

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ064063

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de septiembre de 2016

Vocalía 5.^a

R.G. 1625/2014

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Empresarios o profesionales no establecidos. La cuestión a analizar en el caso que nos ocupa consiste en determinar si el acuerdo por el que se deniega la devolución del Impuesto para sujetos no establecidos, del período enero/diciembre de 2012 se ajusta a derecho. Pues bien, el régimen especial de devoluciones de las cuotas soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto se encuentra regulado en el art. 119 de la Ley 37/1992 (Ley IVA), y el 31 del RD 1624/1992 (Rgto IVA). Por lo tanto, el plazo para presentar la solicitud de las cuotas soportadas en el ejercicio 2012, concluirá el 30 de septiembre de 2013. En el presente caso, la solicitud se presentó el 1 de octubre de 2013, por lo que fue presentada fuera del plazo establecido para ello. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 119.
RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 31.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, vista la reclamación económico-administrativa que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, promovida por la entidad **A... S.A.**, con **NIF:** ... y domicilio a efectos de notificaciones en ..., interpuesta contra la resolución desfavorable a un recurso de reposición de fecha 16 de enero de 2014, dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, interpuesto contra el acuerdo de denegación de devolución de fecha 19 de noviembre de 2013 de la misma Oficina, referencia ..., número de expediente en España ..., en relación con la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, del período 01-2012/12-2012, por importe de 1.658,56 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La entidad solicitante presentó con fecha 1 de octubre de 2013, solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, por importe de 1.658,56 euros, referida al periodo 01-2012/12-2012.

Con fecha 19 de noviembre de 2013 se emite acuerdo de denegación por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (referencia ...), por los siguientes motivos:

- El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera, como establece el artículo 31.4 del R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del IVA.

Segundo.

Contra dicho acuerdo el interesado interpone recurso de reposición, que se desestima mediante acuerdo de fecha 16 de enero de 2014, en el que indica el órgano gestor:

“**SEGUNDO.** De acuerdo con:

Lo establecido en el artículo 31.4 del R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del IVA, El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de

cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera.

Por tanto, el plazo para presentación de las solicitudes de devolución del IVA a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, concluye al término de los seis meses siguientes al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refieren. Para la presentación de esta solicitud referida al ejercicio 2012 se requería su presentación hasta 30 de septiembre de 2013.

En consecuencia, la solicitud objeto de recurso, referencia UE ... expediente español nº ... referida al año 2012, se ha presentado con fecha 1 de octubre de 2013, estando fuera del plazo legalmente previsto; y por tanto procede la denegación de la devolución”.

Dicha resolución se notifica el 20 de enero de 2014.

Tercero.

En fecha 10 de febrero de 2014 interpone reclamación económico administrativa ante este Tribunal.

Alega que prescribe a los cuatro años el derecho a solicitar devoluciones derivadas de la normativa del tributo, comenzando el plazo el día siguiente a la presentación fuera de plazo de una autoliquidación extemporánea.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y en el Real Decreto 520/05 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), de aplicación a este procedimiento.

La cuestión a analizar en la presente reclamación consiste en determinar si el acuerdo por el que se deniega la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido para sujetos no establecidos, del período 01-2012/12-2012 se ajusta a derecho.

Segundo.

El régimen especial de devoluciones de las cuotas soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto se encuentra regulado en el artículo 119 de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), y el 31 del Real Decreto 1624/1992 de 29 de diciembre por el que se aprueba el Reglamento del impuesto (RIVA).

El artículo 119 de la LIVA regula el régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, y dispone en su redacción vigente durante los ejercicios objeto de comprobación:

“Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo previsto en este artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente.

A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el periodo a que se refiera la solicitud.

Dos. Los empresarios o profesionales que soliciten las devoluciones a que se refiere este artículo deberán reunir las siguientes condiciones durante el periodo al que se refiera su solicitud:

1.º Estar establecidos en la Comunidad o en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

2.º No haber realizado en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo distintas de las que se relacionan a continuación:

a) Entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios, de acuerdo con lo dispuesto en los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.

b) Servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 23, 24 y 64 de esta Ley.

3.º No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuales tengan dichos solicitantes la condición de sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en los números 2.º y 4.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley.

4.º Cumplir con la totalidad de los requisitos y limitaciones establecidos en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para el ejercicio del derecho a la deducción, en particular, los contenidos en los artículos 95 y 96 de la misma, así como los referidos en este artículo.

5.º Destinar los bienes adquiridos o importados o los servicios de los que hayan sido destinatarios en el territorio de aplicación del Impuesto a la realización de operaciones que originen el derecho a deducir de acuerdo con lo dispuesto en la normativa vigente en el Estado miembro en donde estén establecidos y en función del porcentaje de deducción aplicable en dicho Estado.

