Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 3 de junio de 2021 *

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Derecho a deducción — Regularización de las deducciones — Procedimiento concursal — Normativa nacional que establece la denegación automática de la deducción del IVA correspondiente a operaciones imponibles anteriores a la apertura de dicho procedimiento»

En el asunto C-182/20,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Curtea de Apel Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Rumanía), mediante resolución de 30 de marzo de 2020, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de abril de 2020, en el procedimiento entre

BE,

DT

y

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,

Accer Ipurl Suceava, que actúa en calidad de liquidador judicial de BE,

EP,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por el Sr. N. Wahl, Presidente de Sala, la Sra. A. Prechal (Ponente), Presidenta de la Sala Tercera, y el Sr. F. Biltgen, Juez;

Abogado General: Sr. E. Tanchev;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre del Gobierno rumano, por las Sras. E. Gane, R. I. Hațieganu y A. Wellman, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: rumano.

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. A. Armenia y P. Carlin, en calidad de agentes;

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 lo sucesivo, «Directiva del IVA»), y, en particular, de los artículos 184 a 186 de esta Directiva.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre BE, empresa declarada en quiebra, y DT, socio y administrador de esta empresa, por una parte, y la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Administración Provincial de Hacienda de Suceava, Rumanía), la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iaşi (Dirección General Regional de Hacienda de Iași, Rumanía) (en lo sucesivo, conjuntamente, «autoridades tributarias»), y Accer Ipurl Suceava, que actúa en calidad de liquidador judicial de BE, y EP, por otra parte, en relación con la decisión de las autoridades tributarias, adoptada a raíz de la declaración de quiebra de BE, de regularizar determinadas deducciones del impuesto sobre el valor añadido (IVA) realizadas por BE antes de ser declarada en quiebra.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letra a), de la Directiva del IVA, incluye, entre las operaciones sujetas al IVA, las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal.

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, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. 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 dicha Directiva dispone que el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.

6 El artículo 168 de la misma Directiva enuncia lo siguiente:

«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;

b) el IVA devengado por operaciones asimiladas a entregas de bienes y a prestaciones de servicios conforme a la letra a) del artículo 18 y al artículo 27;

c) el IVA devengado por las adquisiciones intracomunitarias de bienes conforme al inciso i) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2;

d) el IVA devengado por las operaciones asimiladas a adquisiciones intracomunitarias conforme a los artículos 21 y 22;

e) el IVA devengado o pagado por los bienes importados en dicho Estado miembro.»

7 El artículo 184 de Directiva del IVA establece:

«La deducción inicialmente practicada se regularizará cuando sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar.»

8 Con arreglo al artículo 185 de esta Directiva:

«1. La regularización se efectuará en particular cuando con posterioridad a la declaración del IVA se hayan producido modificaciones en los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones, entre otros en los casos de compras anuladas o de rebajas obtenidas en los precios.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, no habrá lugar a la regularización en los casos de operaciones total o parcialmente impagadas, de destrucciones, de pérdidas o robos fehacientemente probados o justificados y en los casos de las apropiaciones enunciadas en el artículo 16, efectuadas para hacer obsequios de escaso valor y ofrecer muestras comerciales.

No obstante, en caso de operaciones total o parcialmente impagadas y en caso de robo, los Estados miembros podrán exigir la regularización.»

9 El artículo 186 de la citada Directiva dispone:

«Los Estados miembros determinarán las normas de desarrollo de lo dispuesto en los artículos 184 y 185.»

Derecho rumano

10 El artículo 11 de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003 sobre el Código Tributario; en lo sucesivo, «código tributario») dispone:

«1. En la determinación de la cuantía de un impuesto o de una tasa en el sentido del presente código, las autoridades tributarias podrán no tener en cuenta una transacción que no tenga finalidad económica o podrán recalificar una transacción para reflejar su contenido económico.

