

Criterio 1 de 1 de la resolución: **02884/2013/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **Vocalía Quinta**

Fecha de la resolución: **22/01/2015**

**Asunto:**

IVA. Devolución a no establecidos. Empresarios comunitarios. Procedimiento iniciado ante la Administración tributaria del Estado miembro donde se encuentra establecido el solicitante de la devolución que remite las actuaciones a la Administración tributaria española.

**Criterio:**

Reconocido por la Administración tributaria española que las solicitudes fueron presentadas en plazo, no cabe, con motivo de presentar unos escritos requiriendo la devolución, denegar por presentación extemporánea, cuando no queda acreditado en el expediente que la Administración tributaria española remitiese a la del Estado miembro del establecido requerimiento con los defectos o errores que contenía la solicitud para que fuesen subsanados, ni se acredita el incumplimiento por parte de la entidad solicitante.

**Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239.7 LGT.**

**Referencias normativas:**

- Ley 37/1992 Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
  - 119.1
  - 119.2
- RD 1624/1992 Reglamento Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
  - 31.1
  - 31.2
- Directiva 2008/9/CE del Consejo. 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. IVA
  - 15
  - 18
  - 7
- Orden EHA/789/2010. Formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado. IVA
  - 2
  - 3
  - 5

**Conceptos:**

- Extemporaneidad
- Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
- Información a otros Estados
- No establecidos Territorio de Aplicación del Impuesto TAI

**Texto de la resolución:**

**Fecha de Sala: 22/01/2015** reclamaciones económico-administrativas que penden de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, promovidas por la entidad H..., con NIF: ... y con domicilio a efectos de notificaciones en ..., interpuestas contra las siguientes resoluciones desfavorables a recursos de reposición de fecha 21 de noviembre de 2012 del Área Ejecutiva de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria:

- Acuerdo con referencia ..., interpuesto contra el acuerdo de denegación de devolución de fecha 9 de julio de 2012 de la misma Oficina, en relación con la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, del período 04-2010/06-2010 (referencia ...), por importe de 2.223,35 euros (reclamación 2884/2013).

- Acuerdo con referencia ..., interpuesto contra el acuerdo de denegación de devolución de fecha 9 de julio de 2012 de la misma Oficina, en relación con la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, del período 01-2010/03-2010 (referencia ...), por importe de 1.808,29 euros (reclamación 3032/2013).

- Acuerdo con referencia ..., interpuesto contra el acuerdo de denegación de devolución de fecha 9 de julio de 2012 de la misma Oficina, en relación con la solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, del período 07-2010/09-2010 (referencia ...), por importe de 45.592,87 euros (reclamación 3038/2013).

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** La entidad solicitante presentó con fecha 18 de mayo de 2012, 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, referidas a los periodos 01-2010/03-2010 (por importe de 1.808,29 euros), 04/2010-06/2010 (por importe de 2.223,35 euros) y 07-2010/09-2010 (por importe de 45.592,87 euros).

Con fecha 9 de julio de 2012 se emiten acuerdos de denegación por la oficina gestora, señalando lo siguiente:

*“En relación con su solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por sujetos no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, se ha resuelto dictar acuerdo de DENEGACIÓN de la devolución por los siguientes motivos:*

*El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera, como establece el artículo 31.4 del R.D. 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del IVA”.*

### SEGUNDO:

El 22 de agosto de 2012 interpuso recursos de reposición, alegando que las solicitudes de devolución se habían presentado anteriormente, en fechas 21 de junio de 2011, 21 de julio de 2011 y 26 de agosto de 2011, y que la Agencia Estatal de Administración Tributaria Española nunca le comunicó que las solicitudes habían sido rechazadas.

