Recopilación de la Jurisprudencia

AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 18 de marzo de 2024*

«Procedimiento prejudicial — Artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículos 2, 206 y 273 — Principio de neutralidad fiscal — Reducción del importe del IVA adeudado por los sujetos pasivos afectados por el terremoto ocurrido el 6 de abril de 2009 en la región de los Abruzos»

En el asunto C-37/23 [Giocevi],[i]

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia), mediante resolución de 16 de enero de 2023, recibida en el Tribunal de Justicia el 25 de enero de 2023, en el procedimiento entre

Agenzia delle Entrate

y

PR,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por el Sr. N. Piçarra (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. N. Jääskinen y M. Gavalec, Jueces;

Abogada General: Sra. L. Medina;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de PR, por el Sr. F. Camerini y la Sra. A. Rossi, avvocati;

– en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. M. Herold y las Sras. J. Jokubauskaitė y F. Tomat, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: italiano.

[i] La denominación del presente asunto es ficticia. No se corresponde con el nombre de ninguna parte en el procedimiento.

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, tras oír a la Abogada General, de resolver mediante auto motivado de conformidad con el artículo 99 de su Reglamento de Procedimiento;

dicta el siguiente

Auto

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los principios establecidos en la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), y en el auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), relativos al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre la Agenzia delle Entrate (Agencia Tributaria, Italia) y PR, notario, en relación con la solicitud, presentada por este, de que se le devuelva el 60 % del IVA que abonó por el período comprendido entre abril de 2009 y diciembre de 2010.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El considerando 45 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 sobre el IVA»), tiene la siguiente redacción:

«Las obligaciones de los sujetos pasivos deben ser armonizadas en lo posible para asegurar con las garantías necesarias que la recaudación del [IVA] se efectúe de modo uniforme en todos los Estados miembros.»

4 A tenor del artículo 2 de esta Directiva:

«1. Estarán sujetas al 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;

[…]

c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[…]».

5 El artículo 206 de dicha Directiva establece lo siguiente:

«Los sujetos pasivos que sean deudores del [IVA] deberán abonar el importe neto del IVA en el momento de presentar la declaración de IVA prevista en el artículo 250. No obstante, los Estados miembros podrán fijar un plazo distinto para el pago de dicho importe o aceptar pagos a cuenta.»

6 Con arreglo al artículo 273 de la misma 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 [de] que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

[…]»

Derecho italiano

Decreto-ley n.º 78 de 31 de mayo de 2010

7 El artículo 39 del decreto-legge n. 78 — Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (Decreto-ley n.º 78 de Medidas Urgentes en Materia de Estabilización Financiera y de Competitividad Económica, convalidado, con modificaciones, mediante la Ley n.º 122, de 30 de julio de 2010), de 31 de mayo de 2010 (suplemento ordinario de la GURI n.º 125, de 31 de mayo de 2010), dispone, en su apartado 1, que, en el caso de las personas físicas con ingresos procedentes de actividades empresariales o profesionales, así como en el caso de sujetos, distintos de las personas físicas, con un volumen de negocios que no supere los 200 000 euros, el plazo de suspensión de las obligaciones y pagos fiscales se prorroga hasta el 20 de diciembre de 2010, sin devolución de los importes ya abonados. En su apartado 3, dicho artículo 39 establece que, en el caso de todas estas personas, el plazo de suspensión de las cotizaciones a la seguridad social, de las cotizaciones de previsión y de las primas del seguro obligatorio de accidentes y enfermedades profesionales se prorroga hasta el 15 de diciembre de 2010, sin devolución de los importes ya abonados. Estas medidas no se aplican a las retenciones en la fuente que hayan de practicarse sobre ingresos distintos de los obtenidos por una actividad profesional o por cuenta propia ni a los pagos correspondientes.

