Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)

de 12 de septiembre de 2018*

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Derecho a la deducción — Adquisiciones efectuadas por un contribuyente declarado "inactivo" por la Administración tributaria — Denegación del derecho a la deducción — Principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA»

En el asunto C-69/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía), mediante resolución de 16 de noviembre de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 8 de febrero de 2017, en el procedimiento entre

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, anteriormente Gamesa Wind România SRL

y

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. A. Rosas (Ponente), Presidente de Sala, y las Sras. C. Toader y A. Prechal, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, por los Sres. A. Stănoiu y O. Marian, avocați;

– en nombre del Gobierno rumano, inicialmente por el Sr. H.R. Radu, y posteriormente por el Sr. C.-R. Canțăr y las Sras. R.I. Hațieganu y L. Lițu, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. G.-D. Balan y R. Lyal, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: rumano.

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010 (DO 2010, L 189, p. 1) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, anteriormente Gamesa Wind România SRL (en lo sucesivo, «Gamesa»), por un lado, y la Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Resolución de Reclamaciones, Rumanía) y la Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Gestión de Grandes Contribuyentes, Rumanía), por otro lado, en relación con el derecho de Gamesa a deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado por adquisiciones efectuadas durante un período en el que su número de identificación a efectos del IVA estuvo anulado.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 1 de la Directiva 2006/112, que figura en su título I («Objeto y ámbito de aplicación»), establece lo siguiente en su apartado 2, párrafo segundo:

«En cada operación será exigible el IVA, liquidado sobre la base del precio del bien o del servicio gravados al tipo impositivo aplicable a dichos bienes y servicios, previa deducción del importe de las cuotas impositivas devengadas que hayan gravado directamente el coste de los diversos elementos constitutivos del precio.»

4 A tenor del artículo 9, apartado 1, de esta Directiva:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios […]. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

5 El artículo 167 de la referida Directiva dispone:

«El derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.»

6 El artículo 168 de dicha Directiva, que figura en su título X («Deducciones»), presenta la siguiente redacción:

«En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes:

a) el IVA devengado o pagado en dicho Estado miembro por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo;

[…]».

7 A tenor del artículo 178 de la Directiva 2006/112:

«Para poder ejercer el derecho a la deducción, el sujeto pasivo deberá cumplir las condiciones siguientes:

a) para la deducción contemplada en el artículo 168, letra a), por lo que respecta a las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, estar en posesión de una factura expedida conforme a lo dispuesto en el título XI, capítulo 3, secciones 3 a 6;

[…]».

8 En virtud del artículo 179, párrafo primero, de esta Directiva:

«La deducción se practicará globalmente por los sujetos pasivos mediante imputación, sobre las cuotas del IVA devengado en cada período impositivo, de las cuotas del impuesto que tengan reconocido el derecho a la deducción, ejercitado en virtud de lo dispuesto en el artículo 178, en el curso del mismo período impositivo.»

9 El artículo 213, apartado 1, párrafo primero, de la mencionada Directiva dispone:

«Los sujetos pasivos deberán declarar el comienzo, la modificación y el cese de su actividad como tales sujetos pasivos.»

10 Según el artículo 214, apartado 1, de la misma Directiva:

«Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para que las personas siguientes sean identificadas con un número individual:

a) todos aquellos sujetos pasivos, a excepción de los previstos en el apartado 2 del artículo 9, que efectúen en su territorio respectivo entregas de bienes o prestaciones de servicios que les confieran derecho a deducción y que no sean entregas de bienes o prestaciones de servicios en las que el deudor del IVA sea exclusivamente el destinatario, de conformidad con los artículos 194 a 197 y con el artículo 199;

[…]».

11 El artículo 250, apartado 1, de la Directiva 2006/112 es del siguiente tenor:

«Los sujetos pasivos deberán presentar una declaración de IVA en la que figuren todos los datos necesarios para determinar la cuota del impuesto exigible y las deducciones a practicar, incluyendo, en la medida en que sea necesario para la determinación de la base imponible, el importe global de las operaciones gravadas por el impuesto y de las operaciones relativas a dichas deducciones, así como el importe de las operaciones exentas.»

12 El artículo 252 de esta Directiva precisa:

«1. La declaración de IVA deberá presentarse dentro de un plazo que fijarán los Estados miembros. Este plazo no podrá exceder en más de dos meses al vencimiento de cada período impositivo.