Los recursos de reposición fueron desestimados mediante acuerdos de fecha 21 de noviembre de 2012, por los siguientes motivos:

*“De acuerdo con los antecedentes que obran en esta Oficina Nacional de Gestión Tributaria, resulta lo siguiente:*

*Con fecha (30 de junio de 2011, 2 de agosto de 2011 y 2 de septiembre de 2011 según el periodo) Alemania, en su calidad de Estado Miembro de Establecimiento, envía de forma electrónica a través del sistema de intercambio común desarrollado entre los Estados Miembros para la aplicación de la Directiva 2008/9/CE solicitud de devolución (... .. y... según el periodo) presentada telemáticamente ante el portal electrónico dispuesto por la Administración Tributaria alemana y dirigido a España como Estado Miembro de Devolución.*

*Como consecuencia del procedimiento establecido en la Directiva comunitaria y para garantizar la calidad y seguridad en los datos consignados en las solicitudes de devolución que pueden presentar los sujetos pasivos establecidos en otros Estados Miembros y que van dirigidas al Estado en el que se soportó el Impuesto, fueron aprobados bajo la coordinación de la Comisión europea los Documentos de especificaciones funcionales y procedimientos operativos que se aplican por todos los Estados Miembros para regular y homogeneizar los intercambios entre los Estados para la presentación y envío de forma telemática desde el Estado de establecimiento al Estado de devolución de las solicitudes de devolución presentadas. Concretamente, se prevé para aquellos casos en que la solicitud contenga defectos formales que impidan al Estado de devolución el procesamiento de la solicitud, el envío por parte del mismo de un mensaje de error al Estado de establecimiento, con el fin de que sea dicho Estado el que subsane los errores detectados. Y ello, en virtud del procedimiento aplicable por todos los Estados Miembros, y atendiendo a la lista de errores que pueden ser motivo del envío de un Validation Report que están aceptados por los Estados.*

*Por lo tanto, debe ser el Estado de establecimiento (en este caso, Alemania) el que debe subsanar los errores detectados. No existe constancia en esta Administración Tributaria de haber recibido comunicación del Estado de establecimiento informando de la subsanación y envío de nuevo de la solicitud.*

*Adicionalmente, no existe constancia en esta Administración tributaria de que por parte de la Administración tributaria alemana, ante el Validation Report recibido, se pusiera en marcha el protocolo de reclamación a través del CCN MAIL comunitario, previsto en estos casos cuando el Estado de establecimiento no está conforme con el Validation Report recibido del Estado de devolución.*

*En consecuencia, y teniendo en cuenta lo anterior, no procede por parte de esta Oficina realizar la notificación prevista en los artículos 19.2 y 23 de la Directiva, puesto que dichos supuestos lo son para el caso en que la solicitud se haya tramitado. En el caso que nos ocupa, la solicitud fue rechazada, por lo que no puede considerarse presentada, y por ende, no le son aplicables los citados artículos de la Directiva.*

*De los hechos descritos y acontecidos, esta Oficina no puede estimar las pretensiones del solicitante.*

*Para ello, el solicitante debe instar a la Administración tributaria alemana, para que inicie el protocolo previsto y señalado anteriormente, en aquellos casos en que el Estado de establecimiento esté en desacuerdo con el Validation Report recibido.*

*Por lo tanto y dado que no se ha producido ninguna de las circunstancias descritas anteriormente, la solicitud con referencia (... y ... según el periodo) debe ser considerada por esta Oficina como una solicitud de devolución nueva a todos los efectos, por lo que procede confirmar el acuerdo de denegación recurrido por haber sido presentada la misma una vez finalizado el plazo previsto al efecto”.*

### **TERCERO:**

El 8 de enero de 2013 interpone las presentes reclamaciones económico-administrativas ante este Tribunal Económico Administrativo Central, formulando las siguientes alegaciones:

Señala la entidad que las solicitudes de devolución de IVA correspondientes a los tres primeros trimestres del ejercicio 2010 fueron presentadas en fechas 21 de junio de 2011, 21 de julio de 2011 y 26 de agosto de 2011 ante la Administración Tributaria alemana, todas ellas dentro del plazo previsto en la normativa, y la rectificación presentada en mayo de 2012 no supone en ningún caso una solicitud de devolución nueva, sino que es la misma que la presentada originariamente pero una vez

subsanaos los defectos formales, que no fueron nunca comunicados por la Administración tributaria española.

