Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena)

de 15 de abril de 2021 *

«Procedimiento prejudicial — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 273 — Sobrevaloración, en la declaración tributaria, del importe de la devolución de IVA — Error de apreciación del sujeto pasivo respecto a la sujeción al impuesto de la operación — Rectificación de la declaración tributaria a raíz de una inspección — Sanción por un importe correspondiente al 20 % del importe de la sobrevaloración del importe de la devolución de IVA — Principio de proporcionalidad»

En el asunto C-935/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Breslavia, Polonia), mediante resolución de 3 de octubre de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de diciembre de 2019, en el procedimiento entre

Grupa Warzywna Sp. z o.o.

y

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. N. Piçarra, Presidente de Sala, y el Sr. S. Rodin y la Sra. K. Jürimäe (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. G. Pitruzzella;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Grupa Warzywna sp. z o.o., por los Sres. M. Pacyna y K. Kocowski, adwokaci, asistidos por el Sr. S. Ząbczyk, doradca podatkowy;

– en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. J. Jokubauskaitė y M. Siekierzyńska, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: polaco.

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 del artículo 4 TUE, apartado 3, del artículo 325 TFUE, de los artículos 2, 250 y 273 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 lo sucesivo, «Directiva del IVA»), y del principio de proporcionalidad.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Grupa Warzywna sp. z o.o. y el Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (Director de la Administración Tributaria de Breslavia, Polonia) en relación con la imposición a esa sociedad de una sanción administrativa a raíz de una inspección tributaria.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letra a), de la Directiva del IVA dispone:

«Estarán sujetas al [impuesto sobre el valor añadido (IVA)] las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 12, apartados 1 y 2, de la mencionada Directiva dispone:

«1. Los Estados miembros podrán considerar sujetos pasivos a quienes realicen de modo ocasional una operación relacionada con las actividades mencionadas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9 y en especial alguna de las operaciones siguientes:

a) la entrega anterior a su primera ocupación de un edificio o parte del mismo y de la porción de terreno sobre la que estos se levantan;

[…]

2. A efectos de lo dispuesto en la letra a) del apartado 1, se considerará como “edificio” toda construcción incorporada al suelo.

[…]

Los Estados miembros podrán aplicar criterios distintos al de la primera ocupación, tales como el del plazo transcurrido entre la fecha de terminación del inmueble y la de la primera entrega, o el del plazo transcurrido entre la fecha de la primera ocupación y la de la entrega ulterior, en tanto que estos plazos no rebasen, respectivamente, cinco y dos años.»

5 El artículo 135, apartado 1, de la referida Directiva establece:

«Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

[…]

j) las entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten, distintas a las contempladas en la letra a) del apartado 1 del artículo 12;

[…]».

6 Conforme al tenor del artículo 137 de la mencionada Directiva:

«1. Los Estados miembros podrán conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación de las operaciones siguientes:

[…]

b) las entregas de edificios o de partes de los mismos y del terreno sobre el que estos se levantan distintas de las contempladas en la letra a) del apartado 1 del artículo 12;

[…]

2. Los Estados miembros determinarán las modalidades del ejercicio del derecho de opción previsto en el apartado 1.

[…]»

7 El artículo 250 de la Directiva del IVA establece lo siguiente:

«1. 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.

2. Con arreglo a las condiciones que establezcan, los Estados miembros autorizarán, y podrán exigir, que la declaración a que se refiere el apartado 1 sea efectuada por vía electrónica.»

8 El artículo 273 de la referida Directiva tiene el siguiente tenor:

«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.

No podrá utilizarse la facultad prevista en el párrafo primero para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3.»

Derecho polaco

9 El artículo 43, apartado 1, punto 10, de la ustawa o podatku od towarów i usług (Ley relativa al Impuesto sobre Bienes y Servicios), de 11 de marzo de 2004 (Dz. U. de 2017, posición 1221), en su redacción aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley del IVA»), establece:

«Estarán exentas: […] las entregas de edificios, construcciones o partes de estos, salvo cuando:

a) la entrega se realice en el marco de la primera ocupación o antes de producirse esta,

b) entre la primera ocupación y la entrega del edificio, construcción o parte de estos hayan transcurrido menos de dos años […]».