Si con posterioridad a la presentación de la solicitud de devolución se regularizara el porcentaje de deducción aplicable, el solicitante deberá proceder en todo caso a corregir su importe, rectificando la cantidad solicitada o reembolsando la cantidad devuelta en exceso de acuerdo con el procedimiento que se establezca reglamentariamente.

En la determinación del importe a devolver se aplicarán los criterios contenidos en el artículo 106 de esta Ley. A estos efectos, se tendrá en cuenta cuál es la utilización de los bienes o servicios por el empresario o profesional no establecido en la realización de operaciones que le originan el derecho a deducir, en primer lugar, según la normativa aplicable en el Estado miembro en el que esté establecido y, en segundo lugar, según lo dispuesto en esta Ley.

6.º Presentar su solicitud de devolución por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que estén establecidos.

Tres. Lo previsto en el número 5.º del apartado Dos de este artículo resultará igualmente aplicable a los empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, de acuerdo con las características propias de los impuestos indirectos generales sobre el consumo vigentes en dichos territorios.

Cuatro. No se admitirán solicitudes de devolución por un importe global inferior al umbral que, en función del periodo de devolución, se determine reglamentariamente.

Cinco. Las solicitudes de devolución deberán referirse a los periodos anual o trimestral inmediatamente anteriores a su presentación.

No obstante, las solicitudes de devolución podrán referirse a un periodo de tiempo inferior a tres meses cuando dicho periodo constituya el saldo de un año natural.

Seis. Transcurridos los plazos establecidos reglamentariamente sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración Tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desde el día siguiente al de la finalización de dichos plazos y hasta la fecha del ordenamiento de su pago, sin necesidad de que el solicitante así lo reclame.

No obstante, no se devengarán intereses de demora si el solicitante no atiende en el plazo previsto reglamentariamente los requerimientos de información adicional o ulterior que le sean hechos.

Tampoco procederá el devengo de intereses de demora hasta que no se presente copia electrónica de las facturas o documentos de importación a que se refiera la solicitud en los casos previstos reglamentariamente.

Siete. La Administración Tributaria podrá exigir a los solicitantes, a la Administración Tributaria del Estado miembro de establecimiento o a terceros, la aportación de información adicional y, en su caso, ulterior, así como los justificantes necesarios para poder apreciar el fundamento de las solicitudes de devolución que se presenten y, en particular, para la correcta determinación del importe de la devolución según lo previsto en este artículo y en su desarrollo reglamentario.

Si con posterioridad al abono de una devolución se pusiera de manifiesto su improcedencia por no cumplirse los requisitos y limitaciones establecidos por este artículo o por su desarrollo reglamentario, o bien por haberse obtenido aquélla en virtud de datos falsos, incorrectos o inexactos, la Administración Tributaria procederá directamente a recuperar su importe junto con los intereses de demora devengados y la sanción que se pudiera imponer instruido el expediente que corresponda, de acuerdo con el procedimiento de recaudación regulado en el Capítulo V del Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de las disposiciones sobre asistencia mutua en materia de recaudación relativas al Impuesto.

La falta de pago por el solicitante en periodo voluntario de la cuota del Impuesto, de una sanción o de los intereses de demora devengados, permitirá adoptar las medidas cautelares a que se refiere el artículo 81 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.

El desarrollo reglamentario lo encontramos en el artículo 31 del RIVA. Por lo que interesa al presente expediente, en el apartado Cuatro de dicho artículo 31 se establece lo siguiente:

“4. El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera”.

En cuanto a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, basta recordar que de forma reiterada, este órgano jurisdiccional ha manifestado que el plazo para solicitar la devolución por los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, es un plazo de caducidad (entre otras, sentencia de 21 de junio de 2012, asunto C-294/11, Elsacom).

“23 Acerca del fondo, con su cuestión el tribunal remitente pregunta en sustancia si el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA para la presentación de una solicitud de devolución es un plazo de caducidad.

24 Al respecto conviene observar ante todo que del texto de esa disposición ya se deduce que el plazo previsto en el artículo antes mencionado es un plazo de caducidad.

25 Si bien es cierto que algunas versiones lingüísticas de dicha disposición —como en particular las versiones italiana («entro»), inglesa («within») y española («dentro»)— podrían crear dudas sobre la naturaleza de ese plazo, del anexo C, punto 2, de esa Directiva en esas versiones lingüísticas resulta claramente que el referido plazo no es un mero plazo indicativo.

26 Esa interpretación se confirma por otras versiones lingüísticas de dicho artículo. De tal forma, por ejemplo, en su versión en lengua francesa el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva TVA prevé expresamente que una solicitud de devolución debe presentarse «au plus tard» en los seis meses siguientes a la expiración del año natural durante el que se hubiera devengado el impuesto. Esa precisión indica con suma claridad que después de esa fecha ya no puede presentarse válidamente una solicitud (véase en ese sentido la sentencia de 29 de julio de 2010, Grecia/Comisión, C-54/09 P, Rec. p. I-7537, apartado 46). Así sucede también con las versiones en lengua alemana («spätestens») y neerlandesa («uiterlijk»). De igual modo, el anexo C, punto B, de esa Directiva contiene, en todo caso en las versiones francesa, alemana y neerlandesa, una mención análoga que confirma esa interpretación.