Del examen de los expedientes se deriva que las solicitudes fueron presentadas en plazo ante la Administración alemana y que ésta lo remitió a la Administración española, desplegando desde ese momento todos sus efectos y teniéndose por presentada dentro del plazo previsto legalmente.

Es la Administración tributaria española la que ha incumplido sus obligaciones, pues la denegación de la solicitud se le tenía que haber notificado a H... en el plazo de cuatro meses, lo que no ha ocurrido en el presente caso. Las solicitudes presentadas en mayo de 2012 no son nuevas solicitudes, sino que hay que estar a la fecha de presentación de las originales en 2011.

Finalmente, alega que deben aplicarse los principios de no discriminación y neutralidad, de forma que no acordar la devolución solicitada supone un quebranto de los mismos.

#### **CUARTO:**

Haciendo uso de la facultad establecida en el artículo 230 de la Ley General Tributaria, con fecha 1 de diciembre de 2014 se decreta por el TEAC la acumulación de las reclamaciones citadas.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **PRIMERO:**

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se examinan, que han sido interpuestas en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria y en el RD 520/05 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión a analizar en la presente reclamación consiste en determinar si los acuerdos por los que se deniegan las devoluciones del Impuesto sobre el Valor Añadido para sujetos no establecidos, de los períodos 01/2010-03/2010, 04/2010-06/2010 y 07/2010-09/2010, por importe de 1.808,29 euros, 2.223,35 euros y 45.592,87 euros respectivamente, se ajustan a derecho, para lo que hay que examinar si las solicitudes de devolución fueron presentadas en junio, julio y agosto de 2011, o si se pueden considerar las solicitudes presentadas el 18 de mayo de 2012.

#### **SEGUNDO:**

En el presente expediente, vemos que la entidad alega que presenta solicitudes de devolución del IVA soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por empresarios o profesionales no establecidos en el mismo, correspondiente al ejercicio 2010, períodos 01/03, 04/06 y 07/09, en fechas 30 de junio de 2011, 2 de agosto de 2011 y 2 de septiembre de 2011 respectivamente.

Debe este Tribunal señalar que no constan en el expediente estas solicitudes de devolución, pero la fecha de presentación de las mismas, y la remisión por parte de Alemania a España dentro del plazo para solicitar las devoluciones correspondientes al ejercicio 2010, es un hecho aceptado por la Administración tributaria española, constando estas fechas en los Acuerdos impugnados, y reconociéndolas.

Las solicitudes de devolución que examinamos en los presentes expedientes se presentaron el 18 de mayo de 2012, y si atendemos a su fecha y al período a que se refieren las cuotas de IVA soportado, la conclusión sería que se han presentado fuera del plazo previsto para ello. No obstante, debemos examinar las alegaciones relativas a la validez de las declaraciones presentadas inicialmente en 2011.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 119 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo previsto en este artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente.”

A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el periodo a que se refiera la solicitud.

Dos. Los empresarios o profesionales que soliciten las devoluciones a que se refiere este artículo deberán reunir las siguientes condiciones durante el periodo al que se refiera su solicitud: (...)

6.º Presentar su solicitud de devolución por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que estén establecidos”.

El desarrollo reglamentario de esta cuestión se encuentra en el artículo 31 del Real Decreto 1624/1992 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el artículo 119 de la Ley del Impuesto mediante una solicitud que deberá reunir los siguientes requisitos:

a) La presentación se realizará por vía electrónica a través del formulario dispuesto al efecto en el portal electrónico de la Administración tributaria del Estado miembro donde esté establecido el solicitante con el contenido que apruebe el Ministro de Economía y Hacienda.

