

CUESTIONES PREJUDICIALES Y CONCLUSIONES DE LOS ABOGADOS GENERALES EN ASUNTOS PENDIENTES DE RESOLUCIÓN POR EL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Gabinete de Estudios de AEDAF

A continuación, se relaciona una selección de las cuestiones prejudiciales presentadas ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y las conclusiones de los Abogados Generales en asuntos pendientes de resolución que mayor interés presentan para la práctica profesional.

Libre prestación de servicios o libre circulación de los trabajadores

o Conclusiones del Abogado/a General

Procedimiento prejudicial – Libertades fundamentales – Libre prestación de servicios o libre circulación de los trabajadores – Exención fiscal especial aplicable a los trabajadores del sector de la construcción – Inaplicabilidad de la exención fiscal a los trabajadores desplazados al extranjero – Ventaja del empresario obligado a practicar la retención fiscal sobre los salarios – Ayudas de Estado mediante la exención del impuesto sobre la renta del trabajador

Asunto C 387/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunalul Satu Mare (Tribunal de Distrito de Satu Mare, Rumanía)

Fecha de las conclusiones: 9 de noviembre de 2023

Abogada General: SRA. Juliane Kokott

Partes: Nord Vest Pro Sani Pro SRL contra Administrația Județeană a Finanțelor Publice Satu Mare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

Propuesta del Abogado/a General:

La libre circulación de trabajadores (artículo 45 TFUE) no se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el presente asunto, que concede una exención especial del impuesto sobre la renta a los trabajadores sujetos a imposición en el territorio nacional empleados por un empresario que desarrolla actividades con ánimo de lucro en el sector de la construcción en el territorio nacional y que no han sido desplazados al extranjero, con el fin de reducir la fuga de mano de obra en el sector nacional de la construcción debido a que el salario mínimo es inferior a la media de la Unión.

Impuesto sobre el Valor Añadido

o Conclusiones del Abogado/a General

Procedimiento prejudicial – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido – Directiva 2006/112/CE – Base imponible – Reducción de la base imponible – Impago total o parcial del precio después del momento en que la operación quede formalizada – Posibilidad de que los Estados miembros establezcan excepciones con arreglo al artículo 90, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA – Aplicabilidad directa del artículo 90, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA – Plazo de prescripción – Comienzo del plazo – Momento de reducción de la base imponible – Reducción no retroactiva – Derecho del sujeto pasivo a reclamar el pago de intereses

Asunto C 314/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por el Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Bulgaria)

Fecha de las conclusiones: 7 de septiembre de 2023

Abogada General: SRA. Juliane Kokott

Partes: Consortium Remi Group» AD contra Director na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite

Propuesta del Abogado/a General:

El artículo 90, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA es directamente aplicable si el Estado miembro hace uso de la posibilidad de establecer excepciones, contemplada en el artículo 90, apartado 2, de dicha Directiva, de un modo tan erróneo que no tiene en cuenta la incertidumbre relativa al carácter definitivo del impago, sino que excluye por completo la reducción de la base imponible (respuesta a la cuarta cuestión prejudicial).

A este respecto, el artículo 90 de la Directiva sobre el IVA no se opone a un plazo de prescripción adecuado cuando este solo comienza a correr en el momento en que el sujeto pasivo, en el supuesto de impago total o parcial del precio, ha podido reducir la base imponible, o bien en un momento posterior a

aquel. Sin embargo, no será compatible con el artículo 90 de esta Directiva un plazo de prescripción que comience a correr a partir de la prestación del servicio o de la emisión de la factura. A falta de una concreción legal de ese momento, el plazo de prescripción solo podrá comenzar a correr a partir del momento en el que, con una probabilidad rayana en la seguridad, el crédito se haya convertido en incobrable (respuesta a la primera cuestión prejudicial).

Para determinar el momento a partir del cual un sujeto pasivo, en caso de impago total o parcial de conformidad con el artículo 90, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, puede proceder por vez primera (fecha más temprana) a reducir la base imponible, habrá de atenderse a la situación que se dé en el respectivo Estado miembro y a las circunstancias del caso concreto, que deberá apreciar el órgano jurisdiccional remitente.

A tal respecto, el principio de neutralidad prohíbe que el impuesto se anticipe durante un período desproporcionadamente prolongado, siempre que el sujeto pasivo (proveedor) haya adoptado todas las medidas razonables para desempeñar su función de recaudador del impuesto por cuenta del Estado. Esto último presupone, en principio, que haya requerido infructuosamente el pago (requerimiento) al destinatario de la prestación. Ahora bien, no es necesario que se haya incoado sin éxito un procedimiento judicial, que se haya abierto o que haya concluido un procedimiento concursal sobre el patrimonio del destinatario de la prestación (respuesta a la tercera cuestión prejudicial).

Una obligación legal en virtud de la cual el proveedor debe informar al destinatario de la prestación de la modificación de la base imponible, con el fin de recordarle la modificación de la deducción del impuesto que, en su caso, aún deba realizar, es desproporcionada por falta de idoneidad. En consecuencia, los Estados miembros no podrán establecerla en el marco del artículo 90 de la Directiva sobre el IVA (respuesta a la quinta cuestión prejudicial). Además, la obligación de regularización previa de una factura correcta vulnera la Directiva sobre el IVA (respuesta a la segunda cuestión prejudicial).

Petición de decisión prejudicial – Impuesto sobre el valor añadido – Directiva 2006/112/CE – Posibilidad limitada en el tiempo de aplicar un tipo reducido del IVA para servicios de gran intensidad de mano de obra – Tipo reducido del IVA para la renovación de viviendas particulares – Concepto de «vivienda particular» – Límites de un tipo reducido selectivo – Principio de democracia y margen de apreciación del legislador – Principio de neutralidad fiscal

Asunto C-433/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por el Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal)

Fecha de las conclusiones: 7 de septiembre de 2023

Abogada General: SRA. Juliane Kokott

Partes: Autoridade Tributária e Aduaneira contra HPA – Construções SA

Propuesta del Abogado/a General:

El anexo IV, punto 2, de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que el tipo reducido del IVA solo puede aplicarse a los servicios de reparación y renovación de viviendas particulares que en el momento en que se realicen esas operaciones se estén utilizando como vivienda particular. Se dará también un uso como vivienda particular cuando el receptor de la prestación haya cedido el inmueble a un tercero como vivienda. Sin embargo, para la aplicación del tipo reducido del impuesto no es necesario que la vivienda esté habitada durante la prestación del servicio

Procedimiento prejudicial – Impuesto sobre el Valor Añadido – Directiva 2006/112/CE – Deudor del impuesto con arreglo al artículo 203 de la Directiva sobre el IVA – Factura por operaciones ficticias (factura falsa) – Determinación del emisor de una factura – Emisión de una factura por un tercero no autorizado – Emisión de una factura falsa por un trabajador sin el conocimiento del empresario – Imputación de la conducta delictiva de un tercero – Criterio de la buena fe – Culpa del sujeto pasivo en cuanto a la elección o a la vigilancia

Asunto C-442/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia)

Fecha de las conclusiones: 21 de septiembre de 2023

Abogada General: SRA. Juliane Kokott

Partes: P sp. z o.o. contra Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie, con intervención de: Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców

Propuesta del Abogado/a General:

El artículo 203 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido debe interpretarse en el sentido de que el emisor aparente de una factura por operaciones ficticias solo adeudará el impuesto mencionado en la misma si 1) no ha podido denegarse todavía la deducción del impuesto soportado al destinatario de la factura, 2) la emisión de la factura realizada por un tercero puede imputársele en virtud de una responsabilidad (o cercanía) específicas, y 3) no ha actuado de buena fe. Solo podrá excluirse la buena fe en caso de culpa propia del emisor aparente. En el caso de un sujeto pasivo, también es posible apreciar tal culpa en el caso de la culpa en cuanto a la elección o la vigilancia deficientes de sus empleados.

Procedimiento prejudicial – Impuesto sobre el valor añadido (IVA) – Directiva 2006/112/CE – Sujeto pasivo – Sociedad inoperante – Presunción iuris tantum basada en la proporción del valor de las operaciones económicas en comparación con los activos fijos – Limitación del derecho a deducción – Principio de neutralidad del IVA – Proporcionalidad – Seguridad jurídica – Confianza legítima

Asunto C-433/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia)

Fecha de las conclusiones: 28 de septiembre de 2023

Abogado General: SR. Anthony Michael Collins

Partes: Feudi di San Gregorio Aziende Agricole SpA contra Agenzia delle Entrate

Propuesta del Abogado/a General:

El artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido debe interpretarse en el sentido de que no puede denegarse la condición de sujeto pasivo cuando, durante tres años consecutivos, las operaciones pertinentes a efectos del IVA efectuadas tengan un valor que se considere desproporcionado con respecto a los ingresos que razonablemente cabe esperar que produzcan los activos disponibles.

Los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional en virtud de la cual puede denegarse el derecho a deducir el IVA soportado por las adquisiciones o a obtener la devolución de dicho impuesto o a utilizarlo en un período impositivo posterior cuando, durante tres ejercicios fiscales consecutivos, las operaciones pertinentes a efectos del IVA efectuadas tengan un valor que se considere desproporcionado con respecto a los ingresos que razonablemente cabe esperar que produzcan los activos disponibles y el sujeto pasivo de que se trate no pueda demostrar las circunstancias objetivas que permitan explicar ese resultado. Los requisitos para poder aportar dicha prueba no deben hacer que sea prácticamente imposible ni excesivamente difícil el ejercicio del derecho a deducir el IVA, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional en virtud de la cual puede denegarse el derecho a deducir el IVA soportado por las adquisiciones, a obtener la devolución de dicho impuesto o a utilizarlo en un período impositivo posterior cuando, durante tres ejercicios fiscales consecutivos, las operaciones pertinentes a efectos del IVA efectuadas tengan un valor que se considere desproporcionado con respecto a los ingresos que razonablemente cabe esperar que produzcan los activos disponibles y el sujeto pasivo de que se trate no pueda demostrar las circunstancias objetivas que permitan explicar ese resultado

Impuesto sobre consumos específicos

Procedimiento prejudicial – Fiscalidad – Directiva 2008/118/CE – Régimen general de los impuestos especiales – Artículo 1 – Directiva 2011/64/UE – Estructura y tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco – Artículo 14 – Imposición del tabaco – Tabaco calentado – Normativa nacional que establece para el tabaco calentado una estructura y un tipo impositivo diferentes de los aplicables a los demás tabacos para fumar

Asunto C 336/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial presentada por el Finanzgericht Düsseldorf (Tribunal de lo Tributario de Düsseldorf, Alemania)

Fecha de las conclusiones: 28 de septiembre de 2023

Abogado General: SR. Athanasios Rantos

Partes: f6 Cigarettenfabrik GmbH & Co. KG contra Hauptzollamt Bielefeld

Propuesta del Abogado/a General:

Las disposiciones combinadas del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, y el artículo 2, apartado 1, párrafo primero, letra c), inciso ii), de la Directiva 2011/64/UE del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que establece un impuesto adicional sobre el tabaco para calentar y que, a efectos del cálculo del impuesto, prevé que, además del tipo impositivo del tabaco de pipa, se perciba un impuesto adicional que asciende al 80 % de la cuota del impuesto sobre los cigarrillos, deducida la cuota del impuesto sobre el tabaco de pipa.

Procedimiento prejudicial – Fiscalidad – Impuestos especiales – Directiva 2008/118/CE – Artículo 7, apartado 4 – Devengo de los impuestos especiales – Despacho a consumo de productos – Exención en caso de destrucción total o pérdida irremediable de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo – Circunstancias imprevisibles – Autorización de las autoridades competentes del Estado miembro – Pérdida irremediable derivada de un acto culposo no grave cometido por un empleado del depositario autorizado

Asunto C-509/22

Procedimiento: Procedimiento Petición de decisión prejudicial planteada por la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia)

Fecha de las conclusiones: 28 de septiembre de 2023

Abogado General: SR. Collins

Partes: Agenzia delle Dogane e dei Monopoli contra Girelli Alcool Srl

Propuesta del Abogado/a General:

El artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE debe interpretarse en el sentido de que el concepto de «circunstancias imprevisibles» que figura en dicha disposición, al igual que el de «fuerza mayor», se refiere a circunstancias ajenas al depositario autorizado, anormales e imprevisibles, cuyas consecuencias no habrían podido evitarse a pesar de toda la diligencia empleada por este. El requisito de que dichas circunstancias deban ser ajenas al depositario autorizado no se limita a las excluidas de la posibilidad de control por su parte en un sentido material o físico, sino que se refiere también a aquellas que escapan objetivamente al control de este o que están fuera de su ámbito de responsabilidad.

El artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que, para reconocer la existencia de circunstancias imprevisibles, es preciso que el depositario autorizado haya adoptado todas las medidas de precaución para evitar que se produzca el hecho dañoso.

El artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que asimila los hechos constitutivos de culpa no grave a las circunstancias imprevisibles y a la fuerza mayor.

El artículo 7, apartado 4, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que la expresión «o bien como consecuencia de la autorización de las autoridades competentes del Estado miembro» que figura en dicha disposición no permite a los Estados miembros añadir una circunstancia general basada en un hecho constitutivo de culpa no grave a las circunstancias en las que la destrucción total o la pérdida irremediable de productos sujetos a impuestos especiales no se considere despacho a consumo.

Procedimiento prejudicial – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido – Directiva 2006/112/CE – Base imponible – Principio de neutralidad fiscal – Error sobre la cuantía correcta del tipo impositivo – Regularización de la deuda tributaria debido a una modificación de la base imponible – Práctica nacional consistente en denegar el derecho a devolución como consecuencia de una modificación de la base imponible por no haberse emitido facturas que deban ser objeto de rectificación previa – Carácter prescindible de la rectificación de facturas al no haberse emitido estas a los consumidores finales – Inexistencia de riesgo de pérdida de ingresos fiscales – Excepción del enriquecimiento injusto – Principio de nemo auditur propriam turpitudinem allegans

Asunto C- 606/22

Procedimiento: Petición de decisión prejudicial planteada por el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia)

Fecha de las conclusiones: 16 de noviembre de 2023

Abogada General: SRA. Juliane Kokott

Partes: Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy contra B. sp. z o.o., anteriormente B. sp.j., con intervención de Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców

Propuesta del Abogado/a General:

Los artículos 1, apartado 2, y 73, en relación con el artículo 78, letra a), de la Directiva del IVA, se oponen a una práctica de las autoridades tributarias nacionales en virtud de la cual no se admite la rectificación del impuesto devengado en la declaración tributaria cuando las entregas y servicios a consumidores se efectuaron a un tipo de IVA excesivo y solo se expidieron recibos de caja, es decir, no facturas a efectos del IVA. En todo caso, si se ha acordado una cantidad fija con un consumidor final, el sujeto pasivo no se enriquece injustamente.