

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054050

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 31 de marzo de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1547/2013***SUMARIO:**

Regímenes especiales por razón del territorio. Haciendas forales. País Vasco. IVA. Devoluciones. Intereses de demora. *Dies a quo en supuestos de devolución del exceso de IVA soportado, cuando hay conflicto de competencia entre las Administraciones común y foral.* El tiempo perdido por las dudas, derivadas del reparto constitucional de competencias tributarias en el sistema jurídico doméstico, sobre cuál era la Administración competente para recibir la autoliquidación del Impuesto en la que se solicitaba la devolución y proceder a su realización no se puede cargar al sujeto pasivo, con las consecuencias financieras desfavorables que para él supondría el debate jurídico sobre la Administración obligada a la devolución del Impuesto soportado en exceso sobre el devengado -la Agencia Estatal de Administración Tributaria o la Hacienda Foral vizcaína-, aunque fuera él quien lo suscitara. Si así se hiciera, se estaría desconociendo que la exigencia de intereses en la devolución del Impuesto no quiere retribuir el comportamiento moroso de la Administración, sino compensar al sujeto pasivo por la indisponibilidad temporal de las sumas correspondientes, lo que hace irrelevante que el retraso no haya sido causado por la Administración tributaria que a la postre era competente para recibir la autoliquidación con resultado a devolver y, en su caso, satisfacer la devolución solicitada. [Vid., en sentido contrario, STSJ del País Vasco, de 15 de marzo de 2013, recurso n.º 412/2011 (NFJ052091), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 62, 63 y 167.

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 10.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 115.

PONENTE:*Don Joaquín Huelín Martínez de Velasco.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a treinta y uno de Marzo de dos mil catorce.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 1547/13, interpuesto por EQUIPAMIENTO FAMILIAR Y SERVICIOS, S.A., representada por la procuradora doña Sonsoles Díaz-Varela Arrese, contra la sentencia dictada el 15 de marzo de 2013 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Sección 1ª), en el recurso 412/11, relativo a la liquidación del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 2001. Ha intervenido como parte recurrida la Diputación Foral de Bizkaia, representada por el procurador don Manuel Francisco Ortiz de Apodaca García.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso administrativo promovido por Equipamiento Familiar y Servicios, S.A. (en lo sucesivo, «Equipasa»), contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia el 22 de octubre de 2010. Esta resolución administrativa de revisión había acogido en parte la reclamación 161/10, instada por la mencionada compañía en relación con la liquidación del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 2001, reconociendo su derecho a la devolución del impuesto por importe de 34.000.190,92 euros, computándose los intereses de demora desde el 8 de mayo de 2003.

En debate en la instancia giró en torno a la liquidación de intereses y, en particular, sobre la determinación del dies a quo. La Sala de instancia desestimó la pretensión de la compañía demandante (pidió que los intereses fueran calculados desde el 30 de julio de 2002), con la siguiente argumentación, contenida en el tercer v fundamento de su sentencia:

«Los distintos motivos que se esgrimen en el recurso son objeto de las siguientes respuestas por parte de la Sala.

En primer lugar, el tenor del art. 115 de la Norma Foral 7-4 Sobre el Valor Añadido, impone al contribuyente una obligación formal para obtener la devolución cual es solicitarla ante la Administración, se entiende, en principio, competente, porque ninguna norma habilita a presentarla ante otra distinta, en concreto los arts. 164 y 167 no habilitan a gestionar el impuesto, ante otra Administración distinta que la competente. Tampoco en la Ley del Concierto se encuentra precepto que reconozca tal facultad.

En segundo lugar, la demora de la Administración que genera los intereses, tal y como puede leerse en el art. 115 al que nos hemos referido, debe estar originada en una causa imputable a la propia Administración. En el caso es la recurrente quien presenta la solicitud ante otra Administración. Es irrelevante el que esto fuese conocido o no por la recurrida toda vez que la pretensión devolutoria no se dirigía a ella, como exige el art. 115, y por la misma razón es igualmente irrelevante el que la recurrida haya defendido o rechazado su competencia respecto de otras cuestiones distintas a la en estudio.

