

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079808

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1524/2020, de 16 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4942/2018

SUMARIO:

Régimen económico y fiscal de Canarias. IGIC IVA. Deducciones. Caducidad del derecho a la deducción. *Consecuencias del transcurso del plazo de caducidad para la solicitud de la devolución de cuotas soportadas en exceso.* Cuando el legislador estatal, en ambos cuerpos normativos, y también mediante las mismas normas estatales, durante el mismo período de vigencia, ha querido regular una materia de manera idéntica (en el caso, la relación alternativa y no excluyente entre compensación y devolución de cuotas) y cuando ambos supuestos, por voluntad del legislador nacional, resultan tratados de manera idéntica, no hay razón para que sean interpretados de forma distinta por la sola razón de que se haya fundamentado tal interpretación en una sentencia que alude a una norma europea, que no constituye, en puridad, la *ratio decidendi* de la sentencia recurrida, sino que ésta descansa en el principio de neutralidad, esencial no solo en el IVA, sino también -ocioso es decirlo- en el IGIC. Acierta, pues, la Sala a quo cuando señala que el hecho de que la ley (del IVA y del IGIC) prevea un plazo de caducidad para compensar las cuotas soportadas y no deducidas no puede privar -conforme a nuestra jurisprudencia, que ahora ratificamos- la posibilidad de interesar su devolución incluso transcurrido dicho plazo, pues otra solución impondría al empresario una carga tributaria que comprometería seriamente la neutralidad del tributo, sea éste el IVA, sea el IGIC. Resulta de aplicación para la interpretación de los arts. 33 y 45.Uno Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), en relación a la posibilidad de solicitar la devolución del exceso de cuotas soportadas de IGIC cuando se ha producido la caducidad, la doctrina del TS [Vid., STS de 4 de julio de 2007, recurso n.º 96/2002 (NFJ027587)] sentada a propósito de los arts. 99 y 115 de la Ley IVA, y de los derechos de compensación y devolución que en tales preceptos se establecen [Vid., STSJ de Canarias (Sede en Las Palmas), de 31 de octubre de 2017, recurso nº 233/2016 (NFJ079809), que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 99 y 115.

Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), arts. 33 y 45.

PONENTE:

Don Jesús Cudero Blas.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.524/2020

Fecha de sentencia: 16/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4942/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 27/10/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.CANARIAS SALA CON/AD

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 4942/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 16 de noviembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 4942/2018, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS, representada y defendida por la letrada de los Servicios Jurídicos del Gobierno de Canarias, contra la sentencia núm. 578/2017, de 31 de octubre, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas, en el procedimiento ordinario núm. 233/2016, sobre devolución de cuotas compensadas en concepto de Impuesto General Indirecto Canario.

Ha comparecido, como parte recurrida, la entidad NEPTUNO DE LAS HESPÉRIDES, SL, representada por el procurador de los tribunales don Jorge Deleito García y bajo la dirección letrada de don Hugo Perdomo Benítez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 31 de octubre de 2017 por Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas, en el procedimiento ordinario núm. 233/2017, cuya parte dispositiva es la siguiente:

"1. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "Neptuno de las Hespérides, SL" contra la resolución de fecha 17 de marzo de 2016, dictada por la Junta Económico-Administrativa de Canarias; acto que anulamos -junto con el originariamente impugnado- por ser contrario a Derecho; con las consecuencias de toda índole legalmente inherentes a este pronunciamiento.

2. Imponer las costas del recurso a la Administración demandada".

Segundo. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El Gobierno canario preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, se opuso a las consecuencias extraídas por el órgano judicial de la legislación vigente y suplicó a la Sala de Las Palmas que tuviera por preparado el recurso de casación con emplazamiento de las partes ante el Tribunal Supremo.

2. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera, lo que efectuó el recurrente en casación y la parte recurrida.

3. La sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 14 de noviembre de 2018, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar si los artículos 33 y 45.Uno de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, deben interpretarse de forma coincidente con la exégesis que realiza el Tribunal Supremo de los artículos 99 y 115 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido -preceptos con similar redacción a los antes citados de la Ley 20/1991- y, particularmente, en la sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 4 de julio de 2007 (rec. cas. 96/2002) en lo que respecta a los derechos de compensación y devolución; o si, por el contrario, la inaplicación en Canarias de la normativa de la Unión Europea debe llevar a una interpretación distinta".

Tercero. Interposición del recurso de casación y oposición.

