

Asunto C-396/20

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

30 de julio de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Kúria (Tribunal Supremo, Hungría)

Fecha de la resolución de remisión:

2 de julio de 2020

Parte demandante:

CHEP Equipment Pooling NV

Parte demandada:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Dirección de Recursos de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría)

Resolución de la KÚRIA (Tribunal Supremo, Hungría),

actuando como tribunal de casación

[*omissis*]

Parte demandante: CHEP Equipment Pooling [NV] ([*omissis*] Mechelen [*omissis*], Bélgica)

[*omissis*]

Parte demandada: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a] (Dirección de Recursos de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría) ([*omissis*] Budapest [*omissis*])

[*omissis*]

Objeto del litigio: resolución administrativa en materia tributaria

[*omissis*]

Parte dispositiva

La Kúria [*omissis*] [consideraciones procesales de Derecho interno] plantea al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una petición de decisión prejudicial sobre la siguiente cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 20, apartado 1, de la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro (Directiva 2008/9/CE), en el sentido de que, aun en caso de diferencias numéricas manifiestas —sin que se suscite la cuestión de la prorrata— entre la solicitud de devolución y la factura en detrimento del sujeto pasivo, el Estado miembro de devolución puede considerar que no es necesario solicitar información adicional y que ha recibido toda la información pertinente para decidir sobre la devolución?

Exposición de motivos

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro (en lo sucesivo, «Directiva»), artículos 20, apartado 1, y 8, apartado 2, letra e).

Disposiciones del Derecho nacional invocadas

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Ley CXXVII de 2007, del impuesto sobre el valor añadido; en lo sucesivo: «Ley del IVA»).

Artículo 249, apartado 1, de la Ley del IVA: El ejercicio del derecho a la devolución del impuesto se efectuará mediante solicitud por escrito del sujeto pasivo no establecido en el territorio nacional dirigida al organismo competente de la autoridad tributaria nacional indicado en la normativa (en lo sucesivo, «solicitud de devolución del impuesto»).

Artículo 251/F, apartado 1, letra a), de la Ley del IVA: Cuando la autoridad tributaria nacional considere, sobre la base de los datos que haya recibido y de otra información, que no es posible adoptar una resolución fundada sobre la solicitud de devolución del impuesto, podrá pedir, mediante solicitud por escrito,

datos adicionales y otra información al sujeto pasivo no establecido en el territorio nacional, en el plazo previsto en el artículo 251/E, apartado 1.

Artículo 251/E, apartado 1, de la Ley del IVA: Salvo que la presente Ley disponga otra cosa, la autoridad tributaria nacional resolverá la solicitud de devolución del impuesto en el plazo de cuatro meses.

Artículo 251/F, apartado 3, de la Ley del IVA: La solicitud por escrito a que se hace referencia en los apartados 1 y 2 podrá exigir la presentación del original o de una copia auténtica del documento mencionado en el artículo 127, apartado 1, letras a), c) y d), emitido a nombre del sujeto pasivo no establecido en el territorio nacional, que acredite la realización de la operación, cuando se planteen dudas fundadas sobre la base jurídica de la devolución del impuesto o sobre el importe del impuesto soportado cuya devolución se solicita. En tal caso, no serán aplicables los importes máximos que establece el artículo 250, apartado 1.

Artículo 127, apartado 1, letra a), de la Ley del IVA: El ejercicio del derecho a deducción queda supeditado al requisito objetivo de que, en el supuesto al que se refiere el artículo 120, letra a), el sujeto pasivo disponga personalmente de una factura expedida a su nombre que demuestre que la operación se ha realizado.

Artículo 120, letra a), de la Ley del IVA: En la medida en que el sujeto pasivo —actuando en tal condición— utilice o explote de otro modo productos o servicios para llevar a cabo entregas de bienes o prestaciones de servicios gravadas, tendrá derecho a deducir del impuesto del que es deudor el impuesto que le haya repercutido otro sujeto pasivo —incluidos las personas u organismos sometidos al impuesto sobre sociedades simplificado— en relación con la adquisición de bienes o servicios.

