

Asunto C-242/19**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

20 de marzo de 2019

Órgano jurisdiccional remitente:

Tribunalul București (Tribunal de Distrito de Bucarest, Rumanía)

Fecha de la decisión de remisión:

18 de enero de 2019

Parte demandante:

CHEP Equipment Pooling NV

Partes demandadas:

Agencia Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Serviciul soluționare contestații (Agencia Tributaria — Dirección General Regional de la Hacienda Pública de Bucarest — Oficina de Reclamaciones, Rumanía)

Agencia Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Agencia Tributaria — Dirección General Regional de la Hacienda Pública de Bucarest — Administración Tributaria para los Contribuyentes No Residentes, Rumanía)

Objeto del procedimiento principal

Recurso contencioso-administrativo que tiene por objeto la anulación de la decisión de 11 de octubre de 2016 adoptada por la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Serviciul soluționare contestații (Dirección General Regional de la Hacienda Pública de Bucarest — Oficina de Reclamaciones), mediante la cual se desestimó por infundada la reclamación tributaria formulada por la demandante; la anulación de la decisión de 14 de abril de 2016 relativa a la devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos

pasivos no establecidos en Rumanía, sino en otro Estado miembro de la Unión Europea, adoptada por la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Dirección General Regional de la Hacienda Pública de Bucarest — Administración Tributaria para los Contribuyentes No Residentes), así como la devolución a la demandante de un importe de 185 822,23 lei rumanos (RON).

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Se solicita, al amparo del artículo 267 TFUE, la interpretación del artículo 17 y del artículo 214, apartado 1, de la Directiva 2006/112, así como del artículo 2, punto 1, y del artículo 3 de la Directiva 2008/9.

Cuestiones prejudiciales

- 1) ¿Se considera que no constituye una transferencia, en el sentido del artículo 17, apartado 2, de la Directiva [2006/112/CE], el transporte de palés desde un Estado miembro con destino a otro Estado miembro para su posterior alquiler en este último Estado miembro a un sujeto pasivo establecido e identificado a efectos del IVA en Rumanía?
- 2) Con independencia de la respuesta a la primera cuestión ¿es considerado sujeto pasivo, en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Directiva 2008/9/CE, el sujeto pasivo a efectos del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE establecido en el territorio de un Estado miembro distinto del de devolución, aun cuando dicho sujeto pasivo esté identificado u obligado a identificarse a efectos del IVA en el Estado miembro de devolución?
- 3) A la luz de las disposiciones de la Directiva 2008/9/CE, el requisito de no estar identificado a efectos del IVA en el Estado miembro de devolución ¿constituye un requisito adicional a los establecidos en el artículo 3 de la Directiva 2008/9/CE para que un sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro y no en el Estado miembro de devolución pueda beneficiarse del derecho a devolución en un supuesto como el del caso de autos?
- 4) ¿Debe interpretarse el artículo 3 de la Directiva 2008/9/CE en el sentido de que se opone a la práctica de una administración nacional de denegar la devolución del IVA cuando no concurre un requisito establecido exclusivamente en la normativa nacional?

Disposiciones de Derecho de la Unión invocadas

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»): artículo 17 y artículo 214, apartado 1;

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: artículo 2, punto 1, y artículo 3.

Disposiciones nacionales invocadas

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Ley n.º 571 por la que se establece el Código Tributario; en lo sucesivo, «Código Tributario») de 22 de diciembre de 2003:

Artículo 128 — «Entregas de bienes

1. Se entenderá por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre un bien con las facultades atribuidas a su propietario.

[...]

9. Será entrega intracomunitaria la entrega de bienes, en el sentido del apartado 1, que son expedidos o transportados desde un Estado miembro con destino a otro Estado miembro por el proveedor o por la persona a la que se realiza la entrega o bien por un tercero por cuenta de aquellos.

10. Se asimilará a una entrega intracomunitaria efectuada a título oneroso la transferencia por un sujeto pasivo de bienes de su empresa desde Rumanía con destino a otro Estado miembro, con excepción de los casos en que no exista transferencia previstos en el apartado 12.