Ley n.º 183/2011

8 El artículo 33, apartado 28, de la legge n. 183 — Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) [Ley n.º 183, por la que se establecen disposiciones para la elaboración del presupuesto anual y plurianual del Estado (Ley de Estabilidad de 2012)], de 12 de noviembre de 2011 (suplemento ordinario de la GURI n.º 265, de 14 de noviembre de 2011), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley n.º 183/2011»), dispone, con el fin de posibilitar la normalización de la situación de emergencia derivada del terremoto ocurrido el 6 de abril de 2009 que afectó a la región de los Abruzos (Italia), que se reanude la recaudación de los impuestos a los que se refiere el artículo 39 del Decreto-ley n.º 78 de 31 de mayo de 2010, sin aplicar sanciones, intereses y gastos accesorios, mediante un pago en 120 mensualidades iguales a partir del mes de enero de 2012 y que el importe adeudado por cada impuesto o contribución que haya sido suspendido, previa deducción de los pagos ya efectuados, se reduzca al 40 %.

Litigio principal y cuestión prejudicial

9 PR, notario de profesión, solicitó el reembolso de la suma de 102 088 euros por el IVA abonado durante el período comprendido entre abril de 2009 y diciembre de 2010, sobre la base del artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011, que establece una reducción del 60 % del importe de los impuestos cuyo pago hubiese quedado suspendido a raíz del terremoto ocurrido el 6 de abril de 2009 en la región de los Abruzos.

10 La Administración tributaria denegó esta solicitud, alegando que la disposición invocada excluía la devolución de los importes de IVA ya abonados.

11 PR interpuso recurso contra esta resolución ante la Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (Comisión Tributaria Provincial de L'Aquila, Italia), que lo desestimó.

12 PR recurrió en apelación ante la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Comisión Tributaria Regional de los Abruzos, Italia), alegando que la situación de los sujetos pasivos que aún no habían pagado el IVA y que, por tanto, podían acogerse a la reducción del pago pendiente de realizar era idéntica a la de los sujetos pasivos que habían efectuado dichos pagos y que, por consiguiente, deberían poder solicitar el reembolso de las cantidades pagadas en exceso.

13 Por su parte, la Administración tributaria solicitó la suspensión del asunto a la espera de la decisión final de la Comisión Europea al término del procedimiento de investigación formal de las ayudas de Estado con arreglo al artículo 108 TFUE, incoado mediante la Decisión de 17 de octubre de 2012, Ayuda estatal n.º SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) — Impuestos y cotizaciones reducidos ligados a desastres naturales e impuestos y cotizaciones reducidos ligados al terremoto de 2009 en los Abruzos (todos los sectores excepto agricultura) (DO 2012, C 381, p. 32).

14 Mediante sentencia de 6 de marzo de 2014, la Comisión Tributaria Regional de los Abruzos estimó el recurso y declaró ilegal la negativa a devolver el IVA a PR.

15 Dicha sentencia fue recurrida en casación por la Administración tributaria ante la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia), que es el órgano jurisdiccional remitente. En apoyo de su recurso de casación, la Administración tributaria alega, en particular, la infracción del artículo 108 TFUE, apartado 3, y del artículo 11, apartado 1, del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo [108 TFUE] (DO 1999, L 83, p. 1).

16 A este respecto, es preciso señalar que la Comisión, mediante su Decisión (UE) 2016/195, de 14 de agosto de 2015, relativa a las medidas SA.33083 (12/C) (ex 12/NN) ejecutada por [la República Italiana] y relativa a las ventajas fiscales y contributivas relacionadas con catástrofes naturales (para todos los sectores, con exclusión de la agricultura) y SA.35083 (12/C) (ex 12/NN) ejecutada por [la República Italiana] y relativa a las ventajas fiscales y contributivas relacionadas con el terremoto de 2009 en los Abruzos (para todos los sectores, con exclusión de la agricultura) (DO 2016, L 43, p. 1), adoptada al término del procedimiento mencionado en el apartado 13 del presente auto, concluyó que las medidas controvertidas —entre otras las adoptadas sobre la base del artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011— eran incompatibles con el mercado interior.

17 El órgano jurisdiccional remitente considera que, de conformidad con el principio de efectividad del Derecho de la Unión, le corresponde declarar la incompatibilidad con este Derecho de las medidas por las que la República Italiana renunció a aplicar o a recaudar una serie de importes adeudados en concepto de IVA, con independencia de los motivos específicos invocados por las partes en el asunto del que conoce.

