

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064907

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 24 de noviembre de 2016

Vocalía 5.^a

R.G. 6017/2013

SUMARIO:

IVA. Exenciones. Operaciones asimiladas a las exportaciones. *Entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de Organismos Internacionales reconocidos en España: Organización Mundial de Turismo.* Existen diferentes procedimientos para la aplicación y solicitud de la exención del IVA, en función del tipo de operación de la que se trate. En el presente caso, tratándose de la exención regulada en el párrafo b) del apdo. 1 del art. 3 del RD 3485/2000 (Franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales), el procedimiento regulado para solicitar la exención presenta las siguientes características: la solicitud -modelo 363- se presentará ante el Ministerio de Asuntos Exteriores con carácter previo a la realización de la operación, quien la trasladará al centro gestor -AEAT- para que éste determine si procede o no el reconocimiento de dicha exención; deberá presentarse una solicitud cada vez que vaya a efectuarse una operación a la que le sea de aplicación dicho procedimiento de solicitud; la solicitud debe ir acompañada de los documentos contractuales, presupuestos, notas de pedidos o cualesquiera documentos descriptivos de la operación; y los sujetos pasivos del IVA que realicen las operaciones a las que les sea de aplicación dicho procedimiento de solicitud no liquidarán el impuesto correspondiente a las mismas ni repercutirán su importe, haciendo constar en la factura el reconocimiento de la exención otorgado por la AEAT y conservando dicho reconocimiento como justificante de la exención. Es decir, la Organización Mundial del Turismo no ha seguido el procedimiento regulado en el RD 3485/2000 (Franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales), según el cual, el primer requisito de dicho procedimiento es que la solicitud de la aplicación de la exención se presente con carácter previo a la realización de la operación. Así mismo, tampoco se cumple el requisito relativo a la no repercusión del IVA en la factura por parte de los proveedores. No se trata, como alega el obligado tributario, de un simple defecto formal al haber presentado un modelo distinto del correspondiente, sino que se trata de un supuesto en el que no se ha seguido el procedimiento regulado en las normas para el tipo de operación de la que se trataba. Por tanto, al no haber seguido el obligado tributario el procedimiento regulado para solicitar la exención previa del Impuesto, las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos por el interesado son conformes a derecho. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 22.

RD 3485/2000 (Franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales), arts. 3 y 10.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en la RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA que, en única instancia, pende ante este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), en Sala, interpuesta por la entidad **ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE TURISMO**, con NIF ... y domicilio a efectos de notificaciones sito en Calle Capitán Haya 42, CP 28020, Madrid, contra las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición de fecha 11 de junio de 2013 (números ... y ..., respectivamente), dictados por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (IVA Embajadas), de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), interpuestos contra los siguientes acuerdos dictados por la misma Oficina:

- Acuerdo de denegación de exención de IVA para obras en sedes diplomáticas de fecha 26 de febrero de 2013 (número expediente ...), en relación con la solicitud de reconocimiento previo de la exención del Impuesto

sobre el Valor Añadido en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España (número ...) correspondiente al ejercicio 2012, con una Base Imponible del IVA correspondiente a la operación exenta de 65.006,97 euros.

- Acuerdo de denegación de exención de IVA para obras en sedes diplomáticas de fecha 26 de febrero de 2013 (número expediente ...), en relación con la solicitud de reconocimiento previo de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España (número ...) correspondiente al ejercicio 2012, con una Base Imponible del IVA correspondiente a la operación exenta de 1.834,60 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 13 de diciembre de 2012, D. **Jx...**, en calidad de director de administración de la Organización Mundial del Turismo (OMT), presenta ante el Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación, solicitud de reconocimiento previo de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España (modelo 363), ejercicio 2012, número ..., en relación con la siguiente operación:

- *.- Descripción del trabajo: Obras de actualización electrónica de la red local.
- *.- Proveedor: **C...**, **SL** (nº NIF)
- *.- Base Imponible del IVA correspondiente a la operación exenta: 65.006,97 euros.

En esa misma fecha es presentada asimismo, solicitud de reconocimiento previo de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España (modelo 363), ejercicio 2012, número ..., en relación con la siguiente operación:

- *.- Descripción del trabajo: Trabajos de mejora de la instalación eléctrica.
- *.- Proveedor: **R...**, **SL** (nº NIF)
- *.- Base Imponible del IVA correspondiente a la operación exenta: 1.834,58 euros.

