NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2025

ISSN: 1696-0173

Estudios

Sistema económico y fiscal de España en la gobernanza económica europea
J. Andrés Sánchez Pedroche

La devolución del tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos aplicable a los productos de automoción y al gasóleo para calefacción
Fernando Casana Merino

La defectuosa absorción del canon comunitario de sustancia económica por la jurisprudencia contencioso-tributaria sobre la cláusula antiabuso
Jordi De Juan Casadevall

Un siglo de justicia económico-administrativa: balance actual y retos futuros
Fernando Barcia González

La responsabilidad patrimonial del estado legislador: modulaciones jurisprudenciales y perspectivas de reforma
José Luis Burlada Echeveste

Algunas consideraciones sobre el IVA de las plataformas digitales de arrendamientos turísticos a la luz de la Propuesta de la Comisión "IVA en la era digital"
Damià Veny Oliver

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

¿Es válido el cambio sin aviso previo en la forma de notificar a un contribuyente?
José Francisco Sedeño López

La entrada en el domicilio de personas jurídicas
Virginia Martínez Torres

Libre circulación de capitales y tributación de organismos de inversión colectiva
Estela Ferreiro Serret

Nuevo alcance de la «justificación económica» en el artículo 33 del Reglamento Delegado 2015/2446
Montserrat Hermosín Álvarez

El traslado del excedente del IVA tras el cese de actividad económica
Diego González Ortiz

La autorización para instalación y explotación de terrazas no constituye un hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas: límites a la interpretación extensiva de la regla especial del artículo 13.2 TRITPAJD
María Teresa Mories Jiménez

El tipo de gravamen del ITPyAJD aplicado a las sociedades de garantía recíproca ¿un trato discriminatorio?
Albert Navarro García

Las instituciones de inversión colectiva no residentes y la neutralización de la diferencia de trato tributario respecto de las residentes mediante los convenios de doble imposición y la normativa interna del país de la institución no residente
Mónica Siota Álvarez

Dykinson, S.L.

NUEVA FISCALIDAD

Número 1 • Enero-Marzo 2025

Dykinson, S.L.

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69
e-mail: info@dykinson.com
http://www.dykinson.es
http://www.dykinson.com

Impreso por:
Copias Centro

ISSN: 1696-0173
Depósito Legal: M-32335-2012
DOI: https://doi.org/10.14679/4153

CONSEJO ASESOR

A. Di Pietro
Universidad de Bolonia
J. Englisch
Universidad de Münster
M. Fernández Junquera
Universidad de Oviedo
J. Lasarte Álvarez
Universidad Pablo de Olavide
P. Marchessou
Universidad de Estrasburgo
J. Mª Martín Delgado
Universidad de Málaga
J. Martín Queralt
Universidad de Valencia
C. Palao Taboada
Universidad Autónoma de Madrid
J. Ramallo Massanet
Universidad Autónoma de Madrid
Mª.T. Soler Roch
Universidad de Alicante
A. Rodríguez Bereijo
Ex Presidente del Tribunal Constitucional
E. Simón Acosta
Universidad de Navarra
J.M. Tejerizo López
Universidad Nacional de Educación a Distancia

CONSEJO DE REDACCIÓN

Presidente
R. Calvo Ortega
Universidad Complutense

Director
I. Merino Jara
Universidad del País Vasco

Coordinadores
J. Calvo Vérgez
Universidad de Extremadura
M. Lucas Durán
Universidad de Alcalá

Secretaria
Irune Suberbiola Garbizu
UPV/EHU

VOCALES

S. Aníbarro Pérez
Universidad de Valladolid
Mª.D. Arias Abellán
Universidad Autónoma de Barcelona
L. Mª. Cazorla Prieto
Universidad Rey Juan Carlos
C. Checa González
Universidad de Extremadura
G. De la Peña Velasco
Universidad Complutense de Madrid
E. Eseverri Martínez
Universidad de Granada
R. Falcón y Tella
Universidad Complutense de Madrid
Y. García Calvente
Universidad de Málaga
T. García Luis
Universidad de Alcalá
A. García-Moncó Martínez
Universidad de Alcalá
C. García Novoa
Universidad de Santiago de Compostela
I. García-Ovies Sarandeses
Universidad de Oviedo
M. González-Cuellar Serrano
Universiad Carlos III de Madrid
C. Mª. López Espadafor
Universidad de Jaén
Mª.T. Mata Sierra
Universidad de León
A. Menéndez Moreno
Universidad de Valladolid
J.R. Ruiz García
Universidad de La Coruña
M. Ruiz Garijo
Universidad Rey Juan Carlos
B. Sesma Sánchez
Universidad de Oviedo
C. Blasco Delgado
Universidad de Burgos
J. Zornoza Pérez
Universidad Carlos III
J.E. Varona Alabern
Universidad de Cantabria
A. Vázquez del Rey Villanueva
Universidad de Navarra

JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

Imposición directa estatal

M. Siota Álvarez
Universidad de Vigo

Imposición indirecta estatal

D. González Ortiz
Universidad de Valencia

Hacienda Autonómica y Foral

A. Navarro García
Universitat de Girona

Hacienda Local

Mª T. Mories Jiménez
Universidad de Sevilla

Aduanas

M. Hermosín Álvarez
Universidad Pablo de Olavide

Fiscalidad Internacional

V. Martínez Torres
Universidad de Granada

Fiscalidad Europea

E. Ferreiro Serret
Universidad de Barcelona

Procedimientos, derechos y garantías

J. Fco. Sedeño López
Universidad de Málaga

Índice

Tribuna

Respuesta mediante auto motivado a una cuestión prejudicial: art. 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia 11

Isaac Merino Jara

Director

Estudios

Sistema económico y fiscal de España en la gobernanza económica europea..... 29

J. Andrés Sánchez Pedroche

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad a Distancia de Madrid
Abogado

La devolución del tipo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos aplicable a los productos de automoción y al gasóleo para calefacción 73

Fernando Casana Merino

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Córdoba

La defectuosa absorción del canon comunitario de sustancia económica por la jurisprudencia contencioso-tributaria sobre la cláusula antiabuso..... 91

Jordi De Juan Casadevall

Abogado de Estado en excedencia
Universidad Internacional de Catalunya

Un siglo de justicia económico-administrativa: balance actual y retos futuros 109

Fernando Barcia González

Magistrado Especialista de lo Contencioso Administrativo
Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo

La responsabilidad patrimonial del estado legislador: modulaciones jurisprudenciales y perspectivas de reforma 147

José Luis Burlada Echeveste

Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario
Universidad del País Vasco[*]

Algunas consideraciones sobre el IVA de las plataformas digitales de arrendamientos turísticos a la luz de la Propuesta de la Comisión "IVA en la era digital" 223

Damià Veny Oliver

Máster UC3M
Universidad Carlos III Madrid

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

Procedimientos, derechos y garantías

¿Es válido el cambio sin aviso previo en la forma de notificar a un contribuyente? Análisis de la STS núm. 1973/2024, de 17 de diciembre, rec. cas. 3605/2023 275

José Francisco Sedeño López

Profesor Ayudante Doctor de Derecho Financiero
Universidad de Málaga

Fiscalidad internacional

La entrada en el domicilio de personas jurídicas: Análisis de la Sentencia del TEDH de 6 de febrero de 2025 (asunto *Italgomme Pneumatici* S.R.L. y otros c. Italia) y su proyección sobre el sistema tributario español 285

Virginia Martínez Torres

Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Granada, Campus de Melilla

Fiscalidad europea

Libre circulación de capitales y tributación de organismos de inversión colectiva. Análisis de la STJUE de 27 de febrero de 2025, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, asunto C-18/23 293

Estela Ferreiro Serret

Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Barcelona

Imposición aduanera

Nuevo alcance de la «justificación económica» en el artículo 33 del Reglamento Delegado 2015/2446..... 301

Montserrat Hermosín Álvarez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Pablo Olavide de Sevilla (en servicios especiales)

Imposición indirecta estatal

El traslado del excedente del IVA tras el cese de actividad económica: interpretación del artículo 183 de la Directiva del IVA. Comentario a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 5 de diciembre de 2024, asunto, C-680/23 319

Diego González Ortiz

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de València

Hacienda local

La autorización para instalación y explotación de terrazas no constituye un hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas: límites a la interpretación extensiva de la regla especial del artículo 13.2 TRITPAJD..... 331

María Teresa Mories Jiménez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Sevilla

El tipo de gravamen del ITPyAJD aplicado a las sociedades de garantía recíproca ¿un trato discriminatorio?: Análisis del Auto del TSXG 15145/2024, de 12 de febrero de 2025 357

Albert Navarro García

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de Girona

Las instituciones de inversión colectiva no residentes y la neutralización de la diferencia de trato tributario respecto de las residentes mediante los convenios de doble imposición y la normativa interna del país de la institución no residente. A propósito del Auto del Tribunal Supremo de 11 de febrero de 2025 (rec. cas. 8746/2022) 373

Mónica Siota Álvarez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidade de Vigo

Respuesta mediante auto motivado a una cuestión prejudicial: art. 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia

Según el artículo 99 de su Reglamento de Procedimiento, el Tribunal de Justicia podrá decidir en cualquier momento, a propuesta del juez ponente y oído el abogado general, pronunciarse mediante auto motivado cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia. El auto contendrá una exposición concisa de los hechos y los fundamentos de derecho, según el mencionado artículo 99 y será obligatorio desde el día de su notificación, según los artículos 89 y 91.2 de dicho reglamento.

En las páginas siguientes daremos cuenta de algunos autos del Tribunal de Justicia de los últimos años, exactamente de 20 ellos, sobre diversas cuestiones prejudiciales, mayoritariamente referentes al IVA, en los que es constante la invocación a los principios rectores del derecho tributario europeo, como por ejemplo, el de neutralidad fiscal. Haremos una breve referencia a las materias abordadas, seguida de la doctrina jurisprudencial fijada en el auto por el Tribunal de Justicia. Como sucede con las sentencias, por diversas razones que ahora no importan, no siempre dicho Tribunal responde a todas las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente. Obviamente, no son muchos los autos motivados; los existentes solventan cuestiones de interés, pero salvo excepciones suelen pasar bastante desapercibidos. A veces encontramos referencias a ellos en las conclusiones de los abogados generales y en las sentencias del propio Tribunal de Justicia. Más tarde señalaremos algún ejemplo de ello.

En ocasiones, sabido es el Tribunal de Justicia, según dispone el artículo 53.2 del mencionado reglamento, cuando sea manifiestamente incompetente para conocer de un asunto o cuando una petición o demanda sea manifiestamente inadmisible, podrá decidir en cualquier momento, tras oír al abogado general, resolver mediante auto motivado, sin continuar el procedimiento. No sobra, como es natural antes de plantear una cuestión prejudicial, dar un vistazo a *las Recomendaciones a los órganos jurisdiccionales nacionales, relativas al planteamiento de cuestiones prejudiciales*. Y más ahora, que no hace mucho que se actualizaron, como consecuencia de la entrada en vigor, el 1 de septiembre de 2024, del Reglamento (UE, Euratom) 2024/2019 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de abril de 2024, por el que se modifica el Protocolo nº 3 sobre el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, puesto que actualmente el Tribunal de Justicia comparte con el Tribunal General la competencia para pronunciarse, con

carácter prejudicial, sobre la interpretación del Derecho de la Unión o sobre la validez de actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión. De la misma forma que las anteriores versiones de dichas recomendaciones, el texto vigente (publicado en la serie C del día 9 de octubre de 2024) recuerda las características esenciales del procedimiento prejudicial y los aspectos que los órganos jurisdiccionales nacionales deben tenerse presentes antes de plantear cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia. Igualmente, facilita a aquellos órganos jurisdiccionales indicaciones prácticas tanto sobre la forma y el contenido de las peticiones de decisión prejudicial, como también sobre el examen preliminar de que son objeto en el momento de recibirse en el Tribunal de Justicia con el fin de determinar el órgano jurisdiccional competente para tramitarlas. Después de efectuada esta determinación, la petición de decisión prejudicial se tramita de