



Criterio 1 de 1 de la resolución: **02856/2013/00/00**

Calificación: **Doctrina**

Unidad resolutoria: **Vocalía Quinta**

Fecha de la resolución: **16/07/2015**

Asunto:

IVA. Devolución a no establecidos. Requisitos formales. Facturas. Operación realizada por un empresario no establecido en el territorio de aplicación del impuesto para otro empresario no establecido (ambos establecidos en otro Estado miembro de la UE), denegándose la devolución del IVA al destinatario al no hacerse constar el NIF del destinatario en las facturas. Se trata de unos servicios que, de acuerdo con la regla de localización del artículo 70.Uno.1º de la LIVA, tributan en el TAI.

Criterio:

De acuerdo con el artículo 6.Uno.d), del Reglamento de Facturación de 2003 (en el mismo sentido el Reglamento de 2012), sólo se considera de mención obligatoria el NIF del destinatario en las facturas: en entregas intracomunitarias de bienes; operaciones en las que se produzca la inversión del sujeto pasivo; y cuando se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el TAI y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

Lo que no ocurre en este caso, dado que ni ha existido una entrega intracomunitaria de bienes, ni se aplica la regla de inversión del sujeto pasivo, y el prestador no se encontraba establecido.

Reitera criterio de RG 00/4058/2011 (17-07-2014), si bien en este caso el empresario está establecido en el TAI y el destinatario estaba establecido fuera de la UE.

Referencias normativas:

RD 1496/2003 Obligaciones de Facturación y Modificación reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
6.1.d)

RD 1619/2012 Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación
6.1.d)

Conceptos:

Devoluciones
Facturas y/o documentos sustitutivos
Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
No establecidos Territorio de Aplicación del Impuesto TAI
Requisitos

Texto de la resolución:

En Madrid en la fecha indicada y en la reclamación que en única instancia ha sido interpuesta por don ... que actúa en representación de la sociedad establecida en Alemania **S** ... con número de identificación fiscal en ese país ... y con domicilio que señala a efectos de notificaciones en el de su representante en ... , contra un acuerdo de 7 de noviembre del 2012 de la Oficina Nacional de Gestión de la AEAT que sólo admitió parcialmente su solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en territorio español de aplicación del impuesto en el año 2010 por importe de 36.082,12 €, reconociéndole la devolución parcial de 13.896,15 €.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Presentada la solicitud de devolución a que se ha hecho referencia, la Oficina Nacional de Gestión dictó acuerdo de devolución parcial, rechazando la del IVA soportado en las facturas presentadas con los números 7,10,12,14,16 y 18 emitidas por la sociedad alemana **W**... porque en tales facturas no constaba el número de identificación fiscal del destinatario, tal como establece el artículo 6 del Real Decreto 1496/2003 por el que se aprobó el Reglamento que regula las obligaciones de facturación.

También se negó la devolución del IVA soportado en la factura nº 13 emitida por el concepto de arrendamiento de mobiliario, porque no se consideran localizados en el territorio de aplicación del IVA español los arrendamientos de bienes muebles corporales cuando el destinatario de los mismos sea un sujeto pasivo cuya sede de actividad, establecimiento permanente o domicilio estuvieran situados fuera del territorio español de aplicación del impuesto. Y finalmente, se redujo a un 50% la devolución del IVA soportado en la factura nº 2 correspondiente al arrendamiento de automóviles, operación a la que se aplica la limitación de deducibilidad del artículo 95 Tres y Cuatro de la LIVA.

SEGUNDO.- El interesado ha presentado reclamación exclusivamente en relación con la denegación de la devolución a que se refiere el primer párrafo del Antecedente anterior, es decir, en relación con el IVA soportado en facturas en las que no constaba el número de identificación del destinatario de las operaciones.

A estos efectos el interesado presenta en esta reclamación el original de unas facturas nuevas que incorporan el número de identificación fiscal del destinatario, es decir, del solicitante de la devolución y mantiene todas las demás menciones de las facturas originales, incluida la fecha de estas. Y solicita que, una vez subsanado aquel defecto formal, se tenga por cumplido con el requisito

de deducibilidad. Se trata de una subsanación de las facturas originales y no estrictamente de una rectificación, que es lo que previene el artículo 13 del anterior reglamento de facturación del 2003, cuando la factura original no cumpla alguno de los requisitos de los artículos 6 y 7 de ese texto normativo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal Central es competente para conocer en única instancia de esta reclamación que se interpone contra un acto procedente de un órgano central de la AEAT y de conformidad con las reglas del artículo 229 de la Ley 58/2003.