Con fecha 26 de febrero de 2013, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (IVA Embajadas) de la AEAT dicta acuerdos de denegación de la exención de IVA para obras en sedes diplomáticas por cada una de las solicitudes anteriormente descritas (números de expediente ... y .., respectivamente). En ambos acuerdos la fundamentación es la siguiente:

“Vista la solicitud presentada ante el Ministerio de Asuntos Exteriores, con fecha 13-12-2012, de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido como operaciones asimiladas a las exportaciones (...) procede denegar la exención (...) por los siguientes motivos:

Exención aplicable por sistema de reconocimiento previo a la realización de las obras/factura”.

Segundo.

Disconforme la Organización Mundial del Turismo con los acuerdos anteriormente descritos, en fecha 5 de abril de 2013, interpone contra los mismos recurso de reposición, ante el Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación.

Con fecha 11 de junio de 2013, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (IVA Embajadas) de la AEAT acuerda desestimar los recursos de reposición, números expediente ... y ..., respectivamente. La desestimación se basa en que de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 3485/2000 sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales, la exención se ha de solicitar previamente a la realización de las operaciones o de la emisión de la factura, lo cual no sucede en estos supuestos, en los que la solicitud de la

exención se realiza el 13/12/2012, mientras que las facturas con IVA son de fechas anteriores (23/12/2011 y 15/12/2011, respectivamente).

Dichos acuerdos son notificados a la Organización Mundial del Turismo en fecha 20 de junio de 2013.

TERCERO.

Con fecha 17 de julio de 2013, la Organización Mundial del Turismo interpone, contra los acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición referidos en el antecedente de hecho anterior, la presente reclamación económico administrativa ante este Tribunal.

En el escrito de interposición el interesado formula, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- Que los mismos hechos por los que se desestima el derecho a la exención del IVA ya se han dado en varias ocasiones en el pasado, reconociendo la Agencia Tributaria el derecho a la exención del IVA. Nótese los expedientes nº 2010-... y 2010-..., en los que una vez que la Agencia Tributaria desestimó el reembolso del IVA, la OMT solicitó la exención del IVA por el procedimiento previo de exención y, una vez concedido tal derecho a la OMT, el proveedor rectificó la correspondiente factura.

- Que un defecto formal al incluir las facturas de los proveedores en la solicitud de devolución del IVA (modelo 362) en lugar de haberlo solicitado por el sistema de reconocimiento previo (modelo 363) no debería privar del derecho a la exención del impuesto.

- Que la exención en estas operaciones se fundamenta en la Convención de 1947 sobre Prerrogativas e Inmidades conferidas a los Organismos Especializados de las Naciones Unidas y el artículo 9.2 del Convenio entre la OMT y España relativo al Estatuto Jurídico de la OMT, en virtud de los cuales se concede la exención de impuestos indirectos en los casos en los que la Organización efectúe compras importantes para uso oficial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesta 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 desarrollo de la misma por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General 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 de denegación de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido para obras en sedes diplomáticas se ajusta o no a derecho.

Segundo.

La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido regula en su artículo 22 las exenciones de las operaciones asimiladas a las exportaciones, incluyendo entre ellas, en su apartado nueve, *“las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los organismos internacionales reconocidos por España o al personal de dichos organismos con estatuto diplomático, dentro de los límites y en las condiciones fijadas en los convenios internacionales por los que se crean tales organismos o en los acuerdos de sede que sean aplicables en cada caso”*.

El desarrollo reglamentario de dichas exenciones se contiene en el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales; siendo completado por la Orden de 24 de mayo de 2001 por la que se establecen los límites de las franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de Organismos Internacionales.

Comienza estableciendo el Real Decreto 3485/2000 en su preámbulo que “el presente Real Decreto recoge en un texto normativo único la regulación de las franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de los organismos internacionales, hasta ahora reguladas en disposiciones de diverso rango y contenido, unifica el procedimiento para su aplicación y simplifica su gestión”.

Por otro lado, el artículo 3º del citado Real Decreto, declara exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su apartado 1, entre otras:

“b) Las entregas y los arrendamientos de edificios o parte de los mismos y de los terrenos anejos, adquiridos o arrendados por Estados extranjeros para ser utilizados como sede de sus representaciones diplomáticas u Oficinas consulares o como residencia del Jefe de la Misión diplomática o Jefe de la Oficina consular cuando, en este último caso, se trate de funcionarios consulares de carrera.

Se entenderá que forman parte de la sede de una representación diplomática u Oficina consular los locales destinados a albergar los servicios u oficinas que la integran.

La exención se extiende a las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, directamente formalizadas entre el correspondiente Estado extranjero y el contratista, que tengan por objeto la construcción, reforma, ampliación o rehabilitación de los edificios a que se refiere el párrafo anterior, así como a los trabajos de reparación o conservación de los mismos edificios cuando su importe, referido a cada operación aislada, exceda de 125.000 pesetas”.