1. La representación procesal de la Administración de la Comunidad canaria interpuso recurso de casación mediante escrito en el que solicita:

"1. La estimación del presente recurso de casación y que se anule la sentencia impugnada, con imposición de las costas del recurso a la parte recurrida.

2. Que el Tribunal Supremo se sitúe en la posición procesal propia del tribunal de instancia y entre al examen del fondo del asunto, procediendo a la resolución del litigio en los términos en los que quedó planteado el debate procesal en la instancia y desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto de adverso contra la resolución de 16 de mayo de 2016.

3. Estableciendo que la interpretación correcta de los preceptos referidos es que el derecho a la devolución del exceso de cuotas soportadas del IGIC ha caducado cuando ha transcurrido el plazo de cuatro años desde que se optó por la compensación y no se solicitó la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre en la última declaración-liquidación de los años comprendidos dentro del citado plazo de caducidad".

2. La representación procesal de la entidad Neptuno de las Hespérides, SL se opuso al recurso mediante escrito en cuyo suplico se interesa:

"Que tenga por presentado este escrito y tenga por formalizado en tiempo y forma escrito de OPOSICIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN, y, tras los trámites legales, declare no haber lugar al recurso, confirmando la sentencia impugnada, con imposición de las costas del presente recurso a la parte recurrente".

Cuarto. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista, señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el día 27 de octubre de 2020, designándose ponente del asunto al magistrado don Jesús Cudero Blas. En la fecha indicada se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

VISTO siendo ponente el magistrado D. JESÚS CUDERO BLAS, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Hechos del litigio y controversia que suscita el presente recurso de casación.*

1. Caducado el derecho de la entidad NEPTUNO DE LAS HERPERIDES, SL a compensar las cuotas soportadas en exceso del Impuesto General Indirecto Canario por haber transcurrido el plazo de cuatro años que fija la normativa del Impuesto, la entidad consideró que ello no implicaba que hubiera perdido el derecho a la devolución de las cuotas no deducidas ni compensadas.

A su juicio, el régimen de deducciones y devoluciones del IGIC permite al sujeto pasivo la deducción de las cuotas soportadas cuando se cumplan las condiciones que la normativa del impuesto establece.

Y, de igual modo, cuando el importe de las cuotas soportadas supere al de las cuotas devengadas, el sujeto pasivo podrá optar entre la devolución del saldo resultante en la última declaración-liquidación del año, o la compensación de dicho saldo en las sucesivas declaraciones-liquidaciones inmediatamente posteriores y hasta un plazo máximo de cuatro años.

2. Hasta la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de julio de 2007 (dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 96/2002) se entendía, en relación con el IVA, que la compensación y la solicitud de devolución se excluían entre sí, de manera que o bien se compensaba el saldo a favor del obligado tributario, o bien se solicitaba la devolución de dicho saldo. La consecuencia de esta interpretación era que, transcurrido el plazo de caducidad (cuatro años), el sujeto pasivo no sólo perdía el derecho a compensar el saldo de las cuotas soportadas con respecto a las repercutidas, sino que también perdía el derecho a solicitar la devolución de dicho saldo.

3. La sentencia de 4 de julio de 2007 del Tribunal Supremo modifica esencialmente el criterio anterior, pues considera que las posibilidades de compensación o devolución no son excluyentes, sino alternativas, de manera que aunque haya caducado el derecho a compensar en los periodos posteriores al plazo establecido, no hay caducidad del derecho a recuperar los excesos no deducidos.

4. La sentencia de la Sala de Canarias, ahora recurrida, aplica al caso de autos la tesis citada -en relación con el tributo canario- y afirma lo siguiente:

"Resulta indubitado que con arreglo a la postura sentada por el Tribunal Supremo en su sentencia antes reseñada de fecha 4 de julio de 2007, dictada en recurso de casación para unificación de doctrina, el derecho a la compensación o a la devolución no son excluyentes entre sí, sino alternativos, de modo que el derecho a la devolución del saldo resultante de la autoliquidación practicada subsiste en el sujeto pasivo aunque haya caducado por el transcurso del plazo de cuatro años el derecho a compensar.