[…]»

11 El artículo 148 del código tributario, bajo la rúbrica «Regularización del impuesto deducible en el supuesto de adquisiciones de servicios y bienes distintos de los bienes de inversión», enuncia lo siguiente:

«1. En la medida en que no resulten de aplicación las normas relativas al autoconsumo de bienes o servicios, la deducción inicial será objeto de regularización en los siguientes casos:

a) cuando la deducción sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar;

b) si existen modificaciones de los elementos considerados para determinar la cuantía deducible una vez presentada la declaración del impuesto […];

c) cuando el sujeto pasivo pierda su derecho a deducir el impuesto relativo a los bienes muebles no entregados y a los servicios no utilizados en caso de acontecimientos como modificaciones legislativas o del objeto social, la afectación de bienes o servicios a operaciones deducibles y, posteriormente, a la realización de operaciones no deducibles, o bienes desaparecidos.

[…]»

12 A tenor del artículo 149 del código tributario, titulado «Regularización del impuesto deducible en caso de bienes de inversión»:

«[…]

2. En la medida en que no resulten de aplicación las normas relativas al autoconsumo de bienes o servicios, el impuesto deducible correspondiente a los bienes de inversión se regularizará en los supuestos contemplados en el apartado 4, letras a) a d) […]

[…]

4. La regularización del impuesto deducible contemplada en el apartado 1, letra d), se realizará:

a) en caso de que el sujeto pasivo haga uso del bien de inversión:
   1) total o parcialmente, para fines distintos de las actividades económicas, con excepción de los bienes cuya adquisición sea objeto de la limitación del 50 % del derecho de deducción […]
   2) para la realización de operaciones que no den derecho a la deducción del impuesto;
   3) para la realización de operaciones que den derecho a una deducción del impuesto distinta de la deducción inicial;

b) en los supuestos en que se introduzcan modificaciones de los elementos utilizados en el cálculo del impuesto deducido;

c) en el supuesto de que un bien de inversión cuyo derecho a deducción hubiese sido limitado total o parcialmente sea objeto de cualquier operación respecto de la que sea deducible el impuesto. En el caso de una entrega de bienes, el importe adicional del impuesto deducible se limitará al importe del impuesto recaudado por la entrega del bien de que se trate;

d) en el supuesto de que el bien de inversión deje de existir […]

[…]»

13 El artículo 3 de la Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Ley n.º 85/2006 relativa al Procedimiento de Insolvencia; en lo sucesivo, «Ley de insolvencia») dispone:

«[…]

23. se entiende por "procedimiento concursal" el procedimiento de insolvencia concursal colectiva e igualitaria que se aplica al deudor con vistas a la liquidación de su activo para cubrir el pasivo, seguido de la cancelación de la inscripción del deudor en el registro en el que está matriculado;

[…]».

14 A tenor del artículo 47 de la Ley de insolvencia:

«[…]

7. A partir de la declaración de quiebra, el deudor únicamente podrá realizar las actividades necesarias para el desarrollo de las operaciones de liquidación.»

15 Con arreglo al artículo 116 de la Ley de insolvencia:

«1. La liquidación de los bienes del activo del deudor se realizará por el liquidador bajo la supervisión del juez de la quiebra. Para maximizar el valor del activo del deudor, el liquidador llevará debidamente a cabo todas las actuaciones de comercialización de los bienes y los gastos de publicidad correrán a cargo del activo del deudor.

2. La liquidación se iniciará inmediatamente después de la finalización del inventario por el liquidador y de la presentación del informe de evaluación. Los bienes podrán ser vendidos en bloque —como conjunto activo— o individualmente. El método de venta de los bienes, a saber, subasta pública, negociación directa o una combinación de ambos, será aprobado por la junta de acreedores, sobre la base de la propuesta del liquidador. El liquidador también presentará a la junta general de acreedores el reglamento de venta correspondiente a la modalidad de venta por la que opte.