10 El artículo 43, apartado 10, de la Ley del IVA dispone:

«El sujeto pasivo podrá renunciar a la exención del impuesto contemplada en el apartado 1, punto 10, y optar por la tributación de la entrega de edificios, construcciones o partes de estos, siempre que la persona que efectúe la entrega y el comprador del edificio, construcción o parte de estos:

1) figuren registrados como sujetos pasivos del IVA;

2) presenten, antes de la fecha de entrega de dichos bienes, ante el Director de la Administración Tributaria competente para el comprador, una declaración coherente en la que opten por la tributación de la entrega del edificio, de la construcción o de parte de estos.»

11 Conforme al tenor del artículo 112b, apartados 1 y 2, de la referida Ley:

«1. Cuando se compruebe que el sujeto pasivo:

1) en la declaración del impuesto presentada, indicó:
   a) un importe de impuesto exigible inferior al importe adeudado;
   b) un importe de saldo a favor del sujeto pasivo o un importe de devolución del impuesto soportado que supere el importe adeudado;
   c) un importe de saldo a favor del sujeto pasivo que deba deducirse de la cuota del impuesto devengado durante los períodos impositivos siguientes que exceda del importe adeudado;
   d) un importe de saldo a favor del sujeto pasivo, un importe de devolución del impuesto soportado, o un importe de saldo a favor del sujeto pasivo a deducir del impuesto devengado por los siguientes períodos contables, en lugar de indicar una cuota de impuesto exigible a pagar a la Hacienda Pública;

2) no haya presentado declaración del impuesto ni haya abonado la cuota del impuesto exigible,

– el Director de la Administración Tributaria o de la Administración Aduanera fijará el importe exacto correspondiente e impondrá un gravamen tributario adicional correspondiente al 30 % del importe de la infravaloración del impuesto exigible o al 30 % del importe de la sobrevaloración del importe de devolución del saldo a favor del sujeto pasivo, del importe de devolución del impuesto soportado, o del importe del saldo a favor del sujeto pasivo que deba deducirse del importe del impuesto devengado en los períodos impositivos siguientes.

2. Cuando, al término de un procedimiento de inspección tributaria o de inspección aduanera o durante el procedimiento de inspección aduanera, en los casos contemplados:

1) en el apartado 1, punto 1, el sujeto pasivo haya presentado una declaración del impuesto correcta teniendo en cuenta las irregularidades observadas y haya pagado la cuota del impuesto exigible o haya reembolsado la cantidad indebidamente devuelta;

2) en el apartado 1, punto 2, el sujeto pasivo haya presentado una declaración del impuesto y haya pagado la cuota del impuesto exigible;

– el importe del gravamen tributario adicional ascenderá al 20 % del importe de la infravaloración del impuesto exigible o al 20 % del importe de la sobrevaloración del importe de devolución del saldo a favor del sujeto pasivo, del importe de devolución del impuesto soportado o del importe del saldo a favor del sujeto pasivo que deba deducirse del importe del impuesto devengado en los siguientes períodos impositivos.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

12 Grupa Warzywna adquirió un bien inmueble, que estuvo habitado durante más de dos años. En la declaración que figuraba en el acta notarial relativa a la adquisición de dicho bien, se mencionaba el precio de este como un importe neto, incluyendo de este modo el IVA. Además, el vendedor del referido bien emitió una factura en la que se mencionaba el importe de IVA correspondiente a la operación de que se trata. Grupa Warzywna abonó ese importe y consideró que constituía un importe de IVA soportado que, por lo tanto, era deducible. A continuación, Grupa Warzywna presentó ante el Naczelnik Urzędu Skarbowego w Trzebnicy (Director de la Administración Tributaria de Trzebnica, Polonia) una declaración de IVA en la que mencionaba un excedente de IVA, cuya devolución solicitó.

13 A raíz de una inspección, la Administración Tributaria de Trzebnica constató que, con arreglo al artículo 43, apartado 10, de la Ley del IVA, la entrega del bien inmueble de que se trata estaba, en principio, íntegramente exenta de IVA y que las partes de la operación no habían presentado una declaración de renuncia a la mencionada exención. En consecuencia, según esa Administración tributaria, Grupa Warzywna no tenía derecho a deducir el IVA soportado por la entrega del mencionado bien.

14 Seguidamente, Grupa Warzywna rectificó su declaración tributaria, teniendo en cuenta las irregularidades constatadas por la Administración tributaria. Así pues, la referida sociedad mencionó, en esa última declaración, un excedente de IVA sensiblemente inferior al que había declarado inicialmente.

15 Pese a esa rectificación, el Director de la Administración Tributaria de Trzebnica adoptó una resolución mediante la que establecía un excedente de IVA correspondiente al importe resultante de la declaración rectificativa e impuso a Grupa Warzywna una sanción correspondiente al 20 % del importe en el que se sobrevaloró la cuantía de la devolución de IVA reclamada indebidamente. Esa decisión fue ratificada, en lo que respecta a la referida sanción, por la autoridad tributaria de segundo grado, ante la que recurrió Grupa Warzywna.

16 Grupa Warzywna interpuso recurso ante el órgano jurisdiccional remitente contra la resolución de la autoridad tributaria de segundo grado. El mencionado órgano jurisdiccional considera necesario determinar si la imposición de esa sanción, en una situación en la que el error cometido por la mencionada sociedad no ha supuesto ninguna pérdida de ingresos fiscales, es conforme con los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA y está justificada a la luz de los objetivos consistentes en garantizar la correcta recaudación del impuesto y evitar el fraude fiscal.

17 El órgano jurisdiccional remitente considera que la imposición de una sanción administrativa tenía por objeto incitar a los sujetos pasivos a presentar sus declaraciones fiscales con exactitud y rigor. Sin embargo, a su juicio, la sanción controvertida en el litigio principal tiene un carácter represivo y no preventivo. En efecto, el artículo 112b, apartado 2, de la Ley del IVA no permite —según el órgano jurisdiccional remitente— tener en cuenta la circunstancia de que la liquidación errónea del IVA se debe a un error de apreciación cometido por las dos partes de la operación respecto a la sujeción al impuesto de la entrega. Según dicho órgano jurisdiccional, esa sanción constituye una medida inadecuada para alcanzar el objetivo de lucha contra las infracciones fiscales y, en todo caso, va más allá de lo necesario para alcanzar ese objetivo, dado que no puede cumplir la función preventiva necesaria frente a los potenciales defraudadores y no tiene en cuenta la naturaleza y la gravedad de la infracción ni el hecho de que la Hacienda Pública no haya sufrido ninguna pérdida de ingresos fiscales y de que no exista ningún indicio de fraude fiscal.

18 En esas circunstancias, el Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Breslavia, Polonia) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es compatible un gravamen tributario adicional como el previsto en el artículo 112, letra b), apartado 2, de la Ley del IVA con lo dispuesto en la [Directiva del IVA] (especialmente con sus artículos 2, 250 y 273), con el artículo 4 [TUE], apartado 3, con el artículo 325 TFUE y con el principio de proporcionalidad?»

Sobre la cuestión prejudicial

19 Con carácter preliminar, cabe señalar que el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre la compatibilidad de las disposiciones nacionales controvertidas en el litigio principal con el artículo 4 TUE, apartado 3, el artículo 325 TFUE, los artículos 2, 250 y 273 de la Directiva del IVA, así como con los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA.

20 A este respecto, es preciso recordar que, si bien no corresponde al Tribunal de Justicia, en el marco de un procedimiento prejudicial, apreciar la conformidad de unas disposiciones de Derecho nacional con el Derecho de la Unión, es competente para proporcionar al órgano jurisdiccional remitente todos los elementos de interpretación pertenecientes a dicho Derecho que puedan permitirle apreciar tal conformidad para la resolución del asunto que le haya sido sometido (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de julio de 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, apartado 28 y jurisprudencia citada).

21 En consecuencia, en el presente asunto, corresponde al Tribunal de Justicia limitar su examen a las disposiciones del Derecho de la Unión, ofreciendo una interpretación de este que resulte útil para el órgano jurisdiccional remitente, al que corresponde apreciar la conformidad con el Derecho de la Unión de las disposiciones del Derecho nacional controvertidas, a fin de resolver el litigio de que conoce (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de julio de 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, apartado 29 y jurisprudencia citada).

