

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ054229

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 24 de abril de 2014

Vocalía 8.<sup>a</sup>

R.G. 4929/2012

**SUMARIO:**

**IVA. Devolución a no establecidos.** Las actividades de servicios comprendidos en el art. 22 de la Ley 37/1992 (Ley IVA) no se encuentran dentro de las que el art. 119 de la misma Ley contempla para acceder a la devolución, sino que procedería solicitar la devolución por la vía del art. 115 del mismo cuerpo legal. La redacción del apdo. dos.2.º del art. 119 sólo menciona las operaciones de los arts. 21, 23, 24 y 64 de la Ley 37/1992 (Ley IVA), pues así resulta del art. 1 de la Decimotercera Directiva 77/388/CEE del Consejo, en relación con el art. 148 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA) -antiguo art.15 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme)-. (Criterio 1 de 1) Supone un cambio de criterio con respecto a la resolución de 20 de junio de 2013, RG 1792/2011 (NFJ051664).

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 22, 115, 119 y 164.

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

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 108.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 148.

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 15.

Decimotercera Directiva 86/560/CEE del Consejo (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 territorio de la Comunidad), art. 1.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada (24/04/2014) y en las reclamaciones económico-administrativas, en única instancia, que penden de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuestas por X, AVIATION, con NIF..., actuando en su nombre y representación Y, LTD y con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra la desestimación del recurso de reposición presentado frente al acuerdo denegatorio de la 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, dictados por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria - IVA No Residentes del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y referidos, respectivamente, al Impuesto sobre el Valor Añadido ejercicio 2009 por importe de 1.429,97 euros con número de expediente, ... y el acuerdo denegatorio referido al ejercicio 2010 por importe de 321,30 euros con número de expediente, ...

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero:**

Con fechas 25 de septiembre de 2010 y 12 de agosto de 2011, se presenta por parte de la entidad reclamante sendas solicitudes de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto por los importes para los ejercicios 2009 y 2010, respectivamente, de acuerdo con el procedimiento regulado en el artículo 119 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Segundo:**

Para la tramitación de ambas solicitudes se emitió respecto a 2009 un requerimiento de información por parte de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria con fecha de 20 de mayo de 2011, en el que se solicitaba aclaración detallada de las operaciones realizadas en España, así como destino de los bienes y/o servicios adquiridos cuya devolución de IVA se solicita, con aportación de los contratos, indicando la duración de los mismos, formalizados con sus clientes.

El anterior requerimiento fue atendido por la solicitante manifestando que se dedica al transporte aéreo y a realizar todas las actividades relacionadas con la organización de vuelos chárter. Los vuelos operan en diferentes rutas, algunas en España, de acuerdo con las peticiones de sus clientes. Las facturas presentadas de cuyas cuotas soportadas se solicita la devolución hacen referencia a los gastos de alojamiento del personal, manipulación y mantenimiento de las aeronaves.

El acuerdo de denegación fue adoptado el 11 de julio de 2011 y notificado el día 28 de ese mismo mes.

En relación con la solicitud referente al ejercicio 2012, el acuerdo de denegación fue adoptado el 16 de noviembre de 2011 y notificado ese mismo día.

#### **Tercero:**

El 17 de agosto de 2011 se interpone recurso de reposición respecto a la denegación de la devolución relativa a 2009, alegando que no está vendiendo servicios de transporte de pasajeros, sino que su actividad consiste en alquilar las aeronaves.

El recurso fue desestimado el 4 de octubre de 2011 y notificado el 24 de octubre de 2011. En el mismo se especifica que la actividad desarrollada por la recurrente consignada en la solicitud se refiere a Transporte aéreo de pasajeros Epígrafe 5110 y según el certificado aportado por la entidad de fecha 7 de junio de 2011 donde se acredita la condición de sujeto pasivo del impuesto, la naturaleza de la actividad que realiza la empresa recurrente es transporte aéreo y otros servicios de aeronaves. El transporte internacional de pasajeros es una prestación de servicios exenta por el artículo 22 la Ley y, por ello, no se encuentra entre las excepciones expresamente previstas en la normativa del procedimiento. Por tanto, al haber realizado operaciones en el territorio de aplicación del impuesto en las que ha resultado ser sujeto pasivo, la devolución que procedería, en su caso, es la contemplada en el artículo 115 de la Ley 37/1992.

#### **Cuarto:**

Finalmente, el 16 de noviembre de 2011 se interpone reclamación económico-administrativa contra el recurso de reposición anterior. También se interpuso otra reclamación el 24 de noviembre de 2011 contra el acuerdo de denegación de la devolución correspondiente a 2010.

En las alegaciones se reitera lo ya manifestado acerca de que no realizan prestaciones de servicios de transporte de viajeros, sino el alquiler de aeronaves, en concreto a la sociedad Z, PLC, aportando una factura al respecto.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero:**

Este Tribunal es competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se examinan, que han sido interpuestas por persona legitimada de conformidad con lo prevenido 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, siendo acumuladas de acuerdo con lo establecido en el artículo 230 de la Ley General Tributaria.