En la Ley del Concierto del año 81 no se contiene previsión alguna al respecto más en la de 23 de mayo de 2002, aplicable al caso en estudio en tanto en cuanto que su Disposición Final Única recoge que surte efecto desde el 1 de enero de 2002, podemos leer en su art. 29 que los sujetos pasivos han de presentar sus declaraciones liquidaciones ante la Administración competente.

La Norma Foral 3-1986, General Tributaria de Vizcaya, en la art. 95, en la redacción fruto de la Norma Foral 2-2003, vigente desde el 25 de febrero y por ende no aplicable al caso, dispone que "Sin perjuicio de lo establecido en el Concierto Económico, la actuación de los particulares ante una Administración tributaria distinta de la competente no producirá efecto", por lo tanto, coherente con el criterio que mantenemos. Esta redacción lo que hace es aclarar las dudas que podían suscitarse con la que el precepto mantuvo desde su origen y que es la siguiente: "La actuación de los particulares ante una Administración tributaria distinta de la competente no producirá efecto liberatorio". Podía entenderse que se limitaba a aquellas actuaciones que exigían el cumplimiento de obligaciones por parte de los obligados y no a todas las obligaciones en general. Sin embargo, el hecho de que, en realidad, las actuaciones esenciales, principales, son aquellas que imponen obligaciones que han de ser satisfechas conduce a pensar que si estas actuaciones ante una Administración incompetente no liberan al obligado tampoco se produciría esta liberación respecto de las obligaciones accesorias, en definitiva, ninguna actuación desarrollada ante una Administración incompetente liberaría al obligado o, dicho de otro modo, produciría efecto alguno. Y, dando un paso más, si el obligado no se ve liberado por una actuación ante Administración incompetente tampoco, en lógica coherencia, cabrá tener por responsable a la competente respecto de trámites no actuados con ella, es decir, ninguna trascendencia tienen las actuaciones ante una Administración incompetente ni a favor del obligado ni en contra de la Administración competente, la incompetencia impide estimar el desarrollo válido de trámite alguno a salvo de los que deriven de la discusión sobre la competencia misma.

Tampoco la neutralidad del Impuesto se ve afectada ya que esta se encuentra sometida a trámites formales necesarios y razonables tales como la reclamación al obligado, la reclamación en plazo, la utilización de los impresos correspondientes, etc., que dotan de seguridad jurídica y razonabilidad a los distintos supuestos. En el caso son la necesidad de reclamar a la Administración competente, el transcurso del plazo sin reintegrar y la ausencia de negligencia por parte de la Administración los factores que condicionan razonablemente el reintegro, y ya hemos visto que ninguno de ellos se ha observado por quien debía atenerse a ellos para obtener la devolución, es decir, ha sido la propia recurrente quien no ha actuado conforme a las normas que determinan la devolución de las cuotas».

Segundo.

«Equifasa» preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 10 de marzo de 2013, en el que invocó dos motivos de casación, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio).

1º) En el motivo inicial denuncia la vulneración del artículo 183 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE, de 11 de diciembre de 2006, serie L, número 347, página 1) y de artículo 18, apartado 2 y 4, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de los negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, nº 145, p. 1) [«Sexta Directiva», en adelante], «lo que además conlleva la vulneración del principio de neutralidad que rige toda la interpretación de las Directivas comunitarias en materia de IVA y que debe regir, por lo tanto, la interpretación de la norma estatal y la norma foral que la reproduce. Por otra parte, dicha infracción acarrea otra infracción, en este caso, de lo dispuesto en el artículo 115 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, reproducido también por la Norma Foral del mismo impuesto».

Precisa que el debate en la instancia giró en torno a la determinación del día inicial para el cálculo de los intereses de demora: si deben serlo una vez transcurridos seis meses desde que solicitó la devolución ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria el 29 de enero de 2002 o si dicho periodo debe ser constado desde que dicha Agencia remitió las actuaciones a la Diputación Foral de Bizkaia el 7 de noviembre de 2002.

En su opinión, tanto el principio de neutralidad que inspira la normativa sobre el impuesto sobre el valor añadido como los apartados 2 y 4 del artículo 18 de la Sexta Directiva, así como el artículo 115 de la Ley 37/1992 y el correlativo de la correspondiente norma foral, son absolutamente contrarios a una interpretación que supone que, como consecuencia de normas internas de distribución de competencias en el seno del Estado, un contribuyente haya de soportar que una devolución se demore hasta un año, tres meses y ocho días, como en el caso, sin que se devenguen intereses de demora.

Tras reproducir los preceptos que invoca, trae a colación de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 29 de octubre de 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08), 25 de octubre de 2001, Comisión/Italia (C-78/00), 10 de julio de 2008, Sosnowska (C-25/07) y 18 de octubre de 2012, Mednis (C-525/11), subraya que el principio de neutralidad, sustanciado en el derecho a deducir, tiene como objetivo liberar al empresario del impuesto sobre el valor añadido devengado en el marco de sus actividades.

Admite que las directivas comunitarias conceden a los Estados miembros un cierto margen de maniobra a la hora de establecer los modos de devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado. Sin embargo, para que la neutralidad sea plena, ese margen de maniobra no permite a los Estados hacer recaer sobre el sujeto pasivo, total o parcialmente, el peso del tributo. Las modalidades de devolución que aprueben los Estados miembros deben permitir que la devolución se produzca en un plazo razonable y sin que en ningún caso exista riesgo financiero para el sujeto pasivo. La implantación de medidas que limiten de cualquier modo esa devolución inmediata deberá obedecer a razones debidamente justificadas, dirigidas a evitar el fraude o la evasión fiscal, debiendo de ser proporcionadas a tal objetivo, de forma que pueda resultar admisible la diferencia de trato.

Invoca también las sentencias de esta Sala de 21 de enero de 2013 (casación 3271/10) y 11 de abril de 2013 (casación 17/12).

Entiende que no resulta necesario un excesivo esfuerzo interpretativo para concluir que las circunstancias que han rodeado la devolución del impuesto sobre el valor añadido en este caso, cuyo procedimiento se inició en enero de 2002 y finalizó en julio de 2009, cuando la Hacienda foral emitió su liquidación provisional, dista mucho de respetar los mencionados principios de neutralidad y de igualdad de trato. Reconoce que ha existido un resarcimiento parcial de los perjuicios causados mediante el pago de los intereses de demora por una parte del periodo transcurrido, limitándose la cuestión debatida al periodo transcurrido a partir del 30 de julio de 2002, fecha en que finalizaron los seis meses posteriores a la presentación de la autoliquidación. Expone que en esa fecha cualquier otro sujeto pasivo que no opere en el País Vasco tendría derecho a ser compensado con esos intereses en una situación similar. No cabe olvidar -dice- que el 4 de octubre de 2002 fue cuando el Inspector Jefe de la Unidad Regional de Inspección se inhibió de liquidar el impuesto y ordenó el pago, pero reconociendo el indiscutible derecho a la devolución.

Añade que el incumplimiento del ordenamiento de la Unión no puede justificarse por razones de organización del Estado. Cita en este sentido la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 9 de diciembre de 2003, Comisión/Italia (C-129/00), y las conclusiones presentadas en dicho asunto el 3 de junio de 2003 por el abogado general Geelhoed.

Sostiene, ya con carácter subsidiario, que la propia aplicación del periodo de franquicia de seis meses reconocido en la legislación española (artículo 115 de la Ley 37/1992) es difícilmente compatible con el principio de neutralidad.