18 El citado órgano jurisdiccional señala que no existe jurisprudencia específica sobre la aplicación del artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011 y se pregunta en qué medida los principios establecidos en el auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), en relación con la ventaja prevista en el artículo 9, apartado 17, de la legge n. 289 — Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) [Ley n.º 289, por la que se establecen disposiciones para la elaboración del presupuesto anual y plurianual del Estado (Ley de Presupuestos para 2003)], de 27 de diciembre de 2002 (suplemento ordinario de la GURI n.º 305, de 31 de diciembre de 2002) (en lo sucesivo, «Ley n.º 289/2002»), son extrapolables al asunto del que conoce.

19 El órgano jurisdiccional remitente recuerda que, en dicho auto, el Tribunal de Justicia se basó en la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), que se refería a los artículos 8 y 9 de la Ley n.º 289/2002, para declarar que las medidas controvertidas en aquel asunto no habían tenido como efecto aliviar a los sujetos pasivos de la carga fiscal que suponía el IVA, sino permitir a algunos de ellos retener o ingresar sumas pagadas por el consumidor final y adeudadas a la Administración tributaria, vulnerando el principio de neutralidad fiscal.

20 El citado órgano jurisdiccional subraya que la ventaja derivada de la reducción del importe del IVA, sobre la base del artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011, produce los mismos efectos que los condenados por el Tribunal de Justicia en las resoluciones citadas en los apartados 18 y 19 del presente auto. No obstante, señala, aun dudando de su pertinencia, algunas diferencias alegadas por PR entre la normativa italiana a la que afectaban aquellas resoluciones y la controvertida en el asunto del que conoce. Afirma, en primer lugar, que la Ley n.º 183/2011, contrariamente a la Ley n.º 289/2002, no impide a la Administración tributaria realizar comprobaciones; en segundo lugar, que la cuantía de la reducción del IVA es menor en la Ley n.º 183/2011 y, en tercer lugar, que el ámbito de aplicación territorial de esta última Ley es más limitado.

21 En estas circunstancias, la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se oponen los principios declarados en el auto [del Tribunal de Justicia de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile] (C-82/14, EU:C:2015:510), además de en la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), a una disposición legislativa como el artículo 33, apartado 28, de la [Ley n.º 183/2011], que permite a los sujetos pasivos obtener la devolución de un 60 % del importe del IVA abonado en el período de abril de 2009 a diciembre de 2010, en el contexto del terremoto que afectó a la zona de los Abruzos el 6 de abril de 2009?»

Sobre la cuestión prejudicial

22 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, 206 y 273 de la Directiva sobre el IVA, en relación con el principio de neutralidad fiscal, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que

establece, en favor de los sujetos pasivos afectados por el terremoto ocurrido en la región de los Abruzos, una reducción del 60 % del importe del IVA normalmente adeudado por esos sujetos pasivos durante el período comprendido entre abril de 2009 y diciembre de 2010.

23 En virtud del artículo 99 de su Reglamento de Procedimiento, el Tribunal de Justicia puede decidir en cualquier momento, a propuesta del Juez Ponente y tras oír al Abogado General, resolver mediante auto motivado cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia.

24 En el presente asunto procede aplicar esta disposición.

25 En efecto, aunque los asuntos que dieron lugar a la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), y al auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), no tenían por objeto el artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011, la doctrina que cabe extraer de esta jurisprudencia es extrapolable a las circunstancias del presente asunto.

26 De la resolución de remisión se desprende que el Derecho nacional solo contempla una reducción del 60 % del importe normalmente adeudado del IVA, y no la devolución del IVA ya abonado, cuyos beneficiarios son los sujetos pasivos del IVA que actúan como tales, en el sentido del artículo 2, apartado 1, letras a) y c), de la Directiva sobre el IVA.

27 A este respecto, en primer lugar, de los artículos 2, 206 y 273 de la Directiva sobre el IVA, interpretados a la luz de su considerando 45, y del artículo 4 TUE, apartado 3, se desprende que cada uno de los Estados miembros tiene la obligación de adoptar todas las medidas legislativas y administrativas necesarias para garantizar que el IVA se perciba íntegramente en su territorio (véanse, en este sentido, la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, apartado 37, y el auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, apartado 22).

