

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ065346

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 26 de enero de 2017

Vocalía 5.^a

R.G. 4495/2013

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Empresarios o profesionales no establecidos. Son requisitos para solicitar la devolución de las cuotas del IVA soportadas en España por la entidad no establecida, los siguientes: solicitar la devolución del impuesto en el impreso sujeto a modelo oficial que se apruebe por el Ministro de Hacienda, acompañando de los documentos que recoge el art. 31 del RD 1624/1992 (Rgto IVA); el plazo para la presentación de la solicitud concluye el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refieran las solicitudes. En el presente caso, se presentó dentro del indicado plazo de seis meses, modelo 361 de solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. Dicha solicitud debe entenderse referida exclusivamente a las cuotas incluidas en la misma, sin perjuicio de la posibilidad de solicitar una rectificación exclusivamente de errores materiales, de hecho o aritméticos contenidos en la solicitud y que afecten a dichas cuotas. En octubre de 2012, la entidad reclamante presenta ante la Oficina Nacional de Gestión Tributaria una nueva solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondiente de nuevo al ejercicio 2011. La solicitud efectuada por la entidad, debe calificarse como una ampliación de la solicitud de devolución inicial a unas cuotas que no se reflejaron en la misma, considerando como fecha de presentación de dicha solicitud de devolución el día 12 de octubre de 2012. Dicho esto, la cuestión que se suscita es determinar si dicha solicitud de devolución de las cuotas no reflejadas en la solicitud inicial, se ha presentado dentro del plazo legalmente establecido, o por el contrario se ha presentado una vez transcurrido el mismo. Pues bien, en relación con la pretensión principal -rectificación de la solicitud inicialmente presentada en plazo- indicamos que la normativa que regula esta materia, para solicitar la devolución de las cuotas soportadas en España por la entidad no establecida, exige que dicha solicitud se presente en el plazo legalmente establecido, entendiéndose referida exclusivamente a las cuotas incluidas en la misma, siendo posible rectificar errores materiales, de hecho o aritméticos contenidos en la solicitud y que afecten a dichas cuotas. Lo que pretende la entidad es ampliar la solicitud de devolución a nuevas cuotas no incluidas en la solicitud inicial, por lo que la fecha en que se ejercita dicha pretensión es la fecha en que se solicita dicha ampliación. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 119.

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

Octava Directiva 79/1072/CEE del Consejo (Armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los Impuestos sobre el Volumen de Negocios. Devolución del IVA a los sujetos no establecidos en el interior del país), art. 7.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en la reclamación económico-administrativa que, en única instancia de conformidad con lo dispuesto en el artículo 229.1 a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesta por **P... SA**, con **NIF: ...**, actuando en su nombre y representación D^a Fx..., y con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra Acuerdo de resolución de recurso de reposición de fecha 20 de mayo de 2013 (referencia ...), por el que se desestima el recurso interpuesto frente a acuerdo de denegación de devolución dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA No Establecidos, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, referencia ..., referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 01-2011/12-2011, por importe de 85.071,41 euros de solicitud de devolución.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La entidad P... presenta en fecha 12 de octubre de 2012 ante la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT) de la AEAT el modelo 361 de 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, correspondientes al ejercicio 2011, por importe de 85.071,41 euros.

En fecha 19 de diciembre de 2012 la ONGT dicta Acuerdo de denegación de la devolución, puesto que el plazo para la presentación de solicitudes concluye el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas, siendo que la solicitud corresponde al ejercicio 2011 y se ha presentado el 12 de octubre de 2012, por tanto fuera de plazo.

La entidad interpone recurso de reposición, alegando que en fecha 28 de septiembre de 2012 presentó una solicitud de devolución por el mismo periodo e importe 6.993,68, y posteriormente, al darse cuenta de que por error no había incluido el IVA soportado por las importaciones efectuadas, el 12 de octubre presentó una nueva solicitud en la que incluía todas las cuotas soportadas en el ejercicio 2011. Por tanto, la de 12 de octubre no es una nueva solicitud sino una rectificación de la solicitud inicialmente presentada.

El 20 de mayo de 2013 la ONGT dicta Resolución desestimando el recurso de reposición interpuesto:

“SEGUNDO. De acuerdo con lo establecido en el artículo 31.4 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, 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 este motivo fue dictado por esta Oficina, con fecha 19 de diciembre de 2012, acuerdo de denegación de la solicitud de devolución con referencia ... VERSIÓN 2012-10-11T16:51:45 correspondiente al cuarto trimestre del año 2011, al haber sido presentada la misma con fecha 12 de octubre de 2012 y, por lo tanto, una vez concluido el plazo máximo para su presentación.