2º) En el otro motivo de casación estima infringido el artículo 29 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprobó el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE de 24 de mayo); el

artículo 95 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), replicado en el Territorio Foral de Bizkaia por los artículos 95 y 96 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (Boletín Oficial de Bizkaia -«BOB», en lo sucesivo- de 9 de abril); y los principios de coordinación y colaboración entre diferentes administraciones, contenidos tanto en los artículos 3 y 5 del Concierto Económico citado, como en el artículo 4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común (BOE de 27 de noviembre).

Entiende que la existencia de dudas interpretativas sobre las reglas del Concierto Económico por las que se determina la competencia recaudatoria en relación con el impuesto sobre el valor añadido, atribuyéndola a una u otra administración (la estatal o la foral), no puede convertirse en un pretexto para que, en caso de duda, se haga recaer en el contribuyente la carga financiera asociada a un retraso injustificado en relación con la devolución del exceso del impuesto soportado.

Considera que la solicitud de devolución que marca el inicio para el plazo de devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado es la que presentó el 29 de enero de 2002 ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Sin embargo, equivocadamente a su juicio, el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia y la Sala de instancia han entendido que no tuvo efectos la solicitud hasta que fue conocida por la Hacienda Foral el 7 de noviembre de 2002. Entiende que el artículo 29 de la Ley del Concierto Económico con el País Vasco y los principios de coordinación y colaboración entre Administraciones avalan su tesis y habrían sido infringidos por la sentencia impugnada.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que, en su lugar, estime el recurso contencioso- administrativo en su día interpuesto.

Tercero.

La Diputación Foral de Bizkaia se opuso al recurso en escrito registrado el 15 de noviembre de 2013, en el que, como pretensión principal, interesó su inadmisión y, subsidiariamente, su desestimación.

Califica el recurso de inadmisión por una doble razón: por carecer de cuantía y por la ausencia de infracción de normas estatales por parte de la sentencia impugnada.

En cuanto al fondo se opone al primer motivo porque la jurisprudencia que cita no se refiere a los intereses de demora. Sostiene que «ninguna norma impone a la Administración abonar intereses moratorios por actuaciones incompetentes del administrado. Lo que resulta desproporcionado es que se nos diga que "la Hacienda Foral se vio obligada finalmente a admitir su competencia" cuando fue la recurrente la que a su iniciativa (sin consulta alguna) presentó la declaración final del IVA 2001 en la ATE y posteriores recursos. Es decir fueron los actos propios del reclamante los que apuntaban a la competencia del Estado por las razones de cifra de negocio que se explicaron. Igualmente lo que denomina "franquicia de seis meses" que no son más que términos legales homologables en toda Europa» (sic).

En relación con la segunda queja señala que no plantea una infracción de la ley sino una interpretación distinta y no fundamentada de la que hace el Tribunal Superior de Justicia, última instancia en lo que se refiere a la interpretación de las normas del País Vasco. «De otro lado su falta de base crítica hace que en el último párrafo deba volver a la "consideración unitaria" a efectos del IVA, totalmente innecesaria a la vista incluso de "los principios que informan la regulación del impuesto en el ámbito comunitario". De lege data queda claro que la reforma de 2003 no hace sino aclarar lo que ya estaba en la anterior pues de lo contrario y siguiendo los argumentos de la recurrente podría haberse presentado la declaración en Bruselas. En definitiva se propone una infracción de la norma vizcaína para juego acudir a ese cajón de sastre de los "principios de ámbito europeo", así en general» (sic). Insiste en que la norma toma como referencia la presentación de la autoliquidación, debiendo entenderse que ante la Administración competente, momento a partir del que deben computarse los seis meses.

Cuarto.

- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 18 de noviembre de 2013, fijándose al efecto el día 26 de marzo de 2014, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

«Equifasa» combate la sentencia dictada el 15 de marzo de 2013 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Sección 1^a), desestimatoria del recurso

contencioso administrativo que promovió contra la resolución aprobada por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia el 22 de octubre de 2010. Esta resolución administrativa de revisión había acogido en parte la reclamación 161/10, instada por la mencionada compañía en relación con la liquidación del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 2001, reconociendo su derecho a la devolución del impuesto por importe de 34.000.190,92 euros, computándose los intereses de demora desde el 8 de mayo de 2003.