Artículo 4, apartado 2, letra e), de la a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (Orden 32/2009 del Ministro de Hacienda, de 21 de diciembre, sobre determinadas disposiciones relativas al ejercicio del derecho a devolución del impuesto sobre el valor añadido que corresponde en la República de Hungría a los sujetos pasivos que no están establecidos en el territorio nacional y del derecho a devolución del impuesto sobre el valor añadido que corresponde en otros Estados miembros de la Comunidad Europea a los sujetos pasivos establecidos en el territorio nacional; en lo sucesivo, «Orden del Ministro de Hacienda»): Aparte de lo dispuesto en el apartado 1, la solicitud de devolución del impuesto también deberá contener, para cada uno de los documentos mencionados en el artículo 127, apartado 1, letras a), c) y d), de la Ley del IVA, emitidos a nombre del sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro de la Comunidad, que acrediten la realización de la operación, la base imponible y la cuota impositiva expresada en forintos.

Breve exposición de los hechos en que se basa el recurso de casación y de la motivación de la petición de decisión prejudicial

- [1] La demandante, constituida en Bélgica, es propietaria de la fábrica de palés europea de CHEP: compraba los palés nuevos y posteriormente los alquilaba a sus sociedades que operaban en diferentes Estados miembros de la Unión. Facturaba con un número fiscal belga la renta correspondiente a los palés arrendados.
- [2] El 28 de septiembre de 2017, como sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro de la Comunidad, la demandante presentó una solicitud de devolución del IVA soportado correspondiente a bienes y servicios adquiridos en el territorio nacional durante el período comprendido entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2016. A dicha solicitud adjuntó un documento que contenía distintas columnas denominadas número de factura/fecha de factura/emisor de la factura/base imponible/impuesto/impuesto deducible/denominación/códigos, así como las facturas que se mencionaban en el documento. En ese documento, la demandante también indicó facturas respecto de las que ya se le había devuelto el IVA, en todo o en parte, así como facturas en las que la cuota efectiva del IVA que constaba en la factura era inferior a la cuota señalada en la solicitud. Además, en el documento figuraban también referencias en las que la cuota efectiva del IVA según la factura era superior a la cuota indicada en la solicitud.
- [3] El 2 de noviembre de 2017, la autoridad tributaria de primer grado solicitó a la demandante documentos y declaraciones relativos a las circunstancias en las que se produjeron las operaciones económicas correspondientes a 143 facturas. Tras recibir los datos adicionales el 29 de noviembre de 2017, la autoridad tributaria de primer grado estimó parcialmente la solicitud, autorizando la devolución de 254 636 343 HUF y denegando la devolución de 92 803 004 HUF en concepto de IVA. La denegación se produjo en parte porque el importe reclamado ya había sido total o parcialmente devuelto, y en parte porque el artículo 247, apartado 3, de la Ley IVA no permite la devolución de una cuota impositiva superior a la que figura en la factura. En los casos en que la cuota del IVA indicada en el documento adjunto a la solicitud era inferior a la cuota del IVA que constaba en la factura, la autoridad tributaria de primer grado dispuso la devolución del importe que figuraba en dicho documento.
- [4] La demandada confirmó la resolución de primer grado. Fundamentó su decisión en que el importe cuya devolución se solicita es el elemento más importante de la solicitud y la modificación de este da lugar a una nueva solicitud. La corrección del error administrativo alegada por la demandante en su recurso supondría asimismo una nueva solicitud. La demandante no tenía la posibilidad de presentar una nueva solicitud porque, si bien para el año de que se trata tenía derecho a presentar una solicitud a partir del año siguiente, es decir, desde enero de 2017, no lo hizo hasta el 28 de septiembre de 2017 y el plazo de caducidad expiró el 30 de septiembre de 2017. La indicación errónea del importe cuya devolución se solicita y la fecha de presentación son responsabilidad de la demandante. En el caso de la demandante, los hechos estaban claramente acreditados y no era necesaria ninguna

regularización. Cuando la solicitud se haya cumplimentado de manera incorrecta no puede exigirse a la autoridad tributaria que compruebe la razón del error.