En cuanto a las alegaciones del solicitante, en que hace mención una solicitud previa presentada el 28 de septiembre con número de referencia ..., a este respecto hay que decir, que esta referencia es el número de IBAN aportado por el solicitante al consignar los datos bancarios en la solicitud, que en relación a la solicitud con referencia ..., que hace mención en su escrito, presentada el 28 de septiembre de 2012, fue objeto de un acuerdo dictado por la Administración con fecha 27 de marzo de 2013.

Por todo lo expuesto, procede confirmar el acuerdo de denegación recurrido por haber sido presentada la misma una vez finalizado el plazo previsto al efecto”

Segundo.

Disconforme la entidad con el Acuerdo anterior, interpone frente al mismo la presente reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, alegando que no se trataba de una nueva solicitud de devolución sino de una complementaria de la anteriormente presentada dentro del plazo previsto para ello.

También formula alegaciones en relación con el principio de neutralidad y la prohibición del enriquecimiento injusto por parte de la Administración.

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, y en el Reglamento de

Procedimiento de las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión planteada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central consiste en determinar si el acuerdo de denegación de devolución dictado por la ONGT es ajustado a Derecho.

Segundo.

Para la resolución de la cuestión que se plantea en la presente reclamación económico-administrativa, es necesario en primer lugar transcribir lo dispuesto en el artículo 119 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la redacción dada por la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta. El artículo 119 de la Ley del Impuesto regula el régimen especial de devoluciones a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y dispone:

“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. (...).

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. (...).”

En cuanto al desarrollo reglamentario de estos preceptos, se encuentra en el artículo 31 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la redacción dada por el Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero, de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“1. 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 a que se refiere el artículo 119 de la Ley del Impuesto mediante una solicitud que deberá reunir los siguientes requisitos: (...).

2. La solicitud de devolución únicamente se considerará presentada cuando contenga toda la información a que se refiere la letra d) del apartado anterior de este artículo.

3. La solicitud de devolución podrá comprender las cuotas soportadas durante un trimestre natural o en el curso de un año natural. También podrá referirse a un período inferior a un trimestre cuando se trate del conjunto de operaciones realizadas en un año natural.

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. (...).”

Es decir, de la lectura conjunta de los preceptos expuestos, se desprende que, en lo que a esta resolución se refiere, son requisitos para solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas en España por la entidad no establecida, los siguientes:

1. Solicitar la devolución del impuesto en el impreso sujeto a modelo oficial que se apruebe por el Ministro de Hacienda, acompañando de los documentos que recoge el artículo 31 del Reglamento.

2. El plazo para la presentación de la solicitud concluye el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refieran las solicitudes.

En el presente caso, se presentó dentro del indicado plazo de seis meses, modelo 361 de 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. Dicha solicitud debe entenderse referida exclusivamente a las cuotas incluidas en la misma, sin perjuicio de la posibilidad de solicitar una rectificación exclusivamente de errores materiales, de hecho o aritméticos contenidos en la solicitud y que afecten a dichas cuotas.

En octubre de 2012, la entidad reclamante presenta ante la Oficina Nacional de Gestión Tributaria una nueva 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, correspondiente de nuevo al ejercicio 2011.

Este escrito presentado por la entidad, no debe calificarse como una solicitud de rectificación de errores materiales, aritméticos o de hecho contenidos en el modelo 361 presentado en plazo, y esto es así, porque solo habrá *“error material, de hecho o aritmético”* si, como afirman, entre otras, sentencias tales como la del Tribunal Constitucional, (sentencia 231/1991, de 10 de diciembre) o del Tribunal Supremo, (sentencias de 8 de abril de 1965, 18 de abril de 1975, 8 y 19 de abril de 1967, 29 de noviembre de 1983, 25 de febrero de 1987, 29 de marzo de 1989, 25 de febrero de 1987 o 29 de marzo de 1989 ó 6 de octubre de 1994), *estamos ante un error manifiesto, meridiano, patente, indiscutible e independiente de cualquier opinión, criterio, calificación o interpretación de las normas jurídicas, resultando el mismo del examen del propio expediente, debiendo negarse la existencia de este tipo de error siempre que su apreciación implique un juicio valorativo que exija una operación de calificación jurídica.* Según dice la sentencia de 18 de Junio de 2001, *“(…) es menester considerar que el error material o de hecho se caracteriza por ser ostensible, manifiesto, indiscutible y evidente por sí mismo, sin necesidad de mayores razonamientos, y por exteriorizarse “prima facie” por su sola contemplación (frente al carácter de calificación jurídica, seguida de una declaración basada en ella, que ostenta el error de derecho (...))”, de modo que el error se aprecie teniendo en cuenta exclusivamente los datos del expediente administrativo en el que se advierte, sea patente y claro, sin necesidad de acudir a interpretaciones de normas jurídicas aplicables*”. De lo anterior se desprende que

la solicitud de octubre de 2012 efectuada por la entidad, no es una rectificación de errores en los términos expuestos, ni se refiere exclusivamente a las cuotas incluidas en la declaración inicial.