El debate en la instancia, que se traslada a esta casación, consistió en la determinación del dies a quo de ese cómputo, que, en opinión de la recurrente, debe ser el 30 de julio de 2002, seis meses desde que solicitó la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado en exceso sobre el devengado ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria el 29 de enero de 2002, y no como ha entendido la Administración el 8 de mayo de 2003 (seis meses desde que ingresó en la Diputación Foral de Bizkaia el 7 de diciembre de 2002 el expediente remitido por aquella Agencia).

La mencionada Diputación Foral, que ha comparecido en esta sede como parte recurrida, se opone a que el recurso sea admitido a trámite, por dos razones: (a) porque no alcanza la cuantía mínima señalada por el legislador para que se abran las puertas de la casación y (b) porque no se han infringido por la sentencia impugnada normas estatales relevantes para la resolución de la contienda.

Ninguna de las dos razones esgrimidas por la mencionada Administración vasca para que este recurso sea rechazado in limine litis puede ser acogida.

(a) La primera, porque, con toda evidencia, el interés litigioso en esta casación rebasa con holgura el límite cuantitativo de 600.000 euros señalado por el legislador en el artículo 86.2, letra b), de la Ley de esta jurisdicción, según la redacción que le dio la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal (BOE de 11 de octubre).

Una simple operación matemática permite constatar que si entre el 8 de mayo de 2003 y el 9 de julio de 2009 se devengaron 11.268.769,30 euros de intereses de demora, según el cálculo de la Administración, durante el periodo que la compañía recurrente pretende añadir (30 de julio de 2002 al 7 de mayo de 2003) se liquidaría en tal concepto una suma que rebasa de largo los 600.000 euros y que quedaría determinada, más o menos, en torno a la cantidad señalada por la Sala de instancia como cuantía del litigio (1.439.651,91 euros).

(b) La segunda, porque el recurso de casación se sustenta en la infracción, por inaplicación, de preceptos de las directivas que armonizan el impuesto sobre el valor añadido en la Unión Europea y del principio de neutralidad que las inspira, de las que nuestra legislación interna, tanto estatal (la Ley 37/1992) como foral [la Norma Foral 7/1994, del Territorio Histórico de Bizkaia, de 9 de noviembre, del impuesto sobre el valor añadido (BOB de 14 de diciembre)], es y debe ser correcta y adecuada trasposición.

Así las cosas, difícilmente puede sostenerse que este recurso no deba tramitarse porque desconoce el mandado contenido en los artículos 86.4 y 89.2 de la Ley de esta jurisdicción, pues, también con toda evidencia, se cimienta en la infracción de normas del "derecho comunitario europeo".

Segundo.

Despejado el camino, es llegado el momento de abordar la cuestión de fondo, que plantea un problema jurídico puntual y preciso: ¿el dies a quo para el cómputo de los intereses de demora en la devolución del importe del impuesto sobre el valor añadido soportado en exceso sobre el que fue devengado (34.000.190,02 euros), debe ser en el caso debatido el siguiente a aquel en el que transcurrieron seis meses (artículos 115.3 de la Ley 37/1992 y de la Norma Foral 7/1994) desde que se solicitó la devolución ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (el 29 de enero de 2002) o desde que tuvo entrada en la Hacienda Foral de Bizkaia el expediente remitido por la Administración del Estado (el 7 de noviembre de 2002)?

El criterio de la Sala de instancia, que corrobora la decisión de la Administración foral, consiste en que la fecha a tomar en consideración es esta última, con lo que la jornada inicial para computar los intereses, con arreglo a lo dispuesto en los mencionados preceptos, debe situarse el 8 de mayo de 2003. Por el contrario, la compañía recurrente, por las razones que expone en sus motivos de casación (resumidos en el segundo antecedente de esta sentencia), sostiene que los efectos previstos en la norma deben desencadenarse desde que se dirigió a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, debiendo, por tanto, liquidarse los intereses desde el 30 de julio de 2002.