#### **Segundo:**

El procedimiento que regula el régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos se encuentra regulado en el artículo 119 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Señala lo siguiente:

“Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, en quienes concurren los requisitos previstos en el apartado siguiente, podrán ejercitar el derecho a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan satisfecho o, en su caso, les haya sido repercutido en dicho territorio, con arreglo a lo establecido en este artículo. (...)

Dos. Son requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución a que se refiere este artículo:

1.º Que los empresarios o profesionales que pretendan ejercitarlo estén establecidos en la Comunidad, en Canarias, Ceuta o Melilla, o en otros territorios terceros. (...).”

Es decir, los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto tienen derecho a la devolución de las cuotas soportadas o satisfechas en el mismo, siempre que cumplan con todos y cada uno de los requisitos exigidos en el artículo 119 de la Ley del Impuesto y de conformidad con el procedimiento regulado en el artículo 31 del Real Decreto 1624/1992 que aprueba su Reglamento.

Entre los requisitos exigidos para la devolución de las cuotas del IVA soportadas por este procedimiento especial a no establecidos se encuentra que durante el período a que se refiere la solicitud no hayan realizado en el territorio de aplicación del impuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas a éste distintas de las que se relacionan en el apartado dos. 2º del artículo 119 de la Ley, esto es:

“a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean los destinatarios de ellas, según lo dispuesto en los números 2º, 3º y 4º del apartado Uno del artículo 84.Uno de esta Ley.

b) Los servicios de transporte y los servicios accesorios a los transportes, exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 23, 24 y 64 de esta Ley”.

El artículo 22.Trece de la Ley 37/1992 establece la exención respecto de “los transportes de viajeros y sus equipajes por vía marítima o aérea procedentes de o con destino a un puerto o aeropuerto situado fuera del ámbito espacial del impuesto”.

Por lo tanto, la realización de la prestación de servicios de transporte de pasajeros es una actividad que no está comprendida entre las exenciones expresamente previstas por el artículo 119 de la Ley de IVA. Así, el apartado dos. 2º del artículo 119 de la Ley no menciona el artículo 22 en su letra b), de manera que si el no establecido ha realizado alguna actividad de las recogidas en este artículo 22, como el transporte internacional de viajeros y sus equipajes, no puede acceder al procedimiento de devolución de cuotas soportadas recogido en el citado artículo 119. De este modo, la reclamante se convierte en sujeto pasivo del impuesto debiendo cumplir las obligaciones establecidas en el artículo 164 de la citada Ley.

En estas circunstancias, la devolución, en su caso, de las cuotas soportadas deducibles que excedan de las repercutidas debe realizarse de acuerdo con lo establecido en el artículo 115 de la Ley 37/1992.

### **Tercero:**

En el recurso de reposición, la entidad afirma que no se dedica al transporte de pasajeros por avión en el territorio de aplicación del impuesto, sino que simplemente se proporciona una aeronave mediante alquiler a una entidad británica, para que fuese ella quien prestara dicho servicio.

Esta alegación formulada igualmente en el escrito de la reclamación pretende sustentarse aportando una factura en la que no se especifica el NIF de la contratante y con el siguiente concepto:

“Charter Flight

Aircraft: Challenger 604

Registrtrion: LZ-YUP

Destinations: Malaga-London-Malaga.

Date: 09.7.2009”.

Además de que no existe traducción al castellano de dicha factura, lo que es evidente es que se documenta un vuelo realizado el 9 de julio de 2009 Málaga-Londres-Málaga, lo cual no constituye prueba alguna de que la actividad que se dice realizar sea el arrendamiento de una aeronave y no la prestación de servicios de transporte aéreo. Al contrario, lo que dicha factura parece documentar es precisamente la prestación de dicho servicio con el trayecto Málaga-Londres-Málaga.

Este es el elemento de prueba aportado por la reclamante para revocar lo manifestado por ella misma en la tramitación del procedimiento y, en particular, consignado en el certificado de 7 de junio de 2011 según el cual el objeto de la entidad consiste en: “Transporte aéreo y otros servicios de aeronaves, efectuados contra pago, por medio de aeronaves propios o alquilados, con tripulación propia o alquilada, realización de actividad económica en cuanto al servicio aéreo en el territorio del aeropuerto, así como todas las demás actividades que no están prohibidas por la ley”.

Como se puede observar, en ningún momento se recoge de manera específica en dicho objeto el arrendamiento de aeronaves.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, según el cual “En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”. Puesto que la entidad no aporta documentos tales como un contrato de alquiler de aeronave, facturas debidamente confeccionadas o cualquier otro elemento de prueba que permita afirmar que la actividad desarrollada es distinta a la declarada previamente en el procedimiento, hay que concluir que dicha actividad consiste en el transporte aéreo de pasajeros y las facturas para las que solicita la devolución están relacionadas con la mencionada actividad.

Por otra parte, según el artículo 108.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria, “los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario”.

De tal manera que no habiendo sido desvirtuadas las declaraciones iniciales, este Tribunal no puede tomar en consideración las alegaciones formuladas y debe confirmar las resoluciones impugnadas.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala, en las presentes reclamaciones económico-administrativas

#### **ACUERDA**

desestimarlas.

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