[…]»

16 El artículo 123 de la Ley de insolvencia establece:

«En caso de quiebra, los créditos se pagarán por el siguiente orden:

1) los impuestos, los timbres o cualesquiera otros gastos correspondientes al procedimiento establecido por la presente Ley […]

[…]».

Litigio principal y cuestión prejudicial

17 BE, de la que DT tiene la condición de socio y administrador, es una sociedad que realizaba una actividad económica en el sentido de la Directiva del IVA. Mediante sentencia de 10 de febrero de 2015, el Tribunalul Suceava (Tribunal de Distrito de Suceava, Rumanía) acordó la apertura del procedimiento concursal con respecto a BE.

18 Tras ser declarada en quiebra, BE fue objeto de una inspección tributaria que concluyó con la adopción de una liquidación tributaria de 26 de noviembre de 2015. Dicha liquidación obliga, en particular, a BE a abonar la cuantía de 646 259 leus rumanos (RON; aproximadamente 132 000 euros) como consecuencia de la regularización de las deducciones del IVA que había efectuado relativas al período comprendido entre el 20 de mayo de 2013 y el 13 de febrero de 2014, durante el que realizaba una actividad económica y estaba inscrita como sujeto pasivo del IVA. Dicha cuantía se desglosa en 535 409 RON (unos 109 000 euros) por deducciones relativas a determinadas mercancías y consumibles, 55 134 RON (aproximadamente 11 400 euros) por deducciones relativas a bienes de equipo y 55 716 RON (unos 11 600 euros) por deducciones relativas a un contrato de arrendamiento de un bien inmueble.

19 Mediante resolución de 22 de enero de 2018 fue desestimada la reclamación presentada por BE y DT contra dicha liquidación tributaria, ya que las autoridades tributarias consideraron que BE había dejado de realizar una actividad económica cuando fue declarada en quiebra. Las citadas autoridades señalaron, a este respecto, que una declaración de quiebra de este tipo conlleva un procedimiento de liquidación y de venta de los bienes con vistas al pago de las deudas, sin que las operaciones realizadas en el marco de dicho procedimiento tengan en sí mismas finalidad económica. Las citadas autoridades también sostienen que es irrelevante el hecho de que la venta de los bienes en el procedimiento concursal hubiese estado sometida al IVA.

20 El Tribunalul Suceava (Tribunal de Distrito de Suceava) estimó el recurso interpuesto por los demandantes en el litigio principal contra la liquidación tributaria de 26 de noviembre de 2015 y contra la resolución relativa a la reclamación de 22 de enero de 2018. Mediante su sentencia de 18 de junio de 2019, el tribunal remitente estimó el recurso de casación interpuesto por las autoridades tributarias contra la sentencia de dicho tribunal, de modo que BE sigue adeudando la cuantía de 646 259 RON (unos 132 000 euros) fijada en esa liquidación tributaria. En este contexto, el tribunal remitente confirmó la interpretación del Derecho interno defendida por las autoridades tributarias, según la cual la apertura del procedimiento concursal debe considerarse en sí misma causa de extinción del derecho a la deducción, en la medida en que las operaciones realizadas durante dicho procedimiento no tienen finalidad económica.

21 Los demandantes en el litigio principal interpusieron ante el citado tribunal remitente un recurso de revisión alegando la vulneración de la Directiva del IVA.

22 A este respecto, los demandantes en el litigio principal sostienen, en particular, que tanto antes de que BE fuera declarada en quiebra como durante el procedimiento concursal, esta empresa estaba válidamente inscrita como sujeto pasivo del IVA, de modo que las actividades relacionadas con el procedimiento concursal, a saber, las ventas de mercancías e inmuebles y el arrendamiento de inmuebles, se mantuvieron dentro del ámbito de aplicación del IVA, que siguió recaudándose.