La solicitud efectuada por la entidad, debe calificarse como una ampliación de la solicitud de devolución inicial a unas cuotas que no se reflejaron en la misma, considerando como fecha de presentación de dicha solicitud de devolución el día 12 de octubre de 2012.

De otra parte, cabe advertir que tanto la Ley del IVA (art. 119.Cinco), como su Reglamento de desarrollo (art. 31.1, letra b, párrafo segundo), admiten la posibilidad de que pueda presentarse una nueva solicitud referida a un año natural que comprenda, en su caso, las cuotas soportadas por operaciones consignadas en otras anteriores, siempre que las mismas se hayan realizado durante el año natural considerado. Esto es, se admite por parte del legislador de la UE y por el legislador nacional, en transposición de la normativa comunitaria, la posibilidad de presentar nueva solicitud que comprenda cuotas no declaradas en las solicitudes anteriores, pero en todo caso se configuran como una nueva solicitud, que en todo caso debe presentarse dentro de los plazos legalmente establecidos.

Tercero.

Una vez sentado lo anterior, la cuestión que se suscita es determinar si dicha solicitud de devolución de las cuotas no reflejadas en la solicitud inicial, se ha presentado dentro del plazo legalmente establecido, o por el contrario se ha presentado una vez transcurrido el mismo.

Respecto a esta cuestión relativa al plazo establecido en el artículo 31 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, ya se ha pronunciado este Tribunal en diversas resoluciones, las cuales recogen la jurisprudencia sentada por el Tribunal Supremo. Entre otras, la resolución de fecha 10 de marzo de 2009 dictada en el recurso 1391/2007 recoge:

Esta cuestión también es objeto de análisis en la citada Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de Octubre de 2007.

La Sexta Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas regula en su art. 17 el derecho a deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por los sujetos pasivos. El apartado tercero dispone que los Estados miembros concederán a los sujetos pasivos el derecho a la deducción o a la devolución de las cuotas del IVA y el apartado cuarto declara que "el Consejo procurará adoptar antes del 31 de diciembre de 1977, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, las modalidades de aplicación comunitarias por las que deban efectuarse las devoluciones a favor de los sujetos pasivos que no estén establecidos en el interior del país".

Así, se recoge la posibilidad de que los sujetos pasivos establecidos en un Estado miembro puedan solicitar la devolución del IVA soportado en otro Estado si se cumplen determinados requisitos.

La Octava Directiva (79/1072/CEE, de 6 de diciembre de 1979) trata las modalidades de devolución del IVA a los sujetos no establecidos en el interior del país. Se trata con ella de evitar que un sujeto pasivo establecido en el interior de un Estado miembro soporte definitivamente el IVA que se le haya liquidado en otro Estado miembro, hallándose por tanto sometido a una doble imposición.

El art. 3 de esta Directiva fija las obligaciones de los sujetos pasivos que quieran solicitar esta devolución. El art. 7 aborda el tema de la solicitud de devolución. Declara que la misma "se referirá a las compras de bienes o servicios facturadas o a las importaciones efectuadas durante un período que no sea inferior a tres meses ni superior a un año natural. No obstante, la solicitud podrá referirse a un período inferior a tres meses cuando dicho período constituya el saldo de un año natural. Las solicitudes podrán referirse igualmente a facturas o documentos de importación que no hayan sido objeto de solicitudes anteriores y que conciernan a operaciones efectuadas durante el año natural en cuestión. La solicitud del art. 9 (la solicitud de devolución del IVA) habrá de presentarse dentro de los seis meses siguientes a la expiración del año natural durante el que se hubiera devengado el impuesto."

En la Directiva se establecía también que los Estados miembros debían adoptar las disposiciones necesarias para cumplir la Directiva y comunicar a la Comisión el texto de las disposiciones básicas de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la Directiva. La actual Directiva 112/2006/CE, regula en su artículo 171 esta materia, remitiéndose igualmente a las normas de desarrollo previstas por la Directiva 79/1072/CEE

En cumplimiento de este mandato, en España se adoptaron los arts. 119 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y 31 del Real Decreto 1624/1992.