2. El período impositivo se fijará por los Estados miembros en uno, dos o tres meses.

No obstante, los Estados miembros pueden establecer períodos diferentes que, en ningún caso, podrán exceder de un año.»

13 A tenor del artículo 273, párrafo primero, de la citada Directiva:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.»

Derecho rumano

14 El artículo 11, apartado 1 *bis*, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003, relativa al Código Tributario), de 22 de diciembre de 2003 (*Monitorul Oficial al României*, parte I, n.º 927 de 23 de diciembre de 2003), en su versión vigente en la fecha de los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «Código Tributario»), dispone lo siguiente:

«Los órganos tributarios no tomarán en consideración las transacciones efectuadas por aquellos contribuyentes que hayan sido declarados inactivos mediante orden del presidente de la Agencia Nacional de la Administración Tributaria, salvo que se trate de entregas de bienes realizadas en el marco de un procedimiento de ejecución forzosa.»

15 A tenor del artículo 147 *bis*, apartado 2, de dicho Código:

«En caso de que no concurran los requisitos y las formalidades para ejercer el derecho a la deducción en el período impositivo de la declaración o no se hayan recibido los documentos justificantes del impuesto establecidos en el artículo l46, el sujeto pasivo podrá ejercitar el derecho a la deducción en la declaración del período impositivo en el que concurran tales requisitos y formalidades o en una declaración posterior durante los siguientes cinco años, a contar desde el 1 de enero de año siguiente a aquel en el que hubiera nacido el derecho a la deducción.»

16 Conforme al artículo 153, apartado 9, del referido Código:

«Las órganos tributarios competentes podrán anular el registro de identificación de una persona a efectos del IVA, en virtud del presente artículo, en caso de que tal persona no estuviera obligada, conforme a lo dispuesto en el presente título, a solicitar el registro de identificación a efectos del IVA o no tuviera derecho a solicitarlo, con arreglo al presente artículo. Los órganos tributarios competentes

también podrán anular de oficio el registro de identificación de una persona a efectos del IVA, en virtud del presente artículo, en el caso de los sujetos pasivos que figuren en la lista de contribuyentes declarados inactivos conforme al artículo 11, así como de los contribuyentes en situación de cesación temporal de actividad, inscrita legalmente en el Registro Mercantil. El procedimiento de cancelación de la inscripción en el registro se establecerá mediante las normas de procedimiento vigentes. Si tras haberse anulado el registro de identificación a efectos del IVA cesa la situación que llevó a cancelar su inscripción, los sujetos pasivos deberán solicitar a los órganos tributarios competentes ser registrados nuevamente a efectos del IVA, sin que sean aplicables las disposiciones relativas al límite máximo de exención para pequeñas empresas, establecido en el artículo 152, para el año natural en curso.»

17 El artículo 158 *ter* del mismo Código establece:

«1. Con efectos desde el 1 de agosto de 2010, se creará y estructurará, en la Agencia Nacional de la Administración Tributaria, el registro de operadores intracomunitarios, en el que estarán inscritos todos los sujetos pasivos y las personas jurídicas sin calidad de sujeto pasivo que realicen las siguientes operaciones intracomunitarias:

a) entregas de bienes intracomunitarias que se efectúen en Rumanía conforme al artículo 132, apartado 1, letra a), y estén exentas del impuesto con arreglo al artículo 143, apartado 2, letras a) y d);

b) entregas posteriores de bienes que se efectúen en el marco de operaciones triangulares contempladas en el artículo 132 *bis*, apartado 5, se realicen en el Estado miembro de llegada de los bienes y se declaren como entregas intracomunitarias con el código T en Rumanía;

c) prestaciones de servicios intracomunitarias —a saber, servicios comprendidos en el artículo 133, apartado 2— que realicen sujetos pasivos establecidos en Rumanía en favor de sujetos pasivos establecidos en otros Estados miembros de la Comunidad, siempre que no se trate de prestaciones exentas de IVA en el Estado miembro en el que estos últimos tengan la condición de sujeto pasivo;

d) adquisiciones intracomunitarias de bienes gravados que se realicen en Rumanía conforme a lo dispuesto en el artículo 132 *bis*;

e) adquisiciones intracomunitarias de servicios —a saber, servicios comprendidos en el artículo 133, apartado 2— que se realicen en favor de sujetos pasivos establecidos en Rumanía, incluidas las personas jurídicas que no tengan la condición de sujeto pasivo identificadas a efectos del IVA con arreglo al artículo 153 o al artículo 153 *bis*, por parte de sujetos pasivos establecidos en otros Estados miembros de la Comunidad, y cuyo beneficiario sea deudor del impuesto con arreglo al artículo 150, apartado 2.