Y de acuerdo con lo dispuesto en su apartado 3:

“Las exenciones de las operaciones contempladas en el apartado 1 anterior y las condiciones para hacerlas efectivas serán aplicables a los organismos internacionales con sede u oficina en España y a los miembros con Estatuto diplomático de dichos organismos, salvo que los Acuerdos de sede establezcan otros límites o condiciones, que serán los aplicables.

A efectos de la aplicación de lo previsto en Convenios o Tratados internacionales que sólo reconozcan la exención del impuesto en el supuesto de operaciones que se califiquen como importantes, se entenderá que reúnen este requisito aquéllas cuya base imponible sea igual o superior a 50.000 pesetas”.

En el presente caso, el Convenio entre España y la Organización Mundial del Turismo, relativo al Estatuto Jurídico de dicha Organización en España, publicado en el BOE en fecha 6 de julio de 1977, en su artículo 9, relativo al “Régimen fiscal” establece:

“1. La Organización, sus bienes y haberes, estarán exentos de todos los impuestos y gravámenes, nacionales, regionales y municipales, excepto de los que constituyan el pago de servicios particulares prestados y de aquellos impuestos indirectos que están normalmente incluidos en el precio de las mercancías y servicios.

2. No obstante, cuando la Organización efectúe para su uso oficial compras importantes de bienes gravados se concederá la exención de los impuestos correspondientes a la última transmisión (...).”

Se observa como en el Convenio entre la O.M.T. y España no se establece ninguna condición o límite a las exenciones reguladas de forma única en el R.D. 3485/2000, de manera que es de aplicación a las mismas lo establecido en este R.D.

Una vez determinado que de acuerdo con lo establecido en el artículo 3º, apartados 1 y 3 del R.D. 3485/2000 están exentas del Impuesto determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a favor de Organismos Internacionales reconocidos en España y que en el presente caso de la Organización Mundial del Turismo, es dicho Real Decreto el aplicable, procede analizar las normas de procedimiento reguladas en el mismo.

En el artículo 10 del R.D. 3485/2000, relativo a la “Aplicación y solicitud de la franquicia de los derechos de importación y de la exención del IVA” se indica:

“1. Las franquicias y exenciones reguladas en el artículo 2.º y en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 3.º del presente Real Decreto se aplicarán, previo reconocimiento de su procedencia por el centro gestor, con sujeción al siguiente procedimiento:

a) Las peticiones de franquicia o exención se presentarán ante el Ministerio de Asuntos Exteriores. Habrán de ser firmadas por el Jefe de Misión, de Oficina consular, el Secretario general o la persona que ostente la representación y dirección del organismo internacional, con indicación del nombre y cargo del destinatario y la

declaración de que los artículos están destinados al uso oficial o al personal. Las solicitudes podrán abarcar los consumos de un año o los correspondientes al período de aplicación del beneficio, si éste fuera menor.

El Ministerio de Asuntos Exteriores trasladará dicha solicitud junto con su informe, en el que se hará referencia especial, si procede, a la existencia de reciprocidad, al centro gestor para su resolución.

El centro gestor autorizará la franquicia o exención por la cantidad solicitada y sin exceder, en su caso, la cuantía máxima del módulo correspondiente. Dicha autorización será trasladada a los interesados a través del Ministerio de Asuntos Exteriores.

Si venciera el plazo de seis meses para la resolución, sin que el centro gestor la hubiera dictado, la solicitud se entenderá desestimada. (...)

c) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen las operaciones mencionadas en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 3.º del presente Real Decreto no liquidarán el impuesto correspondiente a las mismas ni repercutirán, por tanto, su importe, haciendo constar en la factura el reconocimiento de la exención otorgada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, conservando dicho reconocimiento como justificante de la exención. (...)

3. Las demás exenciones del artículo 3.º se harán efectivas mediante el reembolso de las cuotas soportadas por repercusión, previa solicitud del destinatario de las operaciones exentas, con sujeción al siguiente procedimiento: (...)

Por otro lado, la Orden de 24 de mayo de 2001 que completa la regulación de las exenciones recogidas con carácter general en el artículo 22 apartados ocho y nueve de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su artículo sexto, en relación con la "Solicitud de reconocimiento previo de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España" indica:

"1. Se aprueba el modelo «Impuesto sobre el Valor Añadido. Solicitud de reconocimiento previo de la exención en el marco de las relaciones diplomáticas, consulares y de los Organismos Internacionales reconocidos por España», que figura en el anexo III de la presente Orden. (...)