Ello es reconocido por la administración demandada en su escrito de contestación, si bien se afirma que por ser dicha doctrina del Tribunal Supremo relativa al impuesto sobre el valor añadido, no puede aplicarse al IGIC ya que la sexta directiva antes reseñada no resulta de observancia en Canarias, como viene recogido por el Reglamento 1911/91 de 26 de junio de 1991, citando a mayor abundamiento en apoyo de su tesis la sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 19 de junio de 2006. Sin embargo, siendo cierto lo alegado por la demandada, no lo es menos que, como enfatiza repetidamente la actora, no sólo se basa el Tribunal Supremo en la repetida sexta directiva, sino también, y de manera no menos importante, en la prohibición de la existencia de enriquecimiento injusto para la administración, así como en la necesidad de asegurar la neutralidad del impuesto para el empresario. Por otra parte, es claro que el art. 99.5 de la ley del IVA y el art. 33.5 de la ley reguladora del IGIC, en relación con la materia que nos ocupa, tienen idéntica redacción luego de la modificación que para este último precepto llevara a cabo la ley 7/2012 de 29 de octubre, resultando que la normativa sobre el IGIC no establece la caducidad del derecho a recuperar los excesos no deducidos, sino sólo la pérdida del derecho a compensar los mismos en periodos posteriores al plazo señalado, de manera que cuando el sujeto pasivo no pueda compensar, sí podrá solicitar de la administración tributaria la devolución del exceso de cuota no deducido, sin que quepa privar al mismo de que, con carácter alternativo a la compensación que no ha podido tener lugar por defecto de cuotas devengadas, le sea reconocida la posibilidad de obtener la devolución de cuotas correspondiente, siendo acogible, a juicio de la Sala, el argumento de la demanda en orden a que interpretar de otra forma la norma haría que el sujeto pasivo debiera prever con un año de antelación las cuotas que iban a caducar para pedir la devolución anticipadamente, con la consecuencia práctica de disponer de un plazo de tres años y no de cuatro a los efectos de poder compensar las cuotas.

Finalmente, en relación con la sentencia citada por la demandada de la Sala de este orden jurisdiccional de Santa Cruz de Tenerife, debe indicarse que el criterio sostenido por la misma no es vinculante para esta Sala por tener únicamente dicha virtualidad la Jurisprudencia que emana del Tribunal Supremo".

A mayor abundamiento, el criterio expuesto está en consonancia con la doctrina jurisprudencial, pudiendo citarse, a título de ejemplo, además de la Sentencia de fecha 4 de julio de 2007 (a la que hace alusión la Sala en la Sentencia antes trascrita), la Sentencia número 4832/2013, de fecha 20 de septiembre de 2013, en la que se indica:

"SEXTO. Como se ha visto, nuestra jurisprudencia ha admitido, en aras de garantizar el principio de neutralidad, la procedencia de la devolución de las cuotas soportadas una vez transcurrido, incluso, el plazo de caducidad de cuatro años que la LIVA establece para compensar el exceso no deducido en un determinado período de liquidación. Ciertamente, tal como recuerda el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sentencia de 25 de octubre de 2001 (Asunto C-78/00), el Derecho comunitario exige que las legislaciones nacionales de los Estados miembros permitan al sujeto pasivo resarcirse totalmente de las cuotas soportadas y no deducidas, quedando así salvaguardada la neutralidad del impuesto. En coherencia con tal axioma, este Tribunal Supremo ha reiterado que el vencimiento del plazo de caducidad previsto en el artículo 100 LIVA sin que se haya procedido a la compensación de las cuotas no deducidas en ningún caso impide, per se, su recuperación mediante la técnica de la devolución, pues lo contrario acarrearía en última instancia un enriquecimiento injusto para la Administración tributaria.

La sujeción normativa de la compensación de cuotas soportadas y no deducidas a un plazo de caducidad no debe enervar la posibilidad de instar su devolución, aún más allá de tal lapso temporal, y ello porque la solución contraria haría recaer sobre el empresario o profesional parte de la carga tributaria, perdiendo el Impuesto sobre el Valor Añadido su pretendido carácter neutral.

5. Ante el recurso de casación preparado por el Gobierno Canario, el auto de admisión señala que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es, como hemos visto, la siguiente:

"Determinar si los artículos 33 y 45.Uno de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, deben interpretarse de forma coincidente con la exégesis que realiza el Tribunal Supremo de los artículos 99 y 115 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido -preceptos con similar redacción a los antes citados de la Ley 20/1991- y, particularmente, en la sentencia de la Sección segunda de la Sala tercera del Tribunal Supremo de 4 de julio de 2007 (rec. cas. 96/2002) en lo que respecta a los derechos de compensación y devolución; o si, por el contrario, la inaplicación en Canarias de la normativa de la Unión Europea debe llevar a una interpretación distinta".