- [5] En su recurso contencioso-administrativo, la demandante solicitó la revisión de la resolución de la demandada en lo relativo a las facturas respecto de las que, basándose en los datos del documento adjunto a la solicitud, se había determinado una cuota del IVA a devolver inferior a la cuota efectiva del IVA que figuraba en las facturas.
- [6] Mediante sentencia definitiva, el tribunal de primera instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la demandante. Según los fundamentos de dicha sentencia, el derecho de devolución, la incoación de un procedimiento y la determinación de la cuota del IVA a la que se refiere la devolución incumben al solicitante/demandante. La alegación de la demandante privaría de sentido a la solicitud, puesto que, en ese caso, bastaría con adjuntar únicamente las facturas que constituyen la base jurídica del derecho de devolución y, salvo en el supuesto de prorata, la autoridad tributaria tendría que ordenar en cualquier caso la devolución de la cuota tributaria máxima con arreglo a las facturas. La demandada solo puede pedir datos adicionales si estos son necesarios para adoptar una decisión fundada o si falta la información pertinente, lo que no ha sucedido en el caso de autos.
- [7] En su recurso de casación, la demandante solicita que se anule la sentencia definitiva y se dicte una resolución estimatoria de las pretensiones del recurso contencioso-administrativo. A su juicio, la sentencia definitiva vulnera el principio de neutralidad fiscal establecido en el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»). El tribunal de primera instancia no tuvo en cuenta el principio fundamental de garantía del procedimiento tributario, limitándose a comprobar la conformidad del procedimiento de devolución con las normas técnicas.
- [8] La Kúria (Tribunal Supremo), al conocer del recurso de casación, ha observado que las normas aplicables no contienen ninguna limitación en cuanto al número de solicitudes de devolución que pueden presentarse dentro del plazo de caducidad, es decir, que los solicitantes pueden corregir sus posibles errores anteriores mediante la presentación de nuevas solicitudes. No obstante, en el caso de una solicitud presentada en una fecha próxima a que expire el plazo de caducidad, pasa a ser esencial interpretar correctamente la cuestión de si, cuando no se hayan aclarado las diferencias entre [la cuota del IVA que figura en la solicitud y la que figura en las facturas presentadas], es posible adoptar una resolución fundada sobre esa solicitud.
- [9] El Derecho de la Unión y el Derecho nacional aplicables a los hechos controvertidos contienen disposiciones idénticas. En virtud tanto del artículo 8, apartado 2, letra e), de la Directiva, como del artículo 4, apartado 2, letra e), de la Orden del Ministro de Hacienda, el dato preceptivo de la solicitud es la cuota del

IVA. Con arreglo tanto al artículo 20, apartado 1, de la Directiva como al artículo 251/F, apartado 3, de la Ley del IVA, la resolución sobre la devolución solo podrá adoptarse si se ha recibido toda la información pertinente para adoptar una resolución fundada. La Directiva y la Ley del IVA consideran que el conocimiento exacto del importe cuya devolución se solicita constituye información pertinente necesaria para adoptar una resolución fundada. La Directiva permite solicitar información adicional sobre una «información pertinente» cuando existan motivos fundados para dudar de la exactitud de una solicitud concreta. Además, la Ley del IVA permite que tal información se pida al sujeto pasivo cuando surjan dudas fundadas acerca de la cuota del impuesto soportado cuya devolución se solicita.

- [10] La autoridad tributaria nacional considera que es el solicitante quien determina el alcance del asunto, de modo que solo cabe dudar de la cuota del IVA cuya devolución se solicita en caso de que esté relacionada con un error en la operación económica o de que figure en un importe superior al legalmente autorizado.
- [11] Por lo que se refiere a la Directiva, la cuestión que debe dilucidarse es si, en caso de diferencia en detrimento del sujeto pasivo, la autoridad tributaria nacional puede considerar que ha recibido toda la información pertinente para adoptar una resolución fundada sobre la devolución, sin solicitar información adicional. Dicho de otro modo, si la diferencia entre el importe de la solicitud y las facturas presentadas no constituye información pertinente sobre la que la autoridad tributaria deba solicitar información adicional, [de modo que dicha autoridad] no está obligada a llamar la atención sobre los errores de la solicitud a este respecto.
- [12] No obstante, según la apreciación de la Kúria (Tribunal Supremo), la autoridad tributaria nacional puede albergar dudas fundadas sobre la exactitud de la solicitud aun cuando la cuota del IVA cuya devolución se solicita sea inferior a la que figura en la factura, e incluso cuando en la solicitud conste erróneamente una base imponible del propio IVA distinta de la de la factura. También en estos supuestos solo puede adoptarse una decisión fundada después de haber solicitado información adicional.
- [13] [omissis] [consideraciones procesales de Derecho interno]

Budapest, 2 de julio de 2020.

[omissis] [firmas]