operaciones, y ello no se hace hasta el mes de enero del año siguiente.

De lo expuesto se concluye que, en el caso que analizamos, la entidad no ha acreditado, en la fecha de ejercicio de la opción por el régimen de declaración e ingreso de las cuotas de IVA a la importación previsto en el segundo párrafo del artículo 167.Dos de la Ley 37/1992, el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 74.1 del Real Decreto 1624/1992, en el año siguiente en que dicha opción debía surtir efectos, por lo que el acuerdo de inadmisión es conforme a Derecho.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR el presente recurso.