[…]

3. Si pretenden efectuar alguna de las operaciones intracomunitarias enumeradas en el apartado 1, y en todo caso antes de efectuarla, las personas identificadas a efectos del IVA con arreglo al artículo 153 y al artículo 153 *bis* deberán solicitar su inscripción en el registro de operadores intracomunitarios.

[…]

10. El órgano tributario competente cancelará de oficio la inscripción en el registro de operadores intracomunitarios de:

a) los sujetos pasivos y las personas jurídicas sin calidad de sujeto pasivo que figuren en la lista de contribuyentes declarados inactivos con arreglo a la ley […];

[…]».

18 El artículo 78, apartado 5, de la ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (Decreto n.º 92/2003, relativo al Código de Procedimiento Tributario), en su versión vigente en el momento de los hechos del litigio principal, era del siguiente tenor:

«Los contribuyentes que sean personas jurídicas o cualquier otra entidad sin personalidad jurídica serán declarados inactivos y se les aplicará el artículo 11, apartados 1 *bis* y 1 *ter*, de la Ley n.º 571/2003, relativa al Código Tributario, en su versión modificada y completada posteriormente, en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) si no cumplen, durante un semestre natural, ninguna de las obligaciones de declaración legalmente establecidas;

b) si eluden la inspección tributaria declarando datos de identificación del domicilio social que no permitan al órgano tributario la identificación del mismo;

c) si los órganos tributarios comprueban que no operan en el domicilio social o fiscal declarado.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

19 Gamesa es una sociedad rumana domiciliada en Bucarest (Rumanía) que se dedica al montaje, la instalación y el mantenimiento de parques eólicos.

20 Gamesa adquirió para el ejercicio de su actividad económica distintos bienes y servicios a proveedores establecidos e identificados a efectos del IVA en Rumanía y en otros países de la Unión. Esta sociedad ejerció su derecho a deducir el IVA de las adquisiciones efectuadas presentando una declaración de IVA.

21 En el período comprendido entre el 7 de octubre de 2010 y el 24 de mayo de 2011, Gamesa fue declarada contribuyente inactivo, conforme al artículo 11, apartado 1 *bis*, del Código Tributario, por no haber cumplido ninguna de las obligaciones de declaración legalmente establecidas durante un semestre natural.

22 Del 26 de noviembre de 2014 al 29 de julio de 2015, se abrió una inspección tributaria a la demandante con el objeto de comprobar su situación en relación con el IVA y el impuesto de sociedades correspondientes a las operaciones efectuadas entre el 15 de mayo de 2009 y el 31 de diciembre de 2013. Con base en el acta que se levantó a raíz de esta inspección, se notificó a Gamesa una liquidación por la que se le denegaba el derecho a deducir IVA por importe de 3 875 717 leus rumanos (RON) (aproximadamente 890 000 euros) y se le imponían multas por importe de 2 845 308 RON (aproximadamente 654 000 euros), al considerarse, en particular, que no tenía derecho a deducción por las adquisiciones efectuadas durante el período en que estuvo inactiva.

23 La reclamación presentada por Gamesa contra la liquidación complementaria fue desestimada mediante resolución de 15 de diciembre de 2015 de la Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Resolución de Reclamaciones.

24 Mediante demanda registrada el 10 de junio de 2016, Gamesa demandó ante la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest, Rumanía) a la Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Resolución de Reclamaciones y a la Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Gestión de Grandes Contribuyentes. Gamesa solicita, por un lado, que se anule parcialmente la liquidación, en la medida en que, mediante esta, la Administración tributaria le denegó el derecho a deducir el IVA por importe de 3 875 717 RON

(aproximadamente 890 000 euros) correspondiente al período comprendido entre el 15 de mayo de 2009 y el 31 de diciembre de 2013 y le impuso multas por importe de 2 845 308 RON (aproximadamente 654 000 euros), así como, por otro lado, que se anule íntegramente la resolución de 15 de diciembre de 2015 de la Agencia Nacional de la Administración Tributaria — Dirección General de Resolución de Reclamaciones.

25 En su demanda, Gamesa imputa principalmente a la Administración tributaria una vulneración de los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA, en una situación en la que cumplía todas las obligaciones necesarias para que se reactivase su número de identificación a efectos del IVA. En su contestación, dicha Administración invoca la necesidad de recaudar correctamente el IVA y de evitar la evasión fiscal.

26 En estas circunstancias, la Curtea de Apel București (Tribunal Superior de Bucarest) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) En unas circunstancias como las del litigio principal, ¿se opone la Directiva [2006/112] (en particular los artículos 213, 214 y 273) a una normativa nacional o práctica fiscal conforme a la cual un contribuyente no disfruta del derecho a la deducción del IVA ejercitado en varias declaraciones de IVA una vez reactivado su número de identificación a efectos del IVA, por el hecho de que el IVA en cuestión corresponde a adquisiciones efectuadas mientras estuvo inactivo su número de identificación a efectos del IVA?

2) En unas circunstancias como las del litigio principal, ¿se opone la Directiva [2006/112] (en particular los artículos 213, 214 y 273) a una normativa nacional o práctica fiscal conforme a la cual un contribuyente no disfruta del derecho a la deducción del IVA ejercitado en varias declaraciones de IVA una vez reactivado su número de identificación a efectos del IVA, por el hecho de que, si bien el IVA en cuestión corresponde a facturas emitidas tras reactivarse su número de identificación a efectos del IVA, las adquisiciones a las que tales facturas se refieren fueron efectuadas mientras estuvo inactivo su número de identificación a efectos del IVA?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

27 Mediante sus cuestiones prejudiciales, que es preciso examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si la Directiva 2006/112, en particular sus artículos 213, 214 y 273, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que permite a la Administración tributaria denegar a un sujeto pasivo que ha efectuado adquisiciones mientras estuvo anulado su número de identificación a efectos del IVA (por no haber presentado declaraciones tributarias) el derecho a deducir el IVA correspondiente a estas adquisiciones tras reactivarse su número de identificación.

28 Con carácter preliminar, procede recordar que 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 (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 35 y jurisprudencia citada).

29 Como ha subrayado el Tribunal de Justicia en reiteradas ocasiones, el derecho a la deducción establecido en los artículos 167 y siguientes de la Directiva 2006/112 forma parte del mecanismo del IVA y, en principio, no puede limitarse. En concreto, puede ejercitarse inmediatamente respecto a la totalidad de las cuotas que hayan gravado las operaciones anteriores (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 36 y jurisprudencia citada).

30 El régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al empresario del peso del IVA devengado o ingresado en el marco de 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 (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 37 y jurisprudencia citada).

31 Sin embargo, el derecho a la deducción del IVA está supeditado al cumplimiento de exigencias o de requisitos tanto materiales como formales.

32 En cuanto a las exigencias o a los requisitos materiales, del tenor del artículo 168, letra a), de la Directiva 2006/112 se desprende que, para poder disfrutar de ese derecho, es necesario, por una parte, que el interesado sea un «sujeto pasivo» en el sentido de dicha Directiva y, por otra parte, que los bienes o servicios invocados como base de ese derecho sean utilizados por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas y que hayan sido entregados o prestados por otro sujeto pasivo (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 39).

33 En cuanto a las formas de ejercicio del derecho a deducción, que se asimilan a exigencias o a requisitos de naturaleza formal, el artículo 178, letra a), de la Directiva 2006/112 establece que el sujeto pasivo deberá estar en posesión de una factura expedida conforme a lo dispuesto en los artículos 220 a 236 y en los artículos 238 a 240 de la citada Directiva (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 40).

34 Según reiterada jurisprudencia, el principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del impuesto soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales (sentencias de 28 de julio de 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, apartado 45; de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 41, y de 26 de abril de 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, apartado 44).

35 En particular, la identificación a efectos del IVA prevista en el artículo 214 de la Directiva 2006/112, al igual que la obligación del sujeto pasivo de declarar el comienzo, la modificación y el cese de sus actividades, prevista en el artículo 213 de dicha Directiva, no son más que requisitos formales con fines de control, que no pueden poner en tela de juicio, en particular, el derecho a deducción del IVA cuando se cumplan los requisitos materiales que dan lugar a esos derechos (sentencias de 9 de julio de 2015, Salomie y Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, apartado 60, y de 7 de marzo de 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, apartado 32).

