Fiscal

El TJUE admite que pueda denegarse la devolución del IVA soportado a los no establecidos si no aportan la documentación requerida en plazo

El TJUE admite que pueda denegarse la devolución del impuesto sobre el valor añadido soportado a los no establecidos si no aportan la documentación requerida en plazo, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad.

OLIVER PADILLA FRAILE

Abogado del Área de Fiscal
de Gómez-Acebo & Pombo

PILAR ÁLVAREZ BARBEITO

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario
de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su Sentencia de 9 de septiembre del 2021 (asunto C-294/20), analiza si las disposiciones de la Directiva 79/1072/CEE («octava Directiva IVA») y los principios del Derecho de la Unión, en particular el principio de neutralidad fiscal, se oponen a la denegación de una solicitud de devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) cuando el sujeto pasivo no haya presentado en plazo a la Administración tributaria competente —ni siquiera a requerimiento de ésta— toda la información exigida para acreditar su derecho, documentación que únicamente aporta por iniciativa propia en un trámite procesal posterior. Además, el tribunal examina también si tal proceder puede

constituir un abuso de derecho del sujeto pasivo que conlleve la pérdida de su derecho a la devolución.

En el supuesto concreto analizado por el tribunal, una sociedad establecida en Alemania —dedicada al suministro de automóviles a empresas españolas mediante contratos de arrendamiento financiero, así como a la venta ocasional de vehículos de segunda mano en territorio español— presentó ante la Administración tributaria española dos solicitudes de devolución de cuotas del impuesto sobre el valor añadido abonadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. Las mencionadas solicitudes fueron denegadas por la reiterada desatención del obligado tributario a

los requerimientos que la Administración le efectuó para que aportase la documentación e información necesaria para evaluar la pertinencia de tales devoluciones.

Dichas resoluciones denegatorias motivaron la interposición de sendas reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, en el contexto de las cuales la entidad recurrente aportó, ahora sí, documentación que podría justificar su derecho a la devolución. Sin embargo, el Tribunal Central desestimó las pretensiones de la recurrente al entender que tales pruebas debieron presentarse ante el órgano de gestión competente, no siendo posible hacerlo en la fase del procedimiento de reclamación económico-administrativa, criterio que vino a confirmar después la Audiencia Nacional, cuyo fallo, finalmente, fue recurrido ante el Tribunal Supremo.

Pues bien, el alto tribunal concluyó que, a efectos del impuesto sobre el valor añadido, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, al amparo de los principios de neutralidad y de proporcionalidad, había dado prioridad a las normas de índole material de deducción sobre las normas de índole formal, admitiendo el derecho a deducción o a la devolución cuando pudiera comprobarse el cumplimiento de las condiciones materiales relativas a tales derechos, aun cuando no se cumplieran determinados requisitos formales. Ello lo condujo a anular la sentencia de la Audiencia Nacional y a ordenar la devolución del asunto al referido órgano jurisdiccional con el fin de que éste resolviese teniendo en cuenta el citado material probatorio.

En ese contexto, la Audiencia Nacional decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia varias cuestiones prejudiciales en las que, básicamente, como ya se ha señalado, ha de determinarse si el Derecho de la Unión se opone a la denegación de una solicitud de devolución del impuesto sobre el

valor añadido en las condiciones antes referidas y, por otra parte, si la forma de proceder del obligado tributario en este caso puede constituir un abuso de derecho que pueda derivar en la pérdida de la devolución.

Pues bien, respecto de la primera de las cuestiones apuntadas, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea recuerda que, aunque el principio fundamental de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido exige que se conceda la deducción de las cuotas soportadas o la devolución de las abonadas si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales, una conclusión diferente puede caber cuando el incumplimiento de tales requisitos formales tenga como efecto impedir la aportación de la prueba cierta de que se han cumplido los requisitos materiales.

A estos efectos, y teniendo en cuenta que en el caso analizado dichas pruebas se presentaron, aunque sólo cuando se recurrió ante el Tribunal Central, el asunto por dirimir no es tanto la existencia de aquéllas como el momento en que pueden aportarse.

Sobre tal asunto recuerda el tribunal que, al no tratarse de una cuestión regulada por la octava Directiva IVA, el establecimiento de medidas nacionales que se opongan a tener en cuenta las pruebas presentadas después de que se haya adoptado la resolución denegatoria de una solicitud de devolución es competencia —en virtud del principio de autonomía procesal de los Estados miembros— del ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro. Ahora bien, ello, siempre que tales medidas no resulten menos favorables que las que regulan situaciones similares de índole interna (principio de equivalencia) y no hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de

efectividad). El Tribunal de Justicia entiende respetado este último extremo en el supuesto analizado al considerar que la Administración tributaria española empleó, sin éxito, la diligencia necesaria para obtener las pruebas que permitían acreditar la procedencia de la solicitud de devolución.

Todo lo anterior conduce al tribunal a determinar que «las disposiciones de la octava Directiva IVA y los principios del Derecho de la Unión, en particular el principio de neutralidad fiscal, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a que se deniegue una solicitud de devolución del IVA cuando el sujeto pasivo no haya presentado a la Administración tributaria competente, en los plazos fijados, ni siquiera a requerimiento de ésta, todos los documentos y la información exigidos para acreditar su derecho a la devolución del IVA, con independencia de que el sujeto pasivo presente, por su propia iniciativa, tales documentos e información con ocasión de la reclamación económico-administrativa o del recurso jurisdiccional interpuestos contra la resolución denegatoria de ese derecho a devolución, siempre y cuando se respeten los principios de equivalencia y de efectividad, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente».

Además de lo anterior, y en relación con la segunda de las cuestiones prejudiciales antes referida, el Tribunal de Justicia entiende que el mero hecho de que el sujeto pasivo aporte la documentación e información acreditativa del cumplimiento de los requisitos materiales de su derecho a la devolución después de que la autoridad administrativa competente haya adoptado una

resolución denegatoria al respecto no puede considerarse, como tal, una práctica abusiva, ya que no consta que el proceder del obligado tuviese como propósito obtener una ventaja fiscal cuya concesión resultaría contraria a la finalidad perseguida por las disposiciones del Derecho de la Unión que prevén el otorgamiento de aquélla.

Por tanto, concluye el tribunal respecto de esta cuestión que «el Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que no constituye un abuso de Derecho que un sujeto pasivo que solicita la devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) no aporte durante el procedimiento administrativo los documentos que le requiere la Administración tributaria, pero sí los aporte espontáneamente en fases procesales posteriores».

Cabe apuntar que esta sentencia del Tribunal de Justicia no coincide con la doctrina del Tribunal Supremo en esta materia, probablemente porque ambos tribunales razonan con arreglo a contextos jurídicos distintos. En ese sentido puede citarse la reciente Sentencia de 27 de julio del 2021 (rec. núm. 6012/2019), en la que el alto tribunal ratifica en casación la doctrina establecida en la Sentencia de 20 de abril del 2017 (rec. núm. 615/2016), determinando que debe admitirse y analizarse en la fase de revisión la documentación no aportada en el procedimiento de gestión en relación con la deducción de cuotas del impuesto sobre el valor añadido soportadas, siempre que no se acredite una conducta de abuso procesal por parte del obligado tributario.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto el siguiente letrado:

Oliver Padilla Fraile

Tel.: (+34) 91 582 91 00
opadilla@ga-p.com

Advertencia legal: Este boletín sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2021. Todos los derechos reservados.