Si bien es cierto que el Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea prohíbe toda discriminación por razón de nacionalidad, y en este sentido pudiera alegarse que el art. 31 del Real Decreto 1624/1992 vulnera el principio de no discriminación, ya que el plazo concedido a los sujetos pasivos establecidos en España para solicitar la devolución de las cuotas de IVA soportadas es de cuatro años (art. 99 de la Ley 37/1992), mientras que para los comunitarios no establecidos se fija un plazo de seis meses.

Pero la Sala entiende que el precepto de referencia del Reglamento español se ajusta, respecto de este requisito temporal, al dictado de la Octava Directiva Comunitaria (79/1072/CEE, que trata de las modalidades de devolución del IVA a los sujetos no establecidos en el interior del país) y al principio de no discriminación por razón de nacionalidad.

Nótese que el mismo trato reciben los empresarios o profesionales españoles establecidos en España que los empresarios o profesionales comunitarios establecidos en España, puesto que el plazo será de cuatro años en cuanto al régimen general del art. 115 de la Ley 37/1992; si se trata de no establecidos, es lo mismo si se trata de un comunitario establecido en cualquier Estado miembro o de un español establecido en otro Estado miembro: a los dos les sería de aplicación el plazo de seis meses para solicitar la devolución.

Así pues, la existencia de plazos diferentes para el ejercicio del derecho de devolución de cuotas de IVA no conculca el principio de no discriminación, pues tal distinción no tiene su causa en que el solicitante sea nacional o extranjero, sino en el hecho de que tenga la condición de residente o no residente, es decir, que esté establecido o no en el territorio de aplicación del impuesto, lo que determina una situación diferenciada a la hora de gestionar el IVA y da lugar a un régimen especial de devoluciones para los no establecidos, y esa distinta situación justifica el diferente tratamiento jurídico.

Pero aún más: el plazo de seis meses es el establecido en la Octava Directiva, por lo que el Reglamento viene a ser la transposición de la misma.

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha declarado que no son admisibles requisitos formales establecidos por el Derecho interno que hagan inviable el derecho reconocido en la Directiva (Sentencias del TJCE de 17 de Junio de 2004 y de 6 de Octubre de 2005). Pero este no es el caso, en primer lugar porque un plazo de seis meses en los términos establecidos es lo suficientemente amplio para el efectivo ejercicio del derecho y, en segundo lugar, porque es una Directiva –la Octava– la que lo determina.

Existe, pues, una regulación específica en el art. 119 de la Ley 37/1992, completada con lo dispuesto en el art. 31.1.3 del Real Decreto 1624/1992 para el supuesto que nos ocupa; y, precisamente por ser específica, es aplicable con preferencia a la regulación general, que en realidad contempla otro supuesto de hecho, cual es el caso de sujetos residentes en el territorio de aplicación del IVA. En realidad, más que encontrarnos ante un supuesto de norma general y otro especial, nos encontramos ante un supuesto de regulaciones diferentes para casos diferentes.

Así pues, la solicitud presentada por la entidad el día 12 de octubre de 2012 debe considerarse como una nueva solicitud de devolución modelo 361 respecto de las cuotas soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto que se relacionan en el mismo.

Cuarto.

Procede a continuación determinar si es ajustado a derecho el acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, por el que se deniega el derecho a la devolución solicitada por la entidad, porque dicha solicitud se efectuó fuera del plazo de seis meses previsto en el artículo 31 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Es decir, partiendo de la conclusión a la que hemos llegado en el fundamento de derecho TERCERO de esta resolución, sobre la aplicabilidad al caso presente del plazo de seis meses que contempla el Reglamento del Impuesto, procede a continuación que este Tribunal entre a conocer si la solicitud presentada el día 12 de octubre de 2012 es extemporánea.

Dispone el artículo 31 del Reglamento:

“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.”

Este Tribunal, considera conveniente traer a colación la Sentencia de 21 de junio de 2012 del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en el Asunto C-294/11, en la que dicho Tribunal llega a la conclusión de que el plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, es un plazo de caducidad.

Recogen los fundamentos de dicha sentencia:

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país (DO L 331, p. 11; EE 09/01, p. 116; en lo sucesivo, «Octava Directiva IVA»).

Sobre el fondo

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 IVA 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. (...)

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Quinta) declara:

El plazo de seis meses previsto en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, última frase, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, es un plazo de caducidad.

Por lo expuesto,

EI TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, vista la presente reclamación económico-administrativa,

ACUERDA:

desestimarla.

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