Cuando se trate de solicitantes establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, la solicitud se presentará a través del portal electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Dicho órgano, que será el competente tramitar y resolver las solicitudes a que se refiere este artículo, comunicará al solicitante o a su representante la fecha de recepción de su solicitud a través de un mensaje enviado por vía electrónica. (...)

2. La solicitud de devolución únicamente se considerará presentada cuando contenga toda la información a que se refiere la letra d) del apartado anterior de este artículo”.

El nuevo sistema de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio en el que se soporten las cuotas del Impuesto se articula en tres procedimientos distintos. En primer lugar, el artículo 30.ter del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, regula el procedimiento que deben seguir los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto para solicitar la devolución de las cuotas soportadas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas en la Comunidad, con excepción de las realizadas en dicho territorio. La citada regulación exige la aprobación de un formulario 360, que debe estar disponible en la página Web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por medio del que se presentará la solicitud de devolución por vía telemática a través de Internet, la cual será remitida al Estado miembro de devolución.

Por otra parte, el artículo 31 del Reglamento del Impuesto regula el procedimiento para solicitar la devolución de las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto por parte de los empresarios o profesionales no establecidos en el citado territorio pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla. La solicitud de devolución se realizará por vía telemática a través de Internet utilizando el formulario dispuesto a tal efecto en el portal electrónico de la Administración del Estado donde esté establecido el solicitante. No obstante, de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo 31, es necesario que el contenido de dicho formulario sea aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda, lo que se realiza por medio de la ORDEN EHA/789/2010. En el supuesto de empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, utilizarán el formulario 360 para solicitar la devolución de las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto. En dicho formulario debe figurar el contenido aprobado por el titular del Ministerio de Economía y Hacienda.

Por último, el artículo 31.bis del Reglamento del Impuesto regula el procedimiento de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado los empresarios o profesionales

no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio.

Así, el modelo 360 se encuentra regulado en la ORDEN EHA/789/2010, de 16 de marzo, por la que se aprueban el formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, el contenido de la solicitud de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y el modelo 361 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y se establecen, asimismo, las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

Respecto de los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, que es el supuesto que se plantea por estar H... establecida en Alemania, el artículo 5 de esta Orden, dispone en su apartado Uno:

*“1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere el artículo 119 de la Ley del Impuesto mediante la presentación por vía telemática a través de Internet del formulario dispuesto al efecto en el portal electrónico de la Administración tributaria del Estado miembro donde esté establecido el solicitante, con el contenido y cumpliendo los requisitos que se establecen a continuación: (...)”.*

Los artículos 2 y 3 de la Orden regulan la forma, condiciones generales y procedimiento para la presentación telemática por Internet del formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, y los artículos 8 y 9 regulan la forma, condiciones generales y procedimiento para la presentación telemática por Internet del modelo 361 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla.

Respecto de los empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad pero no en el territorio de aplicación del Impuesto, no se regula el procedimiento a seguir, estableciéndose únicamente que se presentará el modelo 360 por vía telemática a través de Internet a través del formulario dispuesto al efecto en el portal electrónico de la Administración tributaria del Estado miembro donde esté establecido el solicitante; así, aunque se regula el contenido de la solicitud, no se dice nada sobre el procedimiento a seguir después de su presentación.

Este procedimiento debe estar regulado en las normas alemanas, igual que en las españolas se regula el procedimiento a seguir por los establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto en relación con las solicitudes de devolución del impuesto soportado en el resto de Estados miembros.

En el ámbito comunitario, es la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, la que establece 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.