Antes de nada, hemos de dejar constancia de que el debate que ahora centra nuestra atención es consecuencia de otro anterior sobre el que ya ha tenido ocasión de pronunciarse esta Sala: la determinación del domicilio fiscal de «Equifasa» durante el ejercicio 2001, ¿en Bizkaia o en el territorio común? La opción de la contribuyente era esta segunda. Pues bien, en las sentencias de 8 de febrero de 2010 (recurso ordinario 191/09) y 26 de marzo de 2012 (casación 4602/08), hemos concluido que el domicilio fiscal de «Equifasa» en el

mencionado ejercicio se encontraba en Elorrio (Bizkaia), por lo que la exacción, y la devolución, del impuesto sobre el valor añadido correspondía a la Diputación Foral de dicho Territorio Histórico.

Ocurre, sin embargo, que en congruencia con su tesis, «Equifasa» presentó la correspondiente declaración-liquidación el 29 de enero de 2002, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con un importe a devolver de 34.000.190,92 euros. Tras varios informes internos, la Administración estatal concluyó que la competencia era de la Hacienda Foral de Bizkaia, a la que dio traslado del expediente, donde se recibió el 7 de noviembre de 2002.

La sentencia impugnada estima que los seis meses a que aluden los artículos 115.3 de la Ley 37/1992 y de la Norma Foral 7/1994 deben computarse a partir de esta última fecha, y no desde el 30 de enero de 2002, pues (i) las normas que disciplinan el impuesto sobre el valor añadido no habilitan a gestionar el impuesto ante una Administración distinta de la competente, (ii) la demora que determina la liquidación de intereses debe estar originada en una causa imputable a la propia Administración, (iii) el artículo 29 de la Ley del Concierto Económico con el País Vasco dispone que los sujetos pasivos han de presentar sus declaraciones-liquidaciones ante la Administración competente y (iv) la Norma Foral 3/1986, General Tributaria de Bizkaia, dispone en su artículo 95 que la actuación de los particulares ante una Administración distinta de la competente no produce efectos. Para la Sala de instancia, la solución que patrocina no afecta a la neutralidad del impuesto, puesto que está «sometida a trámites necesarios y razonables», que «en el caso son la necesidad de reclamar a la Administración competente, el transcurso del plazo sin reintegrar y la ausencia de negligencia por parte de la Administración» (sic), siendo así que «ninguno de ellos se ha observado por quien debía atenerse a ellos para obtener la devolución, es decir, ha sido la propia recurrente quien no ha actuado conforme a las normas que determinan la devolución de las cuotas».

Tercero.

El principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido quiere liberar completamente al empresario, según nos recuerda la compañía recurrente, de la carga soportada en el marco de sus actividades económicas [sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 29 de octubre de 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08 , apartado 27)]. Demanda, por tanto, tal y como hemos recordado en la sentencia de 21 de enero de 2013 (casación 3271/10 , FJ 3º), que los empresarios y profesionales sometidos al impuesto sobre el valor añadido puedan recuperar las cuotas que soportan para la adquisición de bienes y servicios que utilizan en las necesidades de sus operaciones gravadas, mediante el ejercicio del derecho a la deducción (artículos 168 de la Directiva 2006/112 y 17.2 de la Sexta Directiva). Por ello, la articulación de este derecho a recuperar las cuotas soportadas como instrumento al servicio de la neutralidad del tributo juega un papel central en el sistema común del impuesto sobre el valor añadido, según ha reiterado la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea [sentencias de 14 de febrero de 1985 , Rompelman (268/83, apartado 19); 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia (50/87 , apartado 15); 15 de enero de 1998 , Ghent Coal Terminal (C-37/96, apartado 15); 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros (asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98, apartado 44), y 25 de octubre de 2001, Comisión/Italia (C-78/00 , apartado 30)].