Segundo. *Respuesta a la cuestión interpretativa suscitada en el auto de admisión y solución a las pretensiones suscitadas en el proceso.*

1. Gran parte de las objeciones que opone la parte recurrente a la aplicación al territorio canario de la jurisprudencia de esta Sala y del Tribunal de Luxemburgo, recaída en relación con el IVA, ha sido ya contestada en pronunciamientos anteriores, entre otros en nuestra sentencia de 14 de abril de 2020, dictada en el recurso de casación núm. 6601/2017. En el citado recurso, se planteaba también la cuestión de la aplicación de la doctrina del TJUE y del Tribunal Supremo sobre el IVA a aspectos del impuesto general indirecto canario cuando la regulación de éste -como aquí sucede- era sustancialmente idéntica que la prevista para el IVA y ya había interpretación de aquellos órganos jurisdiccionales.

Como sucede ahora, la Comunidad Autónoma pretendía que la regulación que, al respecto, establece la normativa de la Unión Europea y, sobre todo la interpretación que de esa normativa efectúa el Tribunal de Luxemburgo, no es extrapolable al caso pues ni aquella normativa, ni la del IVA, ni esa jurisprudencia despliegan sus efectos en Canarias, encontrándose recogida tal exclusión en el art 4 del Reglamento (CEE) 1911/1991, del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones de derecho comunitario en las Islas Canarias.

Contestamos a ese razonamiento -y así debemos reiterarlo ahora- que cuando el legislador estatal, en ambos cuerpos normativos, y también mediante las mismas normas estatales, durante el mismo período de vigencia, ha querido regular una materia de manera idéntica (en el caso, la relación alternativa y no excluyente entre compensación y devolución de cuotas) y cuando ambos supuestos, por voluntad del legislador nacional, resultan tratados de manera idéntica, no hay razón para que sean interpretados de forma distinta por la sola razón de que se haya fundamentado tal interpretación en una sentencia que alude a una norma europea, que no constituye, en puridad, la ratio decidendi de la sentencia recurrida, sino que ésta descansa en el principio de neutralidad, esencial no solo en el IVA, sino también -ocioso es decirlo- en el IGIC.

2. Por más que "la regulación comunitaria de los tributos sobre el volumen de negocios no se aplica en Canarias", como señala la parte recurrente, es esa misma parte la que nos recuerda que nos encontramos con dos tributos con idénticas finalidades y que, además, emplean las mismas técnicas de repercusión y deducción, sin que las notables diferencias que el Gobierno canario deduce del artículo 33.5 de la ley (el orden cronológico y la cuantía máxima) permitan alterar en modo alguno la doctrina establecida para el IVA por la sentencia de julio de 2007 pues,

a pesar de aquellas especificidades -que, desde luego, no apreciamos que sean notables-, la regulación que ofrecen los preceptos en liza (los artículos 33 y 45.Uno de la Ley 20/1991, de 7 de junio, por un lado, y los artículos 99 y 115 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, por otro) es sustancialmente idéntica.

3. Acierta, pues, la Sala a quo cuando señala que el hecho de que la ley (del IVA y del IGIC) prevea un plazo de caducidad para compensar las cuotas soportadas y no deducidas no puede privar -conforme a nuestra jurisprudencia, que ahora ratificamos- la posibilidad de interesar su devolución incluso transcurrido dicho plazo, pues otra solución impondría al empresario una carga tributaria que comprometería seriamente la neutralidad del tributo, sea éste el impuesto sobre el valor añadido, sea el impuesto general indirecto canario, que es el que ahora nos ocupa.

4. En definitiva, contestando así expresamente a la cuestión suscitada en el auto de admisión, resulta de aplicación para la interpretación de los artículos 33 y 45.Uno de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en relación a la posibilidad de solicitar la devolución del exceso de cuotas soportadas de IGIC cuando se ha producido la caducidad, la doctrina del Tribunal Supremo sentada a propósito de los artículos 99 y 115 de la Ley del IVA, y de los derechos de compensación y devolución que en tales preceptos se establecen, criterio que determina la desestimación del recurso de casación.

Tercero. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 de la Ley de esta Jurisdicción, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

Segundo.

Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS contra la sentencia núm. 578/2017, de 31 de octubre, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas, en el procedimiento ordinario núm. 233/2016, sobre devolución de cuotas en concepto de Impuesto General Indirecto Canario.

Tercero.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. 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.