23 Así pues, según el tribunal remitente, se plantea la cuestión de si el Derecho de la Unión permite que las operaciones realizadas durante el procedimiento concursal se consideren automáticamente carentes de finalidad económica, lo que significa que la apertura de dicho procedimiento obliga al operador económico a regularizar automáticamente en favor del Estado el IVA percibido en las operaciones económicas anteriores a la apertura de dicho procedimiento, aun cuando dicho operador haya

conservado durante el procedimiento concursal en el que estuvo incurso —salvo durante un breve período de tres semanas— la condición de sujeto pasivo del IVA y la venta de los bienes en el contexto de la quiebra haya estado sometida al IVA.

24 Además, si el Tribunal de Justicia considerase que tal regularización automática es legítima y compatible con el Derecho de la Unión, el tribunal remitente también estima necesario aclarar si ese modo de actuar es proporcionado a la finalidad perseguida.

25 Dicho órgano jurisdiccional precisa asimismo que, en el caso de autos, la liquidación de los bienes ha concluido y que, en definitiva, no fue concedida ninguna deducción respecto de las operaciones que se realizaron en esa liquidación.

26 En estas circunstancias, la Curtea de Apel Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Rumanía) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«La Directiva [del IVA], así como los principios de neutralidad fiscal, del derecho a la deducción del IVA y de seguridad jurídica en materia tributaria, ¿se oponen, en circunstancias como las del litigio principal, a una normativa nacional por la que, simultáneamente a la apertura del procedimiento concursal del operador económico, se le imponen, de forma automática y sin más comprobación, la regularización del IVA mediante la denegación de la deducción del IVA correspondiente a determinadas operaciones gravadas anteriores a la apertura del procedimiento concursal y la obligación de pagar el IVA deducible? ¿Se opone el principio de proporcionalidad, en circunstancias como las del litigio principal, a tal normativa nacional, habida cuenta de las consecuencias económicas sobre el operador económico y del carácter definitivo de esa regularización?»

Sobre la cuestión prejudicial

27 Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si los artículos 184 a 186 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa o a una práctica nacional según la cual la apertura de un procedimiento concursal con respecto a un operador económico —que implica la liquidación de sus activos en beneficio de sus acreedores— conlleva automáticamente la obligación de dicho operador de regularizar las deducciones del IVA que efectuó por bienes y servicios adquiridos con anterioridad a ser declarado en quiebra.

28 Procede recordar que el derecho a deducción establecido en el artículo 168 de la Directiva IVA forma parte del mecanismo del IVA y no puede, en principio, limitarse [véase, en este sentido, la sentencia de 18 de marzo de 2021, A. (Ejercicio del derecho a la deducción), C-895/19, EU:C:2021:216, apartado 32].

29 El mecanismo de regularización de las deducciones previsto por los artículos 184 a 186 de la Directiva IVA forma parte a su vez del régimen de deducción del IVA establecido por esta. La finalidad de dicho mecanismo es aumentar la precisión de las deducciones con el fin de asegurar la neutralidad del IVA, de forma que las operaciones realizadas en la fase anterior sigan dando lugar al derecho de deducción únicamente en la medida en que sirvan para llevar a cabo las prestaciones sujetas a tal impuesto. Por lo tanto, ese mecanismo persigue el objetivo de establecer una relación estrecha y directa entre el derecho de deducción del IVA soportado y la utilización de los bienes o servicios de que se trate para las operaciones posteriores sujetas a gravamen (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de marzo de 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, apartado 27).

30 Efectivamente, en el sistema común del IVA solo pueden deducirse los impuestos soportados por los bienes o los servicios utilizados por los sujetos pasivos para sus operaciones gravadas. La deducción de los impuestos soportados está en función de la percepción de los impuestos repercutidos. Cuando el sujeto pasivo utilice bienes o servicios adquiridos para las necesidades de operaciones exentas o no

comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IVA, no podrá percibirse el impuesto repercutido ni deducirse el impuesto soportado (sentencia de 9 de julio de 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, apartado 21).