Según su artículo 7, *“a fin de obtener la devolución del IVA en el Estado miembro de devolución, el sujeto pasivo no establecido en el Estado miembro de devolución deberá dirigir una solicitud de devolución electrónica al Estado miembro de devolución, y presentarla al Estado miembro en que esté establecido a través del portal electrónico puesto a disposición por ese Estado miembro”.*

Los artículos 8, 9 y 11 regulan el contenido de la solicitud de devolución y según el artículo 15:

*“1. La solicitud de devolución deberá presentarse al Estado miembro de establecimiento a más tardar el 30 de septiembre del año civil siguiente al período de devolución. La solicitud de devolución se considerará como presentada únicamente si el solicitante ha facilitado toda la información exigida en los artículos 8.º, 9.º y 11.”*

*Las solicitudes de devolución relativas a períodos de devolución correspondientes a 2009 deberán presentarse al Estado miembro de establecimiento, a más tardar, el 31 de marzo de 2011.*

2. El Estado miembro de establecimiento deberá enviar sin demora al solicitante un acuse de recibo electrónico”.

De acuerdo con el artículo 18:

“1. El Estado miembro de establecimiento no transmitirá al Estado miembro de devolución las solicitudes cuando, durante el período de devolución, el solicitante en el Estado miembro de establecimiento:

a) no sea sujeto pasivo a efectos del IVA;

b) solo realice entregas de bienes o prestaciones de servicios que están exentas sin derecho a deducción del IVA pagado en la fase anterior en virtud de los artículos 132, 135, 136, 371, los artículos 374 a 377, el artículo 378, apartado 2, letra a), el artículo 379, apartado 2, o los artículos 380 a 390 de la Directiva 2006/112/CE, o bien de las disposiciones análogas sobre exención adoptadas en virtud del Acta de adhesión de 2005;

c) se beneficie de la exención para pequeñas empresas en virtud de los artículos 284, 285, 286 y 287 de la Directiva 2006/112/CE;

d) se beneficie del régimen común a tanto alzado de los productores agrícolas en virtud de los artículos 296 a 305 de la Directiva 2006/112/CE.

2. El Estado miembro de establecimiento informará al solicitante por vía electrónica de su decisión adoptada conforme al apartado 1”.

El artículo 19 dispone:

“1. El Estado miembro de devolución informará sin demora al solicitante por vía electrónica de la fecha de recepción de la solicitud en dicho Estado miembro.

2. El Estado miembro de devolución informará al solicitante en el plazo de cuatro meses tras la recepción en dicho Estado miembro de su decisión de aprobar o denegar la solicitud”.

Y conforme a lo dispuesto en el artículo 20:

“1. Cuando el Estado miembro de devolución considere que no ha recibido toda la información pertinente sobre la que basar su decisión en relación con la totalidad o una parte de la devolución solicitada, podrá solicitar por vía electrónica la información adicional al solicitante o a la autoridad competente del Estado miembro de establecimiento dentro del plazo de cuatro meses a que se refiere el artículo 19, apartado 2. Cuando la información adicional haya sido solicitada por una persona que no sea dicho solicitante ni la autoridad competente del Estado miembro de establecimiento, la solicitud solo podrá hacerse por vía electrónica, siempre que el receptor de la solicitud cuente con los medios adecuados.

De ser necesario, el Estado miembro de devolución podrá solicitar información ulterior.

Cuando Estado miembro de devolución tenga motivos fundados para dudar de la validez o exactitud de una solicitud concreta, la información solicitada de conformidad con el presente apartado podrá, asimismo, incluir la presentación del original o de una copia de la factura o documento de importación correspondientes. En este caso, no serán aplicables los umbrales mencionados en el artículo 10.

2. El Estado miembro de devolución deberá recibir la información solicitada con arreglo al apartado 1 en un plazo de un mes tras el recibo de la solicitud por parte de su destinatario”.

La Administración tributaria española, en los acuerdos impugnados, señala que las solicitudes fueron presentadas en 2011 ante la Administración tributaria alemana, y remitidas por ésta a la Administración tributaria española. A continuación declara que la normativa comunitaria prevé, para los casos en que la solicitud contenga defectos formales que impidan su procesamiento por el Estado de devolución, el envío por parte de éste de un mensaje de error al Estado de establecimiento, para que subsane los errores detectados, por lo que debe ser Alemania la que debe subsanar los errores detectados, sin que exista constancia de haber recibido comunicación de Alemania informando de la subsanación y envío de la nueva solicitud.