36 Por tanto, no se puede impedir que un sujeto pasivo del IVA ejerza su derecho a deducir por el hecho de que no se haya identificado a efectos del IVA antes de utilizar los bienes adquiridos en el marco de su actividad gravada (sentencias de 21 de octubre de 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, apartado 51, y de 7 de marzo de 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, apartado 33).

37 Además, el Tribunal de Justicia ha declarado que el hecho de sancionar la inobservancia por parte del sujeto pasivo de las obligaciones de contabilidad y de declaración con la denegación del derecho a deducir va manifiestamente más allá de lo necesario para lograr el objetivo de asegurar la correcta ejecución de tales obligaciones, toda vez que el Derecho de la Unión no impide que los Estados miembros impongan, en su caso, una multa o una sanción pecuniaria proporcionada a la gravedad de la infracción (sentencias de 9 de julio de 2015, Salomie y Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, apartado 63, y de 7 de marzo de 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, apartado 34).

38 Sin embargo, cabría otra conclusión en caso de que el incumplimiento de tales requisitos formales tuviera como efecto impedir la aportación de la prueba cierta de que se han cumplido los requisitos materiales (sentencias de 28 de julio de 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, apartado 46 y jurisprudencia citada, y de 7 de marzo de 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, apartado 35).

39 Asimismo, puede denegarse el derecho a deducir cuando resulte acreditado, mediante datos objetivos, que este derecho se invocó de forma fraudulenta o abusiva (sentencia de 19 de octubre de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, apartado 43, y de 7 de marzo de 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, apartado 36).

40 En el caso de autos, de la resolución de remisión se desprende que, en el período comprendido entre el 7 de octubre de 2010 y el 24 de mayo de 2011, Gamesa fue declarada contribuyente inactivo por no haber cumplido durante un semestre natural ninguna de las obligaciones de declaración legalmente establecidas. No obstante, se la reactivó y volvió a estar identificada a efectos del IVA desde el 25 de mayo de 2011. Tras esta reactivación, Gamesa ejerció su derecho a la deducción mediante declaraciones de IVA que presentó o de facturas que emitió con posterioridad a la reactivación.

41 Procede señalar que la fecha en que se presentó la declaración de IVA o se emitió la factura no tiene necesariamente incidencia en los requisitos materiales del derecho a la deducción.

42 De lo anterior resulta que, siempre que se cumplan los requisitos materiales del derecho a la deducción del IVA soportado y este derecho no se invoque de manera fraudulenta o abusiva, una sociedad que se halle en una situación como la de Gamesa podría hacer valer su derecho a la deducción mediante declaraciones del IVA presentadas o de facturas emitidas con posterioridad a su reactivación.

43 Corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, en particular, si la Administración tributaria disponía de los datos necesarios para acreditar que se cumplían los requisitos materiales del derecho a la deducción del IVA soportado por Gamesa, con independencia de la fecha de la declaración de IVA o de la factura.

44 Habida cuenta de estas consideraciones, la Directiva 2006/112, en particular sus artículos 213, 214 y 273, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que permite a la Administración tributaria denegar a un sujeto pasivo que ha efectuado adquisiciones mientras estuvo anulado su número de identificación a efectos del IVA (por no haber presentado declaraciones tributarias) el derecho a deducir el IVA correspondiente a estas adquisiciones mediante declaraciones de IVA presentadas —o facturas emitidas— tras reactivarse su número de identificación, basándose exclusivamente en que esas adquisiciones se efectuaron mientras este estuvo desactivado, cuando se han cumplido los requisitos materiales y el derecho a la deducción no se ha invocado de manera fraudulenta o abusiva.

Costas

45 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, en particular sus artículos 213, 214 y 273, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio

principal, que permite a la Administración tributaria denegar a un sujeto pasivo que ha efectuado adquisiciones mientras estuvo anulado su número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido (por no haber presentado declaraciones tributarias) el derecho a deducir el IVA correspondiente a estas adquisiciones mediante declaraciones de IVA presentadas —o facturas emitidas— tras reactivarse su número de identificación, basándose exclusivamente en que tales adquisiciones se efectuaron mientras este estuvo desactivado, cuando se han cumplido los requisitos materiales y el derecho a la deducción no se ha invocado de manera fraudulenta o abusiva.

Firmas