31 En el caso de autos, de la resolución de remisión se deduce que las autoridades tributarias regularizaron las deducciones del IVA efectuadas por BE relativas a bienes y servicios adquiridos durante el período comprendido entre el 20 de mayo de 2013 y el 13 de febrero de 2014 basándose en la premisa de que la declaración de quiebra de una empresa como BE pone forzosamente fin a sus actividades económicas. Alegaron al respecto que las operaciones realizadas con posterioridad a esa declaración de quiebra únicamente sirven para liquidar los activos de la empresa en beneficio de sus acreedores, de modo que no tienen finalidad económica.

32 A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que, si bien es cierto que la Directiva sobre el IVA asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA, dicho impuesto solo contempla las actividades de carácter económico. En efecto, en virtud del artículo 2, apartado 1, letra a), de dicha Directiva, relativo a las operaciones imponibles, estarán sujetas al IVA, en particular, las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal (sentencia de 17 de diciembre de 2020, WEG Tevesstraße, C-449/19, EU:C:2020:1038, apartados 24 y 25 y jurisprudencia citada).

33 De ello se deduce que, en el supuesto de que resultase que una vez incoado un procedimiento concursal ya no puede realizarse ninguna actividad económica, desde dicha incoación tampoco podrían existir operaciones gravadas que permitieran ejercer el derecho de deducción (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de noviembre de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, apartado 35), lo que haría necesaria una regularización de las deducciones de conformidad con el Derecho nacional que transponga los artículos 184 a 186 de la Directiva del IVA.

34 No obstante, el tribunal remitente pone en duda la premisa mencionada en el apartado 31 de la presente sentencia de que la declaración de quiebra de un operador económico ponga forzosamente fin a sus actividades económicas.

35 Así pues, procede examinar la cuestión de si cabe considerar que una actividad económica ha cesado como consecuencia de la declaración de quiebra del operador económico afectado, en la medida en que dicha declaración de quiebra supone, según las normas establecidas por el Derecho nacional, que las operaciones realizadas con posterioridad solo puedan servir para liquidar los activos de dicho operador en beneficio de sus acreedores.

36 Pues bien, el artículo 9, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva del IVA establece que serán considerados sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines y los resultados de esa actividad. Además, el concepto de «actividad económica» se define en el artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de esta Directiva en el sentido de que abarca todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios y, en particular, las operaciones que incluyen la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

37 Según jurisprudencia reiterada, el análisis de estas definiciones pone de relieve tanto la amplitud del ámbito de aplicación cubierto por el concepto de «actividad económica» como su carácter objetivo, en el sentido de que la actividad se define por sí misma, con independencia de sus fines o de sus resultados. Por lo tanto, una actividad se califica generalmente de económica cuando presenta carácter permanente y se efectúa a cambio de una remuneración que percibe el autor de la operación (sentencia de 5 de julio de 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, apartado 22 y jurisprudencia citada).

38 Por consiguiente, dado que la actividad debe definirse por sí misma, con independencia de sus fines o de sus resultados, el mero hecho de que la apertura de un procedimiento concursal con respecto a un sujeto pasivo cambie —en virtud de la regulación establecida al efecto en Derecho interno— las finalidades de las operaciones de dicho sujeto pasivo, en el sentido de que esas finalidades dejan de incluir la explotación duradera de su empresa y se refieren únicamente a su liquidación a efectos del pago de las deudas y a su posterior disolución, no puede afectar en sí mismo al carácter económico de las operaciones realizadas en el contexto de esa empresa.

39 Además, como ha subrayado la Comisión Europea, esta interpretación también se impone a la vista del principio de neutralidad fiscal, que se opone, en concreto, a que dos operaciones idénticas o similares desde el punto de vista del consumidor, que compiten por tanto entre sí, sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de marzo de 2021, Frenetikexito, C-581/19, EU:C:2021:167, apartado 32).