Pese a todas estas manifestaciones contenidas en los Acuerdos impugnados, lo cierto es que en los expedientes no existe prueba alguna de ellas, ni comunicación de España a Alemania, ni de Alemania a H..., ni de Alemania a España, en ningún sentido. Lo único que constan son las solicitudes de devolución presentadas en mayo de 2012, con sus Acuerdos de denegación y resoluciones de recursos de reposición, pero nada relativo a las solicitudes de devolución presentadas inicialmente.

La entidad manifiesta que en junio, julio y agosto presentó las solicitudes de devolución, todas ellas antes de la finalización del plazo previsto, y esto es aceptado por la Administración española, quien reconoce que las solicitudes fueron presentadas en Alemania y este Estado procedió a su remisión a España.

Si en estos procedimientos iniciales de devolución han concurrido defectos o no, es algo que no puede valorar este Tribunal puesto que no hay prueba alguna de ello, por lo que la Administración española no ha acreditado que los procedimientos iniciales contuvieran errores de algún tipo por los que puede entrar a valorar o denegar las devoluciones solicitadas. Lo cierto es que hay unos procedimientos vivos, o al menos no consta lo contrario ante este TEAC, y no cabe denegar las presentes solicitudes de devolución presentadas por H..., en primer lugar porque no cabe calificarlas como solicitudes de devolución, sino como simples recordatorios de las solicitudes de devolución iniciales.

De acuerdo con el artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, "*en los procedimientos de aplicación de los tributos, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo*". Este principio es interpretado por el Tribunal Supremo, en su sentencia de 27 de enero de 1992, en el sentido de que "*cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma, cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor*". En este sentido, este Tribunal entiende que los anteriores criterios han de conjugarse con los de normalidad y facilidad probatoria "*de manera que la carga de la prueba ha de atribuirse a aquella parte más próxima a las fuentes de prueba, y para la cual resulta de extrema sencillez la demostración de los hechos controvertidos*". En la vía económico-administrativa rige el principio de "interés" en la prueba, según el cual las consecuencias jurídicas desfavorables de la falta o insuficiencia de la prueba irán a cargo de la parte a la que favorecería la existencia de tal hecho y su demostración, salvo que legalmente se disponga lo contrario, mediante algún tipo de ficción, presunción o "relevatio ab onere probando".

De esta forma, queda probado en el expediente que H... presentó solicitudes de devolución en junio, julio y agosto de 2011 (no existe documento alguno en el expediente que lo pruebe, pero H... lo alega, y lo reconoce la Administración en los acuerdos impugnados), y al no constar prueba alguna del curso seguido por esos procedimientos de devolución (requerimientos a Alemania, comunicaciones a H..., denegación de las solicitudes, o solicitudes para subsanar defectos) no podemos considerar que las solicitudes presentadas en mayo de 2012 son nuevas solicitudes de devolución, sino simples recordatorios a la Administración de la existencia de las solicitudes.

No cabe aceptar la denegación de las solicitudes de devolución del IVA soportado en el territorio de aplicación del Impuesto por H... en los tres primeros trimestres de 2010 por ser extemporáneas las solicitudes presentadas, cuando queda acreditado que las solicitudes de devolución se presentaron dentro del plazo previsto en la normativa.

Por tanto, se estiman las alegaciones de la entidad en cuanto a la presentación de las solicitudes en el plazo previsto para ello, sin entrar a valorar este Tribunal si H... tiene derecho a las devoluciones solicitadas, cuestión que debe examinarse en los procedimientos de devolución iniciados con la presentación de las solicitudes en 2011 y que no constan en este Tribunal.

Por lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA,** en las presentes reclamaciones económico-administrativas, **ACUERDA: estimarlas,** en el sentido expuesto en el último fundamento de derecho in fine.