28 En segundo lugar, la Directiva sobre el IVA debe interpretarse de conformidad con el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA, que se opone a que los operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de modo diferente en cuanto a la percepción del IVA. Toda acción de los Estados miembros relativa a la recaudación del IVA debe respetar este principio (auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, apartado 23, y sentencia de 7 de abril de 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, apartado 21 y jurisprudencia citada).

29 En tercer lugar, el régimen de deducciones tiene por objeto garantizar la neutralidad del IVA, liberando completamente al sujeto pasivo del peso del IVA devengado o ingresado en el marco de todas sus actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de estas, a condición de que estén, en principio, sujetas al IVA (auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, apartado 24; véase la sentencia de 7 de septiembre de 2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, apartado 19).

30 En el auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), apartado 25, se declaró que el artículo 9, apartado 17, de la Ley n.º 289/2002 —que establecía, en favor de los sujetos pasivos afectados por el terremoto que afectó a las provincias de Catania, Ragusa y Siracusa (Italia), bien una reducción del 90 % del IVA normalmente adeudado por los años 1990 a 1992, bien el reembolso, en esa proporción, de los importes ya abonados por ese concepto— no tenía

como efecto aliviar a los sujetos pasivos de la carga fiscal que suponía el IVA, sino permitir a algunos de ellos retener o ingresar sumas pagadas por el consumidor final y adeudadas a la Administración tributaria.

31 En la medida en que la citada disposición, en virtud de la reducción del IVA normalmente adeudado que establecía, permitía a los sujetos pasivos afectados retener o ingresar la mayor parte de la cuota del IVA percibida por las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, mientras que otros sujetos pasivos en el territorio italiano debían abonar la cuota íntegra del IVA normalmente adeudado a la Administración tributaria sobre la base de dichas operaciones, generaba una diferencia de trato contraria al principio de neutralidad fiscal (auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, apartado 26; véase también, en este sentido, la sentencia de 17 de julio de 2008, Comisión/Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, apartado 44).

32 En el presente asunto, como se desprende de la resolución de remisión, el artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011 aplica el mismo mecanismo que el introducido por la Ley n.º 289/2002, esto es, una reducción considerable del importe adeudado en concepto del IVA que ha sido objeto de suspensión debido a situaciones de emergencia derivadas de catástrofes naturales.

33 A este respecto, carece de relevancia el hecho de que la reducción del IVA prevista por dicha Ley sea menor que la resultante del artículo 9, apartado 17, de la Ley n.º 289/2002, objeto del auto de 15 de julio de 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). En efecto, aunque menor, tal reducción produce los mismos efectos que los señalados por el Tribunal de Justicia en los apartados 30 y 31 del presente auto.

34 Esta afirmación no puede quedar desvirtuada por el hecho de que la normativa nacional controvertida en aquel otro auto, a diferencia del artículo 33, apartado 28, de la Ley n.º 183/2011, privara a la Administración, dado su carácter automático, de toda posibilidad de verificar los hechos imponibles.

35 Habida cuenta de todo lo anterior, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 2, 206 y 273 de la Directiva sobre el IVA, en relación con el principio de neutralidad fiscal, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece, en favor de los sujetos pasivos afectados por el terremoto ocurrido en la región de los Abruzos, una reducción del 60 % del importe del IVA normalmente adeudado por esos sujetos pasivos durante el período comprendido entre abril de 2009 y diciembre de 2010.

Costas

36 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 Octava) declara:

Los artículos 2, 206 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, en relación con el principio de neutralidad fiscal,

deben interpretarse en el sentido de que

se oponen a una normativa nacional que establece, en favor de los sujetos pasivos afectados por el terremoto ocurrido en la región de los Abruzos (Italia), una reducción del 60 % del importe del impuesto sobre el valor añadido normalmente adeudado por esos sujetos pasivos durante el período comprendido entre abril de 2009 y diciembre de 2010.

Firmas