

# Límites a la subsanación de errores en las facturas del impuesto sobre el valor añadido de los sujetos no establecidos

## Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

---

*No se oponen al Derecho comunitario las disposiciones nacionales que limiten en el tiempo la posibilidad de rectificar la facturación del impuesto sobre el valor añadido de sujetos no establecidos en territorio de la Unión, siempre que se respeten los principios de equivalencia y efectividad.*

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en Sentencia de 14 de febrero del 2019 (as. C-562/2017), resuelve las cuestiones prejudiciales planteadas por la Audiencia Nacional en el contexto de un litigio suscitado entre una sociedad establecida en Suiza, por un lado, y la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y el Tribunal Económico-Administrativo Central, por otro, en relación con la denegación de devolución del impuesto sobre el valor añadido fundamentada en la existencia de una resolución administrativa firme anterior dictada en el mismo sentido.

Concretamente, en el caso objeto de análisis, una entidad con sede social y domicilio fiscal en Suiza —que efectúa en España operaciones sujetas al impuesto sobre el valor añadido—, solicitó a la Agencia Tributaria la devolución de las cuotas del impuesto soportadas en el ámbito de aplicación de éste. Ahora bien, como en las facturas aportadas se consignó erróneamente el número de identificación neerlandés de la entidad, y no el suizo, la Agencia Tributaria requirió a la entidad la presentación de las facturas correctas. Pues bien, dicho requerimiento no fue contestado en plazo, con lo que la Administración resolvió denegar tal devolución, resolución que no fue impugnada y devino firme.

*Advertencia legal:* Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

*N. de la C.:* En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Fue posteriormente, al solicitar la devolución de las cuotas del impuesto soportadas en otros periodos, cuando la entidad suiza también presentó las facturas rectificativas de los trimestres afectados por la anterior denegación. En esta ocasión, la Agencia Tributaria volvió a manifestarse en el mismo sentido respecto de tales periodos, sobre la base de la existencia de una resolución anterior que había adquirido firmeza, criterio que después fue confirmado por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

En ese contexto, la Audiencia Nacional planteó la cuestión al Tribunal de Justicia, que ha analizado si los Estados miembros tienen la facultad de limitar en el tiempo la posibilidad de rectificar facturas erróneas a efectos del ejercicio del derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, teniendo en cuenta que, como sucede en el Derecho español, tal rectificación no puede producir efectos una vez que la resolución de la Administración mediante la que se deniega la devolución haya adquirido firmeza.

Pues bien, considerando que las modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Unión se rigen por la Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986 —Decimotercera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios—, el Tribunal de Justicia recuerda que de ella se desprende que son los Estados miembros quienes determinan las modalidades de la solicitud de devolución del impuesto, incluidos los plazos, e imponen las obligaciones necesarias para apreciar si la solicitud es procedente.

Por tanto, es el Derecho nacional el que establece las medidas que fijan un plazo cuya expiración tiene por efecto sancionar al contribuyente que no procede con suficiente diligencia y no ha rectificado las facturas erróneas o incompletas a los efectos de ejercer el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido. Ahora bien —recuerda el tribunal—, ese procedimiento debe respetar tanto el principio de equivalencia —en cuya virtud las personas que invocan los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión no deben quedar en situación de desventaja respecto a aquellas que invocan derechos de carácter puramente interno— como el principio de efectividad —esto es, que una disposición procesal nacional no haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos a los particulares por el Derecho de la Unión—.

Habida cuenta de lo anterior, el Tribunal de Justicia concluye que «las disposiciones de la decimotercera directiva deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a que un Estado miembro limite en el tiempo la posibilidad de rectificar facturas erróneas, por ejemplo, mediante la rectificación del número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido inicialmente consignado en la factura, para ejercer el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente».