Recopilación de la Jurisprudencia

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. GERARD HOGAN
presentadas el 17 de enero de 2019[1]

Asunto C-133/18

Sea Chefs Cruise Services GmbH
contra
ministre de l'Action et des Comptes publics

[Petición de decisión prejudicial planteada por el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil, Francia)]

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 171 — Devolución del IVA — Directiva 2008/9/CE — Artículo 20 — Solicitud de información adicional por parte del Estado miembro de devolución — Información solicitada para ser proporcionada al Estado miembro de devolución en un plazo de un mes tras el recibo de la solicitud por parte de su destinatario — Naturaleza jurídica del plazo y consecuencias del incumplimiento»

1. ¿Se extingue automáticamente el derecho de un contribuyente a solicitar la devolución del saldo a su favor del IVA cuando no contesta a una solicitud de información adicional de las autoridades fiscales pertinentes dentro del plazo de un mes estipulado por la 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?[2] Esta es la cuestión esencial que se plantea en esta petición de decisión prejudicial.

2. En consecuencia, la presente petición se refiere a la interpretación del artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9. La petición de decisión prejudicial se presentó en el marco de un litigio ante el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil, Francia) entre Sea Chefs Cruise Services GmbH (en lo sucesivo, «Sea Chefs»), una empresa establecida en Alemania, y el ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro de Actuación y Contabilidad Pública, Francia) referido a la resolución adoptada por este último por la que rechaza la solicitud de Sea Chefs de devolución del saldo a su favor del IVA correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014.

3. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente solicita, en esencia, que se determine si el plazo de un mes para facilitar información previsto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 constituye un plazo de caducidad, es decir, un plazo cuyo incumplimiento da lugar a la extinción del derecho a la devolución o si, en cambio, esta disposición admite una interpretación por la cual es posible subsanar una solicitud de devolución del IVA mediante la presentación de pruebas en el marco de un recurso de conformidad con el artículo 23 de dicha Directiva.

1 Lengua original: inglés.

2 DO 2008, L 44, p. 23.

4. Sin embargo, antes de analizar cualquiera de estas cuestiones, es necesario exponer en primer lugar las disposiciones legales aplicables.

I. Marco jurídico

A. Derecho de la Unión

1. Directiva 2006/112/CE

5. El artículo 169 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido,[3] en su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008,[4] dispone lo siguiente:

«Además de la deducción contemplada en el artículo 168, el sujeto pasivo tendrá derecho a deducir el IVA a que se refiere dicho artículo en la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de las siguientes operaciones:

a) sus operaciones correspondientes a las actividades contempladas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9, efectuadas fuera del Estado miembro en el que dicho impuesto debe devengarse o pagarse, que hubiesen originado el derecho a la deducción si se hubieran efectuado en dicho Estado miembro;

[…]».

6. El artículo 170 de esta Directiva establece:

«Todo sujeto pasivo que, con arreglo al artículo 1 de la Directiva 86/560/CEE, al artículo 2, punto 1, y al artículo 3 de la Directiva 2008/9/CE y al artículo 171 de la presente Directiva, no esté establecido en el Estado miembro en el que realice las compras de bienes y servicios o las importaciones de bienes gravados con IVA, tendrá derecho a obtener la devolución de dicho impuesto en la medida en que los bienes o servicios se utilicen para las operaciones siguientes:

a) las operaciones contempladas en el artículo 169;

b) las operaciones para las que únicamente adeudan el impuesto el adquiriente o el destinatario de conformidad con los artículos 194 a 197 y 199.»

7. El artículo 171 de esta Directiva prevé:

«1. La devolución del IVA en favor de los sujetos pasivos que no estén establecidos en el Estado miembro en el que realicen las compras de bienes y servicios o las importaciones de bienes gravados con el IVA, pero que estén establecidos en otro Estado miembro, se efectuará según las normas de desarrollo previstas por la Directiva 2008/9/CE.

[…]»

3 DO 2006, L 347, p. 1.

4 DO 2008, L 44, p. 1.

2. Directiva 2008/9

8. El artículo 7 de la Directiva 2008/9 es del siguiente tenor:

«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.»

9. El artículo 8 de la Directiva 2008/9 dispone:

«1. La solicitud de devolución deberá contener la información siguiente:

a) nombre y apellidos y dirección completa del solicitante;

b) una dirección para la comunicación electrónica;

c) una descripción de la actividad comercial del solicitante para la que se adquieren los bienes y servicios;

d) el período de devolución a que se refiere la solicitud;

e) una declaración del solicitante de no haber entregado bienes ni prestado servicios que se consideren entregados o prestados en el Estado miembro de devolución durante el período de devolución, con excepción de las operaciones contempladas en el artículo 3, letra b), incisos i) y ii);

f) el número de identificación a efectos del IVA o el número de identificación fiscal del solicitante;

g) detalles de la cuenta bancaria, incluidos los códigos IBAN y BIC.

2. Además de la información indicada en el apartado 1, la solicitud de devolución contendrá, en relación con cada Estado miembro de devolución y por cada factura o documento de importación, la siguiente información:

a) nombre y domicilio completo del proveedor de bienes o prestador de servicios;

b) salvo en caso de importación, el número de identificación a efectos del IVA o el número de identificación fiscal del proveedor de bienes o prestador de servicios que le haya sido asignado por el Estado miembro de devolución conforme a lo dispuesto en los artículos 239 y 240 de la Directiva 2006/112/CE;

c) salvo en caso de importación, el prefijo del Estado miembro de devolución conforme a lo establecido en el artículo 215 de la Directiva 2006/112/CE;

d) fecha y número de la factura o del documento de importación;

e) base imponible y cuota del IVA expresados en la moneda del Estado miembro de devolución;

f) cuota del IVA deducible calculada de conformidad con el artículo 5 y el artículo 6, párrafo segundo, expresada en la moneda del Estado miembro de devolución;

g) cuando proceda, la proporción deducible calculada de conformidad con el artículo 6, expresada en forma de porcentaje;

h) naturaleza de los bienes y servicios adquiridos designados según los códigos del artículo 9».

10. El artículo 15 de la Directiva 2008/9 establece:

«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, 9 y 11.

[…]»

11. El artículo 20 de esta Directiva prevé:

«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 [a] 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.»

12. El artículo 21 de esta Directiva dispone:

«Cuando el Estado miembro de devolución solicite información adicional, informará al solicitante de su decisión de aprobar o denegar la solicitud de devolución en el plazo de dos meses tras el recibo de la información solicitada o, si no hubiere recibido contestación a su solicitud, dentro de dos meses a partir de la expiración del plazo mencionado en el artículo 20, apartado 2. […]»

13. El artículo 23 de esta Directiva prevé:

«1. Si se denegara la solicitud de devolución en su totalidad o en parte, el Estado miembro de devolución deberá comunicar al solicitante la razón de dicha denegación junto con la decisión.

2. Contra las decisiones de desestimación de las solicitudes de devolución cabrá recurso del solicitante ante las autoridades competentes del Estado miembro de devolución en las mismas condiciones en cuanto a la forma y los plazos que las previstas para los recursos correspondientes a las solicitudes de devolución presentadas por personas establecidas en dicho Estado miembro.

[…]»

B. Derecho nacional

14. El artículo 242-0 W del Anexo II del code général des impôts (Código General Tributario), que se incluyó para transponer el artículo 20 de la Directiva 2008/9, mencionado anteriormente, dispone:

«I. – La Administración tributaria podrá solicitar por vía electrónica […] información adicional, en particular, al solicitante o a las autoridades competentes del Estado miembro de la Unión Europea en el que esté establecido, cuando considere que no dispone de toda la información necesaria para decidir acerca de la totalidad o una parte de la solicitud de devolución presentada por el solicitante. Cuando la información adicional haya sido solicitada a una persona distinta del solicitante o de 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.

Si lo considera conveniente, la Administración tributaria podrá solicitar ulterior información adicional.

En el marco de dichas solicitudes, la Administración tributaria podrá requerir al solicitante que aporte los originales de una factura o de un documento de importación cuando tenga motivos para dudar de la validez o exactitud de una solicitud concreta. Dicho requerimiento podrá referirse a todas las operaciones, independientemente de su importe.

II. – La información adicional solicitada con arreglo a lo dispuesto en el apartado I deberá ser facilitada en el plazo de un mes tras el recibo de la solicitud por su destinatario.»

II. Litigio principal y cuestiones prejudiciales

15. El 17 de septiembre de 2015, Sea Chefs solicitó a las autoridades fiscales francesas la devolución del saldo a su favor del IVA, por importe de 40 054,31 euros, correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014. El importe del crédito controvertido en el litigio principal se ha limitado a 32 143,47 euros.

16. Mediante resolución de 29 de enero de 2016, la solicitud de Sea Chefs fue desestimada en su totalidad debido a que no atendió un requerimiento de información adicional que las autoridades fiscales francesas le enviaron por correo electrónico el 14 de diciembre de 2015.

17. Mediante recurso y escrito registrados, respectivamente, el 7 de abril de 2016 y el 2 de enero de 2017, Sea Chefs solicitó al tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) que ordenara, entre otras cosas, la devolución del saldo a su favor del IVA por importe de 32 143,47 euros, correspondiente al período pertinente.

18. Mediante escritos presentados el 24 de octubre de 2016 y el 28 de diciembre de 2017, respectivamente, el Director de la Dirección de Impuestos de No Residentes solicitó que se declarara la inadmisibilidad del recurso al haberse incumplido el plazo de contestación de un mes establecido en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 e incorporado en el último apartado del artículo 242-0 W del Anexo II del Código General Tributario. Según dicho Director, el incumplimiento del plazo de contestación de un mes da lugar a la caducidad de la solicitud. El referido Director alegó asimismo que es imposible subsanar una solicitud de devolución del IVA mediante la presentación de pruebas ante el órgano jurisdiccional competente en materia tributaria que ha de pronunciarse sobre el derecho a una devolución.

19. Mediante sentencia de 27 de junio de 2017, el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) suspendió el procedimiento relacionado con el recurso de Sea Chefs, remitió el asunto al Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia) con arreglo al artículo L. 113-1 del code de justice administrative (Código de Justicia Administrativa) y planteó a este último diversas cuestiones.

20. El Consejo de Estado se pronunció sobre estas cuestiones mediante el dictamen contencioso-administrativo n.º 412053, de 18 de octubre de 2017.

21. El tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) considera, entre otras cosas, que, cuando las autoridades fiscales francesas no disponen de toda la información que les permita cerciorarse de que el sujeto pasivo que no está establecido en Francia cumple los requisitos para la devolución del IVA en relación con bienes o servicios entregados o prestados en Francia, las autoridades pueden solicitar dicha información al sujeto pasivo por vía electrónica. El sujeto pasivo dispone de un mes desde el recibo de la solicitud para proporcionar esa información.

22. Dicho órgano jurisdiccional también considera que, para garantizar la eficacia del sistema del IVA, la Directiva 2008/9 establece plazos que garantizan una tramitación ágil de las solicitudes de devolución, que los solicitantes deben cumplir. Sin embargo, el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) observa que ni la Directiva 2008/9 ni ninguna disposición nacional establecen las consecuencias que del incumplimiento el plazo de contestación se derivan para el derecho a la devolución del IVA. En particular, según dicho órgano jurisdiccional, ninguno de los textos legislativos aclara si el sujeto pasivo tiene la posibilidad de subsanar su solicitud ante el órgano jurisdiccional competente en materia tributaria o si su solicitud queda prescrita.

23. Sea Chefs alegó ante el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) que, en el marco de un recurso interpuesto con arreglo al artículo 23 de la Directiva 2008/9, resulta contrario al principio de neutralidad del IVA consagrado por el Derecho de la Unión impedir al sujeto pasivo que regularice su situación. La neutralidad del IVA está garantizada por un derecho a la deducción completa, que es un principio fundamental del IVA e incluye el derecho a la tutela judicial.

24. Sea Chefs también alegó que la imposibilidad de subsanar su solicitud de devolución del IVA ante un órgano jurisdiccional es contraria al principio de proporcionalidad del IVA. Según Sea Chefs, si bien las autoridades fiscales deben garantizar que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones de declarar y pagar el IVA y puede imponer otras obligaciones para asegurar la correcta recaudación del impuesto y la prevención del fraude, dichas autoridades no deben ir más allá de lo necesario para alcanzar esos objetivos.

25. Según el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) la cuestión de si la norma de caducidad de que se trata es compatible con los principios de neutralidad y proporcionalidad resulta determinante en el litigio que debe resolver y presenta, además, gran complejidad.

26. En estas circunstancias, el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 20, apartado 2, de la [Directiva 2008/9] en el sentido de que establece una norma de caducidad según la cual un sujeto pasivo de un Estado miembro que solicita la devolución del impuesto sobre el valor añadido a un Estado miembro en el que no está establecido no puede subsanar su solicitud de devolución ante el órgano jurisdiccional competente en materia

tributaria si ha incumplido el plazo de contestación a un requerimiento de información de la Administración conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de dicho artículo o, por el contrario, debe interpretarse en el sentido de que dicho sujeto pasivo puede, en el marco del derecho a recurso establecido en el artículo 23 de la Directiva y a la luz de los principios de neutralidad y proporcionalidad del impuesto sobre el valor añadido, subsanar su solicitud ante el órgano jurisdiccional de lo contencioso-administrativo?»

III. Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

27. Han presentado observaciones escritas Sea Chefs, los Gobiernos francés y español y la Comisión Europea. Al término de la fase escrita del procedimiento, el Tribunal de Justicia estimó que disponía de información suficiente para resolver sin celebrar una vista oral de conformidad con el artículo 76, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia.

IV. Análisis

28. De conformidad con su artículo 1, la Directiva 2008/9 tiene por objeto establecer las disposiciones de aplicación relativas a la devolución del IVA, prevista en el artículo 170 de la Directiva 2006/112, a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la Directiva 2008/9. El derecho de un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro a obtener la devolución del IVA abonado en otro Estado miembro, regulado en la Directiva 2008/9, es análogo al derecho a deducir el IVA soportado en su propio Estado miembro que le reconoce la Directiva 2006/112. [5]

29. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el derecho de los sujetos pasivos a deducir del IVA del que son deudores el IVA soportado por los bienes adquiridos y los servicios recibidos constituye un principio fundamental del sistema común del IVA, establecido por la legislación de la Unión. El régimen de deducciones y, consiguientemente, de devoluciones, tiene por objeto liberar completamente al empresario de la carga del IVA devengado o pagado en todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de las mismas, a condición de que dichas actividades estén a su vez, en principio, sujetas al IVA. Sin embargo, el derecho a la deducción del IVA está supeditado al cumplimiento de exigencias o de requisitos tanto materiales como formales. [6]

30. A pesar de los paralelismos trazados en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia entre el derecho a la deducción del IVA y el derecho a la devolución del IVA, las normas de la Directiva 2008/9 sobre la información que debe contener una solicitud de devolución [7] y los plazos para su presentación [8] son mucho más detalladas que las correspondientes a la deducción del IVA que figuran en la Directiva 2006/112. [9]

5 Sentencia de 21 de marzo de 2018, Volkswagen (C-533/16, EU:C:2018:204), apartados 34 y 36 y jurisprudencia citada.

6 Sentencia de 21 de marzo de 2018, Volkswagen (C-533/16, EU:C:2018:204), apartados 37 a 40 y jurisprudencia citada.

7 Véase el artículo 8 de la Directiva 2008/9. De los autos sometidos a la consideración del Tribunal de Justicia se desprende que la solicitud de devolución del IVA de Sea Chefs se presentó en plazo, de conformidad con el artículo 15, apartado 1, de dicha Directiva. Además, sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente lo compruebe, no hay nada en los autos sometidos a la consideración del Tribunal de Justicia que indique que Sea Chefs incumpliera las disposiciones nacionales que transponen el artículo 8 de la Directiva 2008/9, de modo que presentó una solicitud de devolución del IVA válida y completa. Asimismo, no existen indicios de fraude o abuso de derecho.

8 Véase el artículo 15, apartado 1, de la Directiva 2008/9.

9 Véase el artículo 178 de la Directiva 2006/112 sobre las condiciones para poder ejercer el derecho a la deducción del IVA.

31. Por ejemplo, la Directiva 2006/112 no establece ningún límite temporal en el que deba deducirse el IVA. Sin embargo, en su sentencia de 28 de julio de 2016, Astone,[10] el Tribunal de Justicia declaró que los artículos 167, 168, 178, el artículo 179, párrafo primero, y los artículos 180 y 182 de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que prevé un plazo preclusivo para el ejercicio del derecho a deducir, siempre que se respeten los principios de equivalencia y de efectividad, lo cual, a juicio del Tribunal de Justicia, incumbe comprobar al tribunal remitente. Además, en sus sentencias de 8 de mayo de 2008, Ecotrade,[11] y de 12 de julio de 2012, EMS-Bulgaria Transport,[12] el Tribunal de Justicia señaló que la posibilidad de ejercer el derecho a deducir sin ninguna limitación temporal sería contraria al principio de seguridad jurídica, que exige que la situación fiscal del sujeto pasivo, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones en relación con la Administración fiscal, no se pueda poner en discusión de forma indefinida.

32. En cambio, la Directiva 2008/9 establece una serie de plazos en relación con el procedimiento para presentar una solicitud y para que se conceda una devolución del IVA. A este respecto, el Tribunal de Justicia declaró, en su sentencia de 21 de junio de 2012, Elsacom,[13] que el artículo 15, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2008/9 establece un plazo de caducidad para la presentación de una solicitud de devolución del IVA y que el incumplimiento de dicho plazo supone la extinción del derecho a la devolución.

33. El Tribunal de Justicia consideró, por tanto, que el empleo de las expresiones «dentro de» (*au plus tard*) que figura en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país[14] y «a más tardar» (*au plus tard*) en el artículo 15, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2008/9 supone que los plazos indicados son de caducidad y, por tanto, una vez transcurridos, excluyen la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del IVA.

34. No obstante, conviene observar asimismo que en su sentencia de 21 de junio de 2012, Elsacom,[15] el Tribunal de Justicia no otorgó importancia alguna al término «deberá» que figura en la segunda de estas disposiciones.

35. A diferencia del plazo previsto en el artículo 15, apartado 1, primera frase, de la Directiva 2008/9, del tenor del artículo 20, apartado 2, de esa Directiva no se desprende claramente si el plazo de un mes establecido en él es de caducidad, ya que términos como «dentro de» o «a más tardar» no figuran en esta última disposición. En efecto, el artículo 20, apartado 2, de la citada Directiva utiliza el término «deberá», pero dadas las circunstancias no considero que el uso de esta palabra sea un elemento determinante de la cuestión.

36. En cambio, considero relevante, y no una mera casualidad, que, a diferencia de lo que ocurre con el artículo 15, apartado 1, de la Directiva 2008/9, el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 no incluya la expresión «a más tardar». Esta omisión sugiere claramente que el legislador europeo no pretendía establecer un plazo de caducidad en esa segunda disposición.[16] Dada la naturaleza

10 C-332/15, EU:C:2016:614, apartado 39.

11 C-95/07 y C-96/07, EU:C:2008:267, apartado 44.

12 C-284/11, EU:C:2012:458, apartado 48.

13 C-294/11, EU:C:2012:382, apartados 26 y 33.

14 DO 1979, L 331, p. 11; EE 09/01, p. 116.

15 C-294/11, EU:C:2012:382, apartados 26 y 33.

16 Tal planteamiento se cohonesta con el enfoque adoptado por el legislador europeo respecto de los procedimientos que rigen el derecho a deducir el IVA y con el hecho de que la Directiva 2006/112 no prevea ningún plazo específico para la presentación de una solicitud de deducción.

fundamental del derecho a la devolución del IVA en el marco del sistema común del impuesto y el carácter primordial del principio de neutralidad en dicho sistema, la fijación de plazos de caducidad que acarreen la extinción de ese derecho debe hacerse necesariamente de forma clara e inequívoca, incluyendo una mención expresa en la propia Directiva.

37. Asimismo, observo que, con arreglo al artículo 20, apartado 1, de la Directiva 2008/9, el Estado miembro que tramita la solicitud de devolución puede solicitar información adicional al solicitante, a la autoridad competente del Estado miembro de establecimiento o incluso a un tercero. No obstante, el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 concede un plazo uniforme de un mes para suministrar la información solicitada, con independencia de quién sea el destinatario de la solicitud.

38. En mi opinión, este hecho, por sí solo, indica claramente que la interpretación de esta disposición adoptada por las autoridades fiscales francesas [17] no puede ser correcta. Pese a que el derecho a deducir es un aspecto fundamental del sistema del IVA en su conjunto, de ser correcta esta interpretación, el derecho del contribuyente a este respecto quedaría completamente supeditado a acciones de terceros, ya que no todos ellos estarían en condiciones de responder a una solicitud de este tipo dentro de ese plazo relativamente corto. En consecuencia, sería completamente injusto que un contribuyente perdiera el derecho a una devolución porque un tercero —como, por ejemplo, las autoridades fiscales del Estado miembro de establecimiento— no proporcionase la información solicitada dentro del plazo especificado en el artículo 20, apartado 2, de esa Directiva.

39. Esta conclusión también está respaldada por una consideración formulada en la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia que destaca la importancia del derecho de toda persona a una buena administración [18] y el derecho a la tutela judicial efectiva garantizado por el artículo 47 de la Carta. [19] En este contexto, considero que un aspecto esencial del derecho de toda persona a una buena administración y del derecho a la tutela judicial efectiva es que un derecho sustantivo garantizado por el Derecho de la Unión no puede ser anulado o derogado mediante la aplicación de un plazo susceptible de ser aplicado de manera injusta o arbitraria. Pues bien, así ocurriría en este caso si, por ejemplo, el derecho del contribuyente a deducir se extinguiera automáticamente debido a que *otra parte* no hubiera contestado a la solicitud de información en el plazo de un mes.

40. Asimismo, conviene recordar que el artículo 21, párrafo primero, de la Directiva 2008/9 fija un plazo para que el Estado miembro de devolución informe al solicitante de su decisión de aprobar o denegar su solicitud de devolución tras el recibo de la información solicitada con arreglo al artículo 20, apartado 1, de dicha Directiva o en el caso de que no reciba una contestación a su solicitud. Así, es posible afirmar que el artículo 21 de la Directiva 2008/9 no excluye, por lo tanto, la posibilidad de que el Estado miembro apruebe una devolución del IVA a pesar de que el solicitante no haya contestado a una solicitud de información adicional. Esto constituye una prueba más de que no se pretendió que el plazo fijado en el artículo 20, apartado 2, tuviera carácter preclusivo en el sentido de que su incumplimiento supusiera la extinción automática del derecho a deducir.

17 Véase el punto 18 de las presentes conclusiones.

18 Véase, por analogía, el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»), que tiene carácter vinculante para, entre otros, las instituciones de la Unión. Aunque las autoridades del Estado miembro no están obligadas por el artículo 41 de la Carta, están sujetas a la obligación de buena administración recogida en dicho artículo de la Carta cuando aplican el Derecho de la Unión, ya que esa disposición refleja un principio general de la normativa de la Unión Europea. Véase la sentencia de 8 de mayo de 2014, N. (C-604/12, EU:C:2014:302), apartados 49 y 50.

19 Véase, por analogía, la sentencia de 19 de septiembre de 2018, C.E. y N.E. y otros (C-325/18 PPU y C-375/18 PPU, EU:C:2018:739), apartado 82. En lo que respecta al derecho de recurso en virtud del artículo 23, apartado 2, de la Directiva 2008/9, véanse los puntos 44 a 46 de las presentes conclusiones.

41. Además, de conformidad con el artículo 26, párrafo segundo, de la Directiva 2008/9, si el solicitante no presenta en el debido plazo la información adicional requerida por el Estado miembro de devolución, dicho Estado miembro no está obligado a abonarle un interés sobre el importe de la devolución una vez transcurrido el plazo establecido en el artículo 22, apartado 1, de la Directiva 2008/9. En consecuencia, el artículo 26, párrafo segundo, de la Directiva 2008/9 parte claramente de la premisa de que el incumplimiento del plazo para facilitar información adicional con arreglo al artículo 20, apartado 2, no implica la extinción del derecho a la devolución del IVA.

42. Habida cuenta de todos estos motivos, debo concluir que el plazo previsto en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 no es un plazo de caducidad en el sentido en el que ha sido aplicado por las autoridades fiscales francesas en el presente asunto. No obstante, a pesar de que el plazo establecido en el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9 no reviste tal carácter, su incumplimiento no está exento de consecuencias.

43. En primer lugar, según el artículo 21, párrafo primero, de la Directiva 2008/9, cuando el Estado miembro de devolución no hubiere recibido contestación a su solicitud de información adicional, deberá informar al solicitante de su decisión de aprobar o denegar la solicitud de devolución dentro de dos meses a partir de la expiración del plazo mencionado en el artículo 20, apartado 2, de dicha Directiva. Por lo tanto, la falta de contestación desencadena, en principio, la adopción de una decisión con respecto a una solicitud de devolución que podrá ser recurrida por el solicitante con arreglo al artículo 23, apartado 2, de la Directiva 2008/9.

44. El artículo 23, apartado 2, de la Directiva 2008/9 no establece normas detalladas sobre el derecho de recurso previsto en él. Ante la inexistencia de cualquier indicación o limitación, y sin perjuicio de los requisitos de equivalencia y efectividad, el alcance del recurso es un asunto de Derecho procesal nacional. De ello se desprende, en consecuencia, que, al menos en principio, pueden interponerse recursos ante órganos administrativos y/o judiciales y que tales recursos pueden versar sobre cuestiones de hecho y de Derecho.

45. Habida cuenta de que considero que el plazo previsto en el artículo 20, apartado 2, no es un plazo de caducidad y que el derecho del solicitante a la devolución del IVA no se ha extinguido debido al incumplimiento del plazo especificado para la contestación a una solicitud de información adicional, el solicitante puede presentar la información adicional anteriormente solicitada por el Estado miembro de devolución en el marco de un procedimiento de recurso con el fin de subsanar su solicitud de devolución.

46. Para garantizar que esa facultad no se ejerce sistemáticamente y que se respeta el plazo establecido por el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2008/9, creo que, siempre que se respeten —una vez más — los principios de equivalencia y de efectividad, el Estado miembro de devolución estará facultado, pero no obligado, a condenar al solicitante a cargar con las costas del procedimiento de recurso que sean consecuencia de que no haya facilitado la información adicional requerida dentro del plazo establecido en dicha disposición.

47. En segundo lugar, como se indica en el punto 41 anterior, no contestar en plazo a la solicitud de información adicional puede tener consecuencias en virtud del artículo 26 de la Directiva 2008/9 en lo que respecta a los intereses adeudados al solicitante en caso de mora en el pago de la devolución del IVA.

V. Conclusión

48. A la luz de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda a la cuestión prejudicial planteada por el tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil, Francia) como sigue:

«El artículo 20, apartado 2, de la 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 debe interpretarse en el sentido de que no establece un plazo de caducidad, cuyo incumplimiento dé lugar a la extinción automática del derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) por parte de un Estado miembro. Así pues, el sujeto pasivo puede subsanar su solicitud de devolución del IVA mediante la presentación de pruebas en el marco de un recurso de conformidad con el artículo 23 de dicha Directiva.»