2. Este modelo deberá ser presentado por los destinatarios de las operaciones exentas a que se refieren la letra b) del apartado 1 del artículo 3.º y las letras a), b), c), d) y e) del apartado 1 del artículo 12 del Real Decreto 3485/2000, para solicitar la aplicación de la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las citadas operaciones.

3. La solicitud se presentará ante el Ministerio de Asuntos Exteriores con carácter previo a la realización de la operación. Dicho Ministerio dará traslado de la solicitud, junto con su informe, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Se entenderá desestimada dicha solicitud si venciera el plazo de los seis meses para la resolución a que se refiere el artículo 10 del Real Decreto 3485/2000 sin que por la Agencia Estatal de Administración Tributaria se hubiera dictado tal resolución. Deberá presentarse una solicitud cada vez que vaya a efectuarse una operación exenta.

4. A la solicitud se acompañarán los documentos contractuales, presupuestos, notas de pedidos o cualesquiera documentos descriptivos de la operación".

De manera que, de conformidad con los preceptos anteriores, existen diferentes procedimientos para la aplicación y solicitud de la exención del IVA, en función del tipo de operación de la que se trate.

En el presente caso, tratándose de la exención regulada en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 3º del RD 3485/2000, el procedimiento regulado para solicitar la exención presenta las siguientes características:

1.- La solicitud (modelo 363) se presentará ante el Ministerio de Asuntos Exteriores con carácter previo a la realización de la operación; quien la trasladará al centro gestor (AEAT) para que éste determine si procede o no el reconocimiento de dicha exención.

2.- Deberá presentarse una solicitud cada vez que vaya a efectuarse una operación a la que le sea de aplicación dicho procedimiento de solicitud.

3.- La solicitud debe ir acompañada de los documentos contractuales, presupuestos, notas de pedidos o cualesquiera documentos descriptivos de la operación.

4.- Los sujetos pasivos del IVA que realicen las operaciones a las que les sea de aplicación dicho procedimiento de solicitud no liquidarán el impuesto correspondiente a las mismas ni repercutirán su importe, haciendo constar en la factura el reconocimiento de la exención otorgado por la AEAT y conservando dicho reconocimiento como justificante de la exención.

La Organización Mundial del Turismo, en las solicitudes de reconocimiento previo de la exención (modelo 363) presentadas en fecha 13 de diciembre de 2012, de acuerdo con la documentación existente en el expediente, aporta:

1.- Factura de fecha 23 de diciembre de 2011 del proveedor **C... SL** con una Base Imponible por importe de 65.006,97 euros y un IVA repercutido por importe de 11.701,26 euros.

2.- Factura de fecha 15 de diciembre de 2011 del proveedor **R SLU** con una Base Imponible por importe de 1.834,58 euros y un IVA repercutido por importe de 330.22 euros.

Es decir, la Organización Mundial del Turismo no ha seguido el procedimiento regulado en el artículo 10 del R.D. 3485/2000 y en el artículo sexto de la Orden de 24 de mayo de 2001, según los cuales, el primer requisito de dicho procedimiento es que la solicitud de la aplicación de la exención se presente con carácter previo a la realización de la operación. Como anteriormente se ha indicado, en el presente caso, las solicitudes de reconocimiento de la exención se presentan en fecha 13 de diciembre de 2012, siendo las fechas de realización de dichas operaciones (fechas de las facturas) el 23 de diciembre de 2011 y el 15 de diciembre de 2011; esto es, las solicitudes de reconocimiento de la exención se presentan con posterioridad a la realización de las operaciones.

Así mismo, tampoco se cumple el requisito relativo a la no repercusión del IVA en la factura por parte de los proveedores.

No se trata, como alega el obligado tributario, de un simple defecto formal al haber presentado un modelo (362) distinto del correspondiente (modelo 363), sino que se trata de un supuesto en el que no se ha seguido el procedimiento regulado en las normas para el tipo de operación de la que se trataba. Por lo que no puede estimarse la alegación formulada por el interesado.

En relación con la alegación formulada por el obligado tributario relativa al hecho de que en otros expedientes resueltos por la AEAT en los que se daban las mismas circunstancias, ésta había resuelto reconociendo la exención, debemos desestimarla en la medida en la que el interesado en ningún momento del procedimiento aporta dichos expedientes, por lo que no podemos concluir que las circunstancias sean las mismas.

Por tanto, al no haber seguido el obligado tributario el procedimiento regulado para solicitar la exención previa del Impuesto sobre el Valor Añadido, las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos por el interesado son conformes a derecho.

Por todo lo expuesto:

Este **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en Sala, en la presente reclamación económico administrativa.

ACUERDA

desestimarla, confirmando las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos contra los acuerdos de denegación de la exención de IVA para obras en sedes diplomáticas.

Volver

Final del formulario

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

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