27 Debe recordarse al respecto que, según jurisprudencia reiterada, las distintas versiones lingüísticas de una norma de la Unión Europea deben ser objeto de interpretación uniforme, por lo cual, en caso de discrepancia entre las citadas versiones, dicha disposición debe ser interpretada en función de la sistemática general y de la finalidad de la normativa de la que forma parte (véase, en particular, la sentencia de 29 de abril de 2010, M y otros, C-340/08, Rec. p. I-3913, apartado 44 y la jurisprudencia citada).

28 En segundo término, en lo que atañe a la finalidad de la normativa en cuestión es oportuno recordar que el objetivo de la Octava Directiva IVA según su tercer considerando consiste en «poner fin a las divergencias entre las disposiciones actualmente vigentes en los Estados miembros, [...] que en determinadas ocasiones son origen de desviaciones del tráfico comercial y de distorsiones en la competencia».

29 Por otra parte, la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del excedente del impuesto sobre el valor añadido sin ninguna limitación temporal sería contraria al principio de seguridad jurídica, que exige que la situación fiscal del sujeto pasivo, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones en relación con la administración fiscal, no se pueda poner en discusión de forma indefinida (véase la sentencia de 21 de enero de 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Rec. p. I-623, apartado 16 y la jurisprudencia citada).

30 Ahora bien, la fijación de un plazo indicativo, es decir, un plazo que no esté previsto bajo sanción de caducidad, para la presentación de una solicitud de devolución del IVA en virtud del artículo 2, puesto en relación con el artículo 3, de la Octava Directiva IVA es contraria, bien al objetivo de armonización perseguido por la Octava Directiva IVA, bien, en su caso, a la jurisprudencia mencionada en el anterior apartado.

31 En efecto, si se hubiera de interpretar el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA como un plazo indicativo, la consecuencia de ello sería que los Estados miembros estarían autorizados para aplicar su propia normativa en materia de prescripción de derechos, más rigurosa en su caso, de modo que en ese último supuesto serían los plazos derivados de esa normativa nacional los que en definitiva determinarían el período del que disponen los sujetos pasivos para presentar una solicitud de devolución del IVA. Ahora bien, los plazos en materia de prescripción extintiva de derechos no están armonizados en la Unión y por tanto pueden variar de un Estado miembro a otro. Tal interpretación sería contraria por tanto al objetivo pretendido por la Octava Directiva IVA de «poner fin a las divergencias entre las disposiciones actualmente vigentes en los Estados miembros».

32 Por otro lado, si el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Octava Directiva IVA sólo hubiera previsto un plazo indicativo y los Estados miembros, en lugar de aplicar su normativa nacional más rigurosa en materia de prescripción, se remitieran únicamente al plazo previsto por ese artículo de la Octava Directiva IVA, la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del IVA no estaría sometida a ninguna limitación temporal. Ese resultado sería inconciliable con la jurisprudencia mencionada en el apartado 29 de la presente sentencia, aplicable a los supuestos de devolución previstos por la Octava Directiva IVA.

33 Por último, y a mayor abundamiento es preciso observar que, al adoptar el artículo 15, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2008/9, los Estados miembros ampliaron ese plazo en tres meses. Como alega en sustancia la Comisión, de ello puede deducirse que los propios Estados miembros partieron del principio de que el plazo discutido era un plazo de caducidad, toda vez que la ampliación de un plazo sólo es necesaria en general si su terminación causa la extinción del derecho que habría debido ejercerse antes de que ese plazo finalizara. La misma conclusión puede deducirse con mayor razón del hecho de que el artículo 1 de la Directiva 2010/66 haya ampliado de nuevo, excepcionalmente y sólo para las solicitudes de devolución relativas a períodos del año 2009, el plazo para su presentación hasta el 31 de marzo de 2011, con objeto de subsanar los problemas técnicos surgidos durante el año 2010 en la recepción por las autoridades competentes de las solicitudes de devolución relativas al ejercicio 2009.

34 Por cuanto se ha expuesto, procede responder a la cuestión planteada que el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Octava Directiva IVA, para la presentación de una solicitud de devolución del IVA es un plazo de caducidad”.

Por lo tanto, el plazo para presentar la solicitud de las cuotas soportadas en el ejercicio 2012, concluirá el 30 de septiembre de 2013.

En el presente caso, la solicitud se presentó el 1 de octubre de 2013, por lo que fue presentada fuera del plazo establecido para ello.

A la vista de lo expuesto:

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en la presente reclamación económico-administrativa,

ACUERDA

desestimarla, confirmando la resolución impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.