22 Pues bien, de la resolución de remisión se desprende que las dudas del órgano jurisdiccional remitente no se refieren específicamente al principio de cooperación leal, recogido en el artículo 4 TUE, apartado 3, ni a la lucha contra el fraude con el fin de proteger los intereses financieros de la Unión Europea, a la que se refiere el artículo 325 TFUE. Asimismo, la interpretación de los artículos 2 y 250 de la Directiva del IVA no resulta necesaria, habida cuenta de la información que figura en dicha resolución, para dar una respuesta útil a la cuestión planteada, dado que esos artículos se refieren, respectivamente, a las operaciones sujetas al IVA y a las declaraciones de IVA.

23 En cambio, por lo que respecta al artículo 273 de la Directiva del IVA, el órgano jurisdiccional remitente señala que la aplicación automática, exigida por la ley nacional, de la sanción administrativa controvertida en todos los casos de infravaloración del IVA o de sobrevaloración del importe de la devolución del IVA es una medida inadecuada para alcanzar el objetivo de lucha contra las infracciones tributarias previsto en dicho artículo y va más allá de lo necesario para alcanzarlo. En esas circunstancias, procede considerar que la cuestión planteada versa sobre la interpretación del artículo 273 de la Directiva del IVA y de los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA.

24 Así pues, mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 273 de la Directiva del IVA y los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que impone a un sujeto pasivo que ha calificado erróneamente una operación exenta de IVA de operación sujeta a ese impuesto una sanción correspondiente al 20 % del importe de la sobrevaloración del importe de la devolución de IVA indebidamente reclamada, sin tomar en consideración la naturaleza y gravedad de la irregularidad de que adolece la declaración tributaria, la falta de indicios de que dicho error constituya un fraude y la inexistencia de pérdida de ingresos para la Hacienda Pública.

25 Con arreglo al artículo 273 de la Directiva del IVA, los Estados miembros pueden adoptar medidas para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude. En particular, a falta de disposiciones del Derecho de la Unión sobre este aspecto, los Estados miembros son competentes para establecer las sanciones que les parezcan adecuadas en caso de incumplimiento de los requisitos previstos en la legislación de la Unión para el ejercicio del derecho a deducir el IVA (sentencia de 8 de mayo de 2019, EN.SA., C-712/17, EU:C:2019:374, apartado 38 y jurisprudencia citada).

26 Sin embargo, los Estados miembros están obligados a ejercer esta competencia respetando el Derecho de la Unión y sus principios generales y, por consiguiente, respetando el principio de proporcionalidad (sentencia de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 59 y jurisprudencia citada).

27 Así pues, tales sanciones no deben ir más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos de garantizar la correcta recaudación del impuesto y prevenir el fraude. Al objeto de apreciar si una sanción es conforme al principio de proporcionalidad, es preciso tener en cuenta, en particular, la naturaleza y la gravedad de la infracción que se penaliza con esa sanción, así como el método para la determinación de su cuantía (sentencia de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 60).

28 Aun cuando corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar si el importe de la sanción no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos mencionados en el apartado anterior de la presente sentencia, procede indicar a ese órgano jurisdiccional algunos elementos del litigio principal que pueden permitirle determinar si la sanción impuesta es conforme al principio de proporcionalidad (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 61).

29 A este respecto, procede señalar que el artículo 112b, apartado 2, de la Ley del IVA establece una sanción administrativa correspondiente al 30 % del importe de la sobrevaloración de la cuantía de la devolución de IVA, que se reducirá al 20 % del primero de esos importes cuando, a raíz de una inspección tributaria, el sujeto pasivo haya realizado una rectificación de su declaración, teniendo en cuenta las irregularidades observadas en esa inspección, y haya abonado el importe del impuesto exigible o haya reembolsado el importe que le fue devuelto indebidamente.

30 De la resolución de remisión se desprende que esa sanción tiene por objeto mejorar la recaudación del IVA, sancionando los errores cometidos en la liquidación de dicho impuesto, consistentes en infravalorar la cuota del impuesto exigible o en sobrevalorar el importe del excedente de IVA que debe devolverse o trasladar al siguiente período impositivo. De este modo, pretende incitar a los

sujetos pasivos a que presenten sus declaraciones fiscales con exactitud y rigor y, en caso de irregularidad, a que procedan a su regularización, con el fin de alcanzar el objetivo consistente, con arreglo al artículo 273 de la Directiva del IVA, en garantizar la correcta recaudación del IVA.