Siendo así, también hemos dicho [sentencia de 11 de abril de 2013 (casación 17/12 , FJ 3º)] que el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado no puede verse perjudicado fatalmente por requisitos formales impuestos por la legislación estatal. De este modo, las modalidades que los Estados miembros articulen para su ejercicio no pueden hacer recaer sobre el sujeto pasivo, total o parcialmente, el peso del impuesto, pues se ha de permitirle la recuperación de la totalidad del crédito que resulte del excedente del impuesto sobre el valor añadido, sin ningún riesgo financiero para él [sentencia Comisión/Italia, ya citada (apartados 33 y 34); en igual sentido las sentencias de 10 de julio de 2008, Sosnowska (C-25/07 , apartado 17), y 18 de octubre de 2012, Mednis (C-525/11 , apartado 24)].

Llegados este punto, se ha de tener en cuenta que, interpretando el artículo 183 de la Directiva 2006/112 (que reproduce el artículo 18.4 de la Sexta Directiva), conforme al que, cuando el importe de las deducciones supere al del impuesto devengado, los Estados miembros pueden trasladar el excedente al periodo impositivo siguiente, o bien proceder a la devolución, el Tribunal de Justicia ha afirmado que, si bien dicho precepto no establece una obligación de pago de intereses sobre el exceso ni la fecha desde la que, en su caso, deben devengarse, cuando la devolución se demore más allá de un plazo razonable, el principio de neutralidad exige que las pérdidas económicas así generadas, en perjuicio del sujeto pasivo, por la indisponibilidad de las cantidades de dinero controvertidas, sean compensadas mediante el pago de intereses de demora [sentencia de 24 de octubre de 2013, Rafinaria Steaua Româna (C-431/12 , apartados 19 y 23)].

Y en esta línea ha insistido en que un cálculo de los intereses adeudados por la Hacienda Pública que no tome como fecha inicial del cómputo el día en que normalmente se habría debido devolver el excedente del impuesto sobre el valor añadido conforme a la Directiva es contrario, en principio, a las exigencias del artículo 183 (o del artículo 18.4 de la Sexta Directiva) [sentencias de 12 de mayo de 2011 Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10 , apartado 51), y Rafinaria Steaua Româna, ya citada, apartado 24]. En la sentencia Enel Maritsa Iztok 3 ha afirmado que no se opone al artículo 183 de la Directiva 2006/112 una normativa nacional que establece como

regla general un plazo de 45 días para devolver el excedente del impuesto sobre el valor añadido, devengándose intereses desde que termina dicho plazo (apartado 50). Sin embargo, ha dudado de esa compatibilidad si la aplicación de una normativa nacional tiene como efecto privar al sujeto pasivo, durante un periodo considerable, de alrededor de ocho meses, de los fondos correspondientes a aquellos excedentes, excluyendo el derecho del sujeto pasivo a los intereses de demora durante dicho periodo (apartado 55).

Se ha de tener en cuenta además que, conforme razona la repetida sentencia Refinería Steaua Româna (apartado 25), desde el punto de vista del sujeto pasivo, resulta irrelevante el motivo de la demora en la devolución.

A la luz de esta jurisprudencia, no podemos compartir la decisión de la Sala de instancia ni las razones que la sustentan, y ello sin necesidad de entrar a valorar la razonabilidad del plazo de seis meses que recogen los artículos 115.3 de la Ley 37/1992 y de la Norma Foral 7/1994 para la gestión de la devolución, dado que la sociedad recurrente no lo discute frontalmente y que resulta innecesario para la resolución del presente litigio, vistos los términos en que formuló su pretensión. Efectivamente «Equifasa» admite que los intereses moratorios a cargo de la Administración se computen a partir de su expiración.