11. Se considerará transferencia en el sentido del apartado 10 cualquier expedición o transporte de un bien mueble corporal desde Rumanía con destino a otro Estado miembro efectuado por el sujeto pasivo o por cuenta de este para las necesidades de su empresa.

12. A efectos del presente título, no se considerará transferencia la expedición o el transporte de un bien desde Rumanía con destino a otro Estado miembro efectuado por el sujeto pasivo o por cuenta de este para la realización de una de las operaciones siguientes:

[...]

g) la utilización temporal de ese bien en el territorio del Estado miembro de destino del bien expedido o transportado para la realización de prestaciones de

servicios en el Estado miembro de destino, por el sujeto pasivo establecido en Rumanía;

h) la utilización temporal de ese bien por un período que no exceda de veinticuatro meses en el territorio de otro Estado miembro, siempre que la importación en dicho Estado del mismo bien procedente de un tercer Estado, para su utilización temporal, se beneficiaría del régimen aduanero de importación temporal con exención total de los derechos de importación.

13. Cuando deje de concurrir alguno de los requisitos establecidos en el apartado 12 se considerará que la expedición o el transporte de tal bien constituyen una transferencia desde Rumanía con destino a otro Estado miembro. En tal caso, la transferencia se considerará realizada en el momento en que tal requisito deje de concurrir.»

Artículo 130¹ — «Adquisiciones intracomunitarias de bienes

[...]

2. Se asimilarán a una adquisición intracomunitaria efectuada a título oneroso las operaciones siguientes:

(a) la utilización en Rumanía, por un sujeto pasivo para las necesidades de su empresa, de bienes transportados o expedidos por él mismo o por un tercero por cuenta de este último desde el Estado miembro en el que los bienes hayan sido producidos, extraídos, adquiridos, comprados o importados por él para las necesidades de su empresa, cuando si el transporte o la expedición de dichos bienes se hubiera efectuado desde Rumanía con destino a otro Estado miembro se habría tratado como una transferencia de bienes con destino a otro Estado miembro, de conformidad con las disposiciones del artículo 128, apartados 10 y 11; [...].»

Artículo 147², apartado 1, letra a)

«a) Aquel sujeto pasivo no establecido en Rumanía que esté establecido en otro Estado miembro, y que no esté identificado ni obligado a identificarse a efectos del IVA en Rumanía, podrá beneficiarse de la devolución del impuesto sobre el valor añadido pagado por las importaciones y las adquisiciones de bienes/servicios efectuadas en Rumanía; [...].»

Artículo 153, apartado 5:

«Antes de realizar operaciones, presentará solicitud de identificación a efectos del IVA, de conformidad con el presente artículo el sujeto pasivo no establecido en Rumanía ni identificado a efectos del IVA en Rumanía que pretenda:

a) realizar una adquisición intracomunitaria de bienes por los cuales esté obligado al pago del impuesto de conformidad con el artículo 151; o

- b) realizar una entrega intracomunitaria de bienes exenta del impuesto.»

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (Reglamento de aplicación del Código Tributario), aprobados mediante la Hotărârea de Guvern (Decreto del Gobierno) n.º 44/2004 (en lo sucesivo, «Reglamento de Aplicación»)

Punto 6, apartado 11:

«A efectos del artículo 128, apartado 10, del Código Tributario, la transferencia es una operación asimilada a una entrega intracomunitaria de un bien a título oneroso, con la obligación de que se cumplan todas las condiciones y las normas relativas a las entregas intracomunitarias, incluidas las relativas a la exención del impuesto. Es característico de esta operación que, en el momento de la expedición del bien desde un Estado miembro con destino a otro Estado miembro, dicho bien no es objeto de una entrega en el sentido del artículo 128, apartado 1, del Código Tributario y, por consiguiente, el mismo sujeto pasivo que declara la transferencia en el Estado miembro en el que comienza el transporte del bien declarará también la adquisición intracomunitaria asimilada en el Estado miembro en el que esta última tiene lugar. Son ejemplos de transferencias: el transporte a otro Estado miembro de bienes importados en Rumanía efectuado por la persona que ha realizado la importación, sin que exista una transacción en el momento de la expedición; el transporte o la expedición de bienes muebles corporales desde Rumanía con destino a otro Estado miembro con el fin de constituir unas existencias destinadas a su venta en dicho Estado miembro; el transporte de bienes a otro Estado miembro dirigido a la incorporación de dichos bienes a un mueble o inmueble en este último Estado miembro, cuando la persona de que se trata realiza prestaciones de servicios en el mismo Estado miembro; el transporte o la expedición de un bien inmueble corporal desde Rumanía a otro Estado miembro para ser reparado y que, a continuación, ya no vuelve a entrar en Rumanía, en cuyo caso la operación, configurada inicialmente como no constitutiva de una transferencia, se convierte en transferencia».

Punto 49, apartado 1:

«De conformidad con el artículo 147², apartado 1, letra a), del Código Tributario, todo sujeto pasivo que no esté establecido en Rumanía, sino en otro Estado miembro, podrá beneficiarse de la devolución del IVA pagado por las importaciones y las adquisiciones de bienes o servicios efectuadas en Rumanía. El impuesto sobre el valor añadido será devuelto por Rumanía, siempre que el sujeto pasivo en cuestión cumpla los requisitos siguientes:

- a) durante el período a que se refiere la devolución no haya tenido en Rumanía la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente desde el que se hayan realizado operaciones económicas o, a falta de tal establecimiento permanente, su domicilio o residencia habitual;

b) en el período a que se refiere la devolución no está identificado ni obligado a la identificación a efectos del IVA en Rumanía, de conformidad con el artículo 153 del Código Tributario;

c) durante el período a que se refiere la devolución no haya entregado bienes o prestado servicios que se consideren entregados o prestados en Rumanía, excepto cuando se trate de las siguientes operaciones:

1. la prestación de servicios de transporte y servicios accesorios a ellos, exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 143, apartado 1, letras c) a m), en el artículo 144, apartado 1, letra c), y en el artículo 144¹ del Código Tributario;

2. la entrega de bienes y la prestación de servicios a un obligado al pago del IVA, según lo especificado en el artículo 150, apartados 2 a 6, del Código Tributario.»

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante, CHE[P] Equipment Pooling NV (en lo sucesivo, «CHEP BE»), es una sociedad con domicilio en Bélgica, especializada en los servicios de alquiler de palés de carga (en lo sucesivo, «palés») en el ámbito europeo. Las existencias de palés en Europa son subarrendadas a las sociedades CHEP de cada país europeo, incluida CHEP Pooling Services România SRL (en lo sucesivo, «CHEP România») y, a su vez, estas sociedades ceden en arriendo los palés a los clientes finales del respectivo país. Para desarrollar la actividad en cuestión, CHEP BE adquiere palés nuevos en la mayoría de países europeos, entre los cuales se encuentra Rumanía, para satisfacer la demanda local de palés.
- 2 Por las adquisiciones de palés efectuadas por la demandante en el período comprendido entre el 1 de octubre de 2014 y el 31 de diciembre de 2014 a un proveedor rumano, aquella solicitó a las autoridades tributarias rumanas la devolución de un importe de 185 822,23 RON en concepto de IVA.
- 3 Mediante decisión de 14 de abril de 2016 relativa a la devolución del IVA a sujetos pasivos no residentes en Rumanía, sino en otro Estado miembro de la Unión Europea, la parte demandada, Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Administración Tributaria para los Contribuyentes No Residentes) denegó la solicitud de devolución presentada por la demandante. En dicha decisión se señaló que esta última había alquilado a CHEP România no solo palés comprados al proveedor rumano, sino también otras clases de palés adquiridos por la demandante y procedentes de otros Estados miembros de la Unión y expedidos a Rumanía. Se consideró que el transporte o la expedición de bienes desde un Estado miembro con destino a otro Estado miembro, sin la transmisión del poder de disposición como propietario de los bienes, constituye una transferencia en el Estado miembro en el que ha comenzado el transporte de los bienes y una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro en el que ha finalizado el transporte de los bienes (en el caso de autos, Rumanía), que

obligaba a la demandante a estar identificada a efectos del IVA en Rumanía, de conformidad con el artículo 153, apartado 5, letra a), del Código Tributario.