31 A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que una sanción administrativa que tiene por objeto inducir a los sujetos pasivos a regularizar lo antes posible las situaciones en que la cantidad ingresada sea inferior a la efectivamente adeudada y, por tanto, alcanzar el objetivo de garantizar la correcta recaudación del impuesto, cuyo importe se fija, por defecto, en el 50 % de la cuota de IVA que el sujeto pasivo está obligado a abonar a la Administración tributaria, pero que puede reducirse en función de las circunstancias del caso concreto, permite, en principio, asegurar que tal sanción no vaya más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo de garantizar, conforme al artículo 273 de la Directiva del IVA, la correcta recaudación del impuesto (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartados 62 a 64).

32 Sin embargo, por lo que respecta al método para la determinación del importe de la sanción controvertida en el litigio principal, es preciso señalar que, en caso de que su cuantía se fije en el 20 % del importe de la sobrevaloración del excedente del IVA, dicho importe no puede reducirse en función de las circunstancias concretas del caso, salvo en el supuesto de que la irregularidad resulte de errores menores.

33 A este respecto, de las explicaciones proporcionadas al Tribunal de Justicia por el órgano jurisdiccional remitente se desprende que la irregularidad de que se trata en el litigio principal se deriva de un error de apreciación cometido por las partes de la operación respecto a su sujeción al impuesto, dado que las referidas partes consideraron que la entrega del edificio en cuestión estaba sujeta al IVA, pese a que no habían presentado la declaración coherente, exigida por la normativa nacional, mediante la que optaban por gravar la referida entrega del edificio. Además, de las apreciaciones del órgano jurisdiccional remitente se desprende que la sanción prevista se aplica indistintamente a una situación como la controvertida en el litigio principal, en la que la sobrevaloración del importe del excedente de IVA resulta de un error de apreciación cometido por las partes de la operación respecto a la sujeción al impuesto de esta, que se caracteriza por la inexistencia de indicios de fraude y que, además, según dicho órgano jurisdiccional, no ha dado lugar a ninguna pérdida de ingresos fiscales, y a una situación en la que no concurren tales circunstancias particulares, que, según dicho órgano jurisdiccional, deberían ser tomadas en consideración.

34 Así pues, ese método de determinación no permitió a las autoridades tributarias adaptar el importe de la sanción en función de las circunstancias concretas del presente asunto.

35 De ello se deduce que el método para la determinación de dicha sanción, aplicada automáticamente, no permite a las autoridades tributarias individualizar la sanción impuesta, con el fin de garantizar que esta no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos consistentes en garantizar la correcta recaudación del impuesto y prevenir el fraude.

36 En esas circunstancias, no es necesario examinar la normativa controvertida en el litigio principal a la luz del principio de neutralidad del IVA.

37 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 273 de la Directiva del IVA y el principio de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que impone a un sujeto pasivo que ha calificado erróneamente una operación exenta de IVA de operación sujeta a ese impuesto una sanción correspondiente al 20 % del importe de la sobrevaloración del importe de la devolución de IVA indebidamente reclamada, en la medida en que dicha sanción se aplica indistintamente a una situación en que la irregularidad resulta de un error de apreciación cometido por las partes de la

operación respecto a la sujeción al impuesto de esta, que se caracteriza por la inexistencia de indicios de fraude y de pérdida de ingresos para la Hacienda Pública, y a una situación en la que no concurren tales circunstancias.

Costas

38 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, 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 Novena) declara:

El artículo 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y el principio de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que impone a un sujeto pasivo que ha calificado erróneamente una operación exenta de IVA de operación sujeta a ese impuesto una sanción correspondiente al 20 % del importe de la sobrevaloración del importe de la devolución de IVA indebidamente reclamada, en la medida en que dicha sanción se aplica indistintamente a una situación en que la irregularidad resulta de un error de apreciación cometido por las partes de la operación respecto a la sujeción al impuesto de esta, que se caracteriza por la inexistencia de indicios de fraude y de pérdida de ingresos para la Hacienda Pública, y a una situación en la que no concurren tales circunstancias.

Firmas