La cuestión que se plantea en este expediente se refiere a la procedencia de la negativa parcial a la devolución del IVA soportado en España por una sociedad establecida en Alemania en una prestación de servicios localizada a efectos de este impuesto en el territorio español de aplicación del impuesto y que se rechazó en cuanto al IVA soportado en facturas emitidas por otra compañía alemana por entender la Oficina gestora que esas facturas no cumplían las exigencias reglamentarias de tales documentos, al no recoger el número de identificación fiscal del destinatario.

SEGUNDO.- Como anteriormente se ha señalado, la desestimación de la devolución que se cuestiona en este expediente tiene su fundamento en la decisión de la Oficina gestora de negar la devolución en el caso de determinadas facturas porque consideró que no cumplían con las menciones mínimas exigidas para éstas. Para ello invoca el artículo 97 Uno 1º de la LIVA que condiciona la deducibilidad del IVA soportado al hecho de estar en posesión de una factura original expedida por quien realizó la entrega de bienes o prestación de servicios; y que ésta se emita cumpliendo los requisitos reglamentarios. Y partiendo de esta remisión al reglamento, el aprobado por Real Decreto 1496/2003, sostiene que entre las menciones mínimas que exige su artículo 6º, figuran el de "la expresión del número de identificación fiscal y domicilio del expedidor y del destinatario" (en el mismo sentido, el artículo 6º del Real Decreto 1619/2012 que aprueba el Reglamento de Facturación que sustituye al anterior).

No justifica el porqué de la invocación al artículo 97 de la LIVA y si ésta está suficientemente justificada en la aplicación de los artículos 119 de la LIVA, que regula específicamente el régimen de devolución a favor de sujetos pasivos no establecidos en el territorio español de aplicación del impuesto, y 31 del reglamento de este impuesto. Ni tampoco si ésta mención sobre el número fiscal viene exigida en la Directiva 2008/9 de 12 de febrero.

Más aun, lo cierto es que el artículo 6º del reglamento citado, al describir las menciones que obligatoriamente deben figurar en una factura regularmente emitida, se refiere al número de identificación fiscal con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura. Pero sólo considera de mención obligatoria la del número de identificación fiscal del destinatario en los siguientes casos: "1º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro exenta conforme al artículo 25 de la Ley del impuesto (adquisiciones intracomunitarias); 2º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del impuesto correspondiente a aquella; 3º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio".

En este caso las facturas consideradas fueron emitidas por la sociedad establecido en Alemania con un número de identificación fiscal propio que es el ... y lo fueron a cargo de otra sociedad establecida en el mismo país, por razón de los servicios que la primera le prestó en relación con el montaje de un stand para la segunda por su participación en una Feria de Valencia, y en las que no se hizo constar el número fiscal de esta segunda (...), aunque este defecto haya sido subsanado posteriormente en unas nuevas facturas que se han aportado a esta reclamación.

Se trataría de una prestación de servicios localizada en España a efectos del IVA, de acuerdo con la regla del artículo 70.Uno.1º de la ley del impuesto. Esto significa que la compañía alemana solicitante de la devolución no tenía en esa operación la condición de sujeto pasivo del impuesto por inversión (Artículo 84 Uno 2º LIVA), porque aunque el prestador del servicio fue una compañía no establecida en España sino en Alemania, tampoco el destinatario del servicio (la solicitante) estaba establecida en este país y el artículo 84 LIVA excepciona de la inversión del sujeto pasivo el caso en que se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco está establecido en el territorio de aplicación del impuesto, salvo cuando se trate de las prestaciones de servicios del artículo 70, apartados Uno, números 6º y 7º y artículos 72,73 y 74 y el destinatario hubiese comunicado al prestador un número de identificación asignado por la Administración española.

Si el destinatario de los servicios no tiene, en este caso, la condición de sujeto pasivo de la operación, no concurre ninguno de los supuestos del apartado d) del artículo 6º del Real Decreto 1496/2003 de 28 de noviembre, que haría obligatoria la consignación en las facturas del número de identificación del destinatario de las operaciones y queda, por tanto, sin justificaron la desestimación de la devolución solicitada.

Por ello,

Este **Tribunal Económico Administrativo Central**, en Sala, en la reclamación que en única instancia ha sido presentada por la sociedad establecida en Alemania **S...**, **ACUERDA: Estimarla** y revocar el acuerdo impugnado, reconociendo al interesado también el derecho a obtener la devolución del IVA soportado que reclama en relación con las facturas emitidas por la sociedad alemana **W....**