- 4 Mediante decisión de 11 de octubre de 2016, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Serviciul soluționare contestații (Dirección General Regional de la Hacienda Pública de Bucarest — Oficina de Reclamaciones) desestimó la reclamación formulada por la demandante contra la decisión de 14 de abril de 2016.
- 5 La demandante interpuso ante el órgano jurisdiccional remitente un recurso mediante el que solicitó la anulación de las dos decisiones antes mencionadas y la devolución del importe de 185 822,23 RON en concepto de IVA.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 6 **La demandante** sostiene que tiene derecho a la devolución del IVA con arreglo a la Directiva 2008/9 y que el motivo aducido por las autoridades tributarias demandadas para negarle tal derecho, esto es, el hecho de que, conforme al sentido del artículo 147², apartado 1, letra a), del Código Tributario, estaba obligada a identificarse a efectos del IVA en Rumanía, es un requisito que no figura entre los expresamente regulados por la citada Directiva. De ello se deduce que el mencionado requisito previsto en el Código Tributario rumano es contrario al Derecho de la Unión.
- 7 La demandante sostiene además que, en cualquier caso, no estaba obligada a la identificación a efectos del IVA en Rumanía, puesto que las operaciones de expedición a Rumanía de bienes adquiridos en otros Estados miembros de la Unión, que son objeto de las decisiones impugnadas, no constituyen una transferencia a efectos del IVA, sino supuestos de no transferencia en el sentido del artículo 128, apartado 2, letras g) y h), del Código Tributario, por lo que tampoco pueden ser consideradas como adquisiciones intracomunitarias asimiladas en Rumanía.
- 8 **Las demandadas** sostienen que de los documentos adjuntos a la solicitud de devolución presentada por la demandante se desprende de forma indubitada que esta última también cedió en arrendamiento a la filial CHEP România bienes adquiridos en otros Estados miembros de la Unión y transportados hasta Rumanía para ser cedidos en arrendamiento o subarrendamiento. La demandante no ha demostrado que dichos bienes hayan vuelto al Estado miembro desde el cual fueron originalmente expedidos o transportados para una prestación de servicios, de modo que no puede sostener que la operación efectuada no constituye una transferencia para acogerse a la excepción prevista en el artículo 128, apartado 2, letras g) y h), del Código Tributario.

Breve exposición de la motivación de la petición de decisión prejudicial

- 9 Es necesario dilucidar si no se considera una transferencia, en el sentido del artículo 17, apartado 2, de la Directiva 2006/112, el transporte de palés desde un Estado miembro con destino a otro Estado miembro por una persona no residente, con el fin de ser posteriormente alquilados en este último Estado miembro a un sujeto pasivo establecido e identificado a efectos del IVA en Rumanía.
- 10 Asimismo, es preciso determinar si la sociedad no residente está obligada a identificarse a efectos del IVA en Rumanía, cuando no posee en Rumanía recursos técnicos y humanos para realizar operaciones imponibles en dicho Estado, sino que únicamente presta servicios para los que la localización de la operación a efectos del IVA se sitúa en Rumanía.
- 11 Suponiendo que la sociedad no residente estuviera obligada a identificarse a efectos del IVA en Rumanía, se suscita la cuestión de si la sociedad no residente tiene derecho a la devolución del IVA, habida cuenta de que la Directiva 2008/9 no prevé ese requisito. Dado que la exigencia de que la persona jurídica no esté identificada a efectos del IVA, establecida en el artículo 147², apartado 1, letra a), del Código Tributario y en el punto 49, apartado 1, del Reglamento de Aplicación, constituye un requisito adicional a los expresamente regulados en el artículo 3 de la Directiva 2008/9, parece contravenir las disposiciones de dicha Directiva.