40 En efecto, aunque la apertura de un procedimiento concursal, como el controvertido en el litigio principal, implique normalmente la desaparición de la empresa afectada, no es menos cierto que, mientras esa empresa prosiga con sus actividades durante el procedimiento concursal, compite con otros sujetos pasivos que realizan prestaciones similares a las suyas, de modo que las prestaciones en cuestión deben, en principio, ser tratadas de forma idéntica a efectos del IVA.

41 Resulta, por lo demás, a reserva de la comprobación que deba hacer el tribunal remitente, que, en el caso de autos, durante el procedimiento concursal BE siguió inscrita como sujeto pasivo y las autoridades tributarias sometieron al IVA las operaciones realizadas en el marco de dicho procedimiento, lo que parece confirmar que BE efectivamente prosiguió con su actividad económica y realizó operaciones gravadas a pesar de haber sido declarada en quiebra.

42 En tales circunstancias, no puede suponerse que la apertura del procedimiento concursal haya roto la relación estrecha y directa entre el derecho de deducción del IVA soportado y la utilización de los bienes o servicios de que se trate para las operaciones posteriores sujetas a gravamen ni que el sujeto pasivo afectado se vea obligado a ingresar el importe del IVA deducido (véase, por analogía, la sentencia de 9 de noviembre de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, apartado 46).

43 Por último, contrariamente a lo que en esencia alegó el Gobierno rumano, la posibilidad de que el sujeto pasivo afectado —en una situación en la que se ha visto obligado, en un primer momento, a regularizar las deducciones del IVA soportadas como consecuencia de haber sido declarado en quiebra, a pesar de continuar con su actividad económica— solicite —en un segundo momento— que las cuantías en cuestión le sean devueltas precisamente porque prosiguió con su actividad económica durante el procedimiento concursal no puede paliar la limitación de su derecho a deducción resultante de esa obligación de regularización impuesta por el Derecho nacional.

44 En efecto, como también indicó la Comisión, el hecho de exigir a la empresa afectada, a raíz de una decisión de regularización, el ingreso efectivo del IVA presuntamente devengado constituye, para dicha empresa, un obstáculo a la deducción del IVA soportado, puesto que obliga a dicha empresa a comprometer fondos hasta que las autoridades tributarias le restituyan el IVA indebidamente pagado, siendo así que otros operadores que no hayan sido declarados en quiebra pueden utilizar esos fondos para sus actividades económicas sin verse obligados a proceder a tal ingreso (véase, por analogía, la sentencia de 9 de noviembre de 2017, Wind Inovation 1, C-552/16, EU:C:2017:849, apartado 44).

45 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 184 a 186 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa o a una práctica nacional según la cual la apertura de un procedimiento concursal con respecto a un operador económico —que implica la liquidación de sus activos en beneficio de sus acreedores— conlleva automáticamente la obligación de dicho operador de regularizar las deducciones del IVA que efectuó por bienes y servicios adquiridos con anterioridad a ser declarado en quiebra,

cuando la apertura de tal procedimiento no pueda impedir que prosiga la actividad económica de dicho operador, en el sentido del artículo 9 de la citada Directiva, en particular a efectos de la liquidación de la empresa afectada.

Costas

46 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 Octava) declara:

Los artículos 184 a 186 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa o a una práctica nacional según la cual la apertura de un procedimiento concursal con respecto a un operador económico —que implica la liquidación de sus activos en beneficio de sus acreedores— conlleva automáticamente la obligación de dicho operador de regularizar las deducciones del impuesto sobre el valor añadido que efectuó por bienes y servicios adquiridos con anterioridad a ser declarado en quiebra, cuando la apertura de tal procedimiento no pueda impedir que prosiga la actividad económica de dicho operador, en el sentido del artículo 9 de la citada Directiva, en particular a efectos de la liquidación de la empresa afectada.

Firmas