Dicho lo anterior, a juicio de esta Sala, rebasa los parámetros que derivan de esa jurisprudencia añadir a aquel lapso temporal - que en rigor podría ser incluso excesivo conforme a la misma- el tiempo perdido por las dudas, derivadas del reparto constitucional de competencias tributarias en el sistema jurídico doméstico, sobre cuál era la Administración competente para recibir la autoliquidación del impuesto sobre el valor añadido en la que se solicitaba la devolución y proceder a su realización. No se puede cargar al sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido con las consecuencias financieras desfavorables del debate jurídico sobre la Administración obligada a la devolución del impuesto soportado en exceso sobre el devengado, la Agencia Estatal de Administración Tributaria o la Hacienda Foral vizcaína, aunque fuera él quien lo suscitara.

Si así se hiciera, se estaría desconociendo que la exigencia de intereses en la devolución del impuesto sobre el valor añadido no quiere retribuir el comportamiento moroso de la Administración, sino compensar al sujeto pasivo por la indisponibilidad temporal de las sumas correspondientes, lo que hace irrelevante que el retraso no haya sido causado por la Administración tributaria que a la postre era competente para recibir la autoliquidación con resultado a devolver y, en su caso, satisfacer la devolución solicitada.

No se debe olvidar que el pago de intereses en estos supuestos de devolución del exceso de las cuotas soportadas deducibles sobre las devengadas constituye una herramienta al servicio de la neutralidad que debe presidir el sistema común del impuesto sobre el valor añadido, olvido en el que incide la solución patrocinada por la sentencia impugnada, haciendo recaer sobre el sujeto pasivo las consecuencias financieras de un retraso causado por el debate en la determinación de la Administración obligada al reintegro, enervando así la efectividad de tal principio nuclear en este impuesto armonizado, cuyo rígido y exacto cumplimiento exigiría que los intereses se liquidaran a partir del momento en el que surge el excedente, esto es, desde que nace el derecho a la deducción [en el momento en que es exigible el impuesto deducible (artículos 167, en relación con los 62 y 63, de la Directiva 2006/112 , y 17.1, en relación con el 10, de la Sexta Directiva)], y que si admite la existencia de un "período de carencia", sin coste para la Administración tributaria, únicamente es porque aparece como una razonable consecuencia de la disciplina por los Estados miembros de los procedimientos necesarios para poder comprobar su procedencia en derecho y, en su caso, efectuar la devolución del mismo.

Por lo tanto, el primer motivo de casación debe ser acogido, debiendo concluirse, en cumplimiento del mandato previsto en el artículo 95.2.d) de la Ley de esta jurisdicción , que los intereses de demora que «Equifasa» tiene derecho a percibir en la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado en exceso durante el ejercicio 2001 deben computarse una vez transcurridos seis meses desde el 29 de enero de 2002, fecha en que presentó ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria la correspondiente declaración-liquidación.

El éxito del primer motivo, hace innecesario el análisis del segundo.

Cuarto.

La estimación del recurso de casación determina, en aplicación del artículo 139, apartado 2, de la Ley reguladora de esta jurisdicción , que no proceda hacer un especial pronunciamiento en cuanto a las costas causadas en su tramitación, sin que, en virtud del apartado 1 del mismo precepto, se aprecien circunstancias de mala fe o de temeridad que obliguen a imponer expresamente a una de las partes las costas de la instancia.

FALLAMOS

Acogemos el recurso de casación interpuesto por EQUIPAMIENTO FAMILIAR Y SERVICIOS, S.A., contra la sentencia dictada el 15 de marzo de 2013 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Sección 1ª), en el recurso 412/11 , sentencia que casamos y anulamos.

En su lugar:

1º) Estimamos el citado recurso contencioso-administrativo y anulamos la resolución dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Foral de Bizkaia el 22 de octubre de 2010, en la reclamación 161/10, en lo que se refiere a los intereses de demora.

2º) Reconocemos el derecho de la compañía demandante a que dichos intereses sean computados desde el día 30 de julio de 2002.

3º) No hacemos un especial pronunciamiento sobre las costas, tanto de las de instancia como las de esta casación.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.