

¿Debe pagar intereses de demora la Administración por las devoluciones de IVA tardías?

El TJUE recuerda que la Administración debe pagar intereses de demora por las devoluciones de IVA satisfechas de forma tardía.

Mayo de 2020

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal Services:

Jaume Cornudella i Marqués

Socio del departamento de Procedimientos Tributarios
jaume.cornudella.marques@pwc.com

Alberto Monreal Lasheras

Socio Responsable de Impuestos Indirectos y de la Oficina Técnica de PwC Tax And Legal Services
alberto.monreal@pwc.com

Anabel Morcillo Ripoll

Socia del departamento de Procedimientos Tributarios
anabel.morcillo@pwc.com

El pasado día 23 de abril, el **Tribunal de Justicia de la Unión Europea reiteró su doctrina de que las devoluciones de IVA deben hacerse dentro de un plazo y condiciones razonables.** Una vez se ha superado este plazo, la Administración debe abonar intereses de demora.

En su sentencia de 23 de abril de 2020, Sole-Mizo Zrt. y Dalmandi Mezőgazdasági Zrt., asuntos acumulados C-13/18 y C-126/18, el TJUE manifestó que el Derecho de la Unión se opone a la práctica de un Estado miembro consistente en calcular los intereses de demora sobre los excedentes del IVA cuando: i) el tipo aplicable es inferior al que un contribuyente debería pagar por un préstamo de cuantía análoga, y ii) no se satisfacen intereses que compensen al sujeto pasivo por la depreciación monetaria provocada por el transcurso del tiempo tras este período de declaración hasta el pago efectivo de tales intereses. En cualquier caso, sí entiende que es conforme al Derecho de la Unión una práctica consistente en no pagar intereses de demora hasta que expira un plazo de treinta o cuarenta y cinco días señalado a la Administración para tramitar la solicitud de devolución, y no a partir de la fecha en la que se constituyó tal excedente. Los litigios que dieron lugar a las cuestiones prejudiciales que resuelve el Tribunal

se produjeron entre dos sociedades y la Administración tributaria húngara. Estas sociedades habían pagado un IVA a la Administración que fue posteriormente considerado improcedente porque la ley húngara infringía el Derecho de la Unión. Si bien se reconoció el derecho a la devolución, las sociedades no estaban conformes con los intereses de demora calculados. Destacamos de la sentencia las siguientes apreciaciones:

- **El principio de efectividad** exige que los Estados reconozcan que los contribuyentes tienen derecho a obtener la devolución de los tributos pagados cuando estos pagos tienen causa en normas internas que infringen el Derecho de la Unión.
- Esto supone que **los contribuyentes deben percibir tanto el importe originariamente pagado como una compensación por las pérdidas causadas por la imposibilidad de disponer del dinero.** Esta compensación puede efectuarse mediante el pago e intereses.
- El ordenamiento de cada Estado puede regular las condiciones de abono de estos intereses, como el tipo o el modo de cálculo (simple o compuesto), **debiendo respetar los principios de equivalencia y de efectividad.**



La norma que exonera a la Administración de pagar intereses de demora durante los primeros 6 meses podría vulnerar los principios de eficacia y neutralidad



El principio de neutralidad exige no solamente que tengan lugar las devoluciones de IVA solicitadas, sino que éstas se produzcan en un plazo razonable.

No parece razonable que la Administración disponga de 6 meses para dictar una liquidación provisional, mientras que el plazo para autoliquidar que tienen los contribuyentes es generalmente de 20 días.

- Esto comporta que **los intereses no puedan ser inferiores al tipo que un sujeto pasivo que no sea una entidad de crédito debería pagar para recibir en préstamo una suma igual al importe debido.**

- A su vez, deben satisfacerse intereses que compensen la pérdida de valor de los intereses reconocidos **si no se han satisfecho en un plazo razonable.**

La sentencia del TJUE trata de un caso de devolución de ingresos indebidos. Nuestro ordenamiento sí prevé que se satisfagan intereses de demora desde que tuvo lugar el ingreso indebido y a un tipo de interés que, en condiciones generales, es razonablemente similar al que debería satisfacer un contribuyente por recibir un préstamo de importe parecido.

Más allá de este supuesto concreto, son especialmente relevantes las referencias del Tribunal a los **principios de neutralidad y efectividad** y las remisiones a su jurisprudencia previa. El TJUE recuerda que el sujeto pasivo del IVA tiene derecho a la devolución del importe de las autoliquidaciones cuando el IVA deducido excede del repercutido. Se trata de una devolución derivada de la normativa del tributo, no de una devolución de ingresos indebidos. Pero también en este caso, cuando se solicita esta devolución y no se le devuelve al contribuyente, se hace recaer en el contribuyente una parte del peso del tributo. Esto es, **se vulnera el principio de neutralidad** que rige en el IVA cuando la carga del tributo se hace recaer en la empresa.

Así, el principio de neutralidad exige no solamente que tengan lugar las devoluciones solicitadas, sino que éstas se produzcan en un plazo razonable. En caso contrario, el contribuyente asume el coste de verse privado temporalmente de recursos que le corresponden.

Luego, cuando no se devuelve el IVA solicitado dentro de un plazo razonable, la pérdida que soporta el contribuyente deberá ser compensada mediante intereses de demora. **Estos intereses de demora deben calcularse a partir del momento en que haya transcurrido el plazo razonable del que debe disponer la Administración para proceder a la devolución.** El TJUE ha considerado que un plazo de 45 días entraría en los parámetros de razonabilidad.

La ley española establece que la Administración tiene 6 meses para dictar una liquidación provisional en relación con las solicitudes de IVA efectuadas. Durante este plazo no se devengan intereses de demora a favor de los contribuyentes. Transcurrido el mismo, la Administración tiene la obligación de devolver la cuantía solicitada, junto con los intereses que se devenguen a partir de la finalización de dicho plazo.

Atendiendo a la jurisprudencia del TJUE, cabe cuestionarse si este plazo de 6 meses que fija la normativa interna es compatible con el principio de neutralidad. No parece razonable que la Administración disponga de 6 meses para dictar una liquidación provisional, mientras que el plazo para autoliquidar que tienen los contribuyentes es generalmente de 20 días.

También deberemos plantearnos si la norma que exonera a la Administración de pagar intereses de demora durante los primeros 6 meses da correcto cumplimiento a los principios de eficacia y neutralidad y si es posible solicitar que se reconozcan estos intereses de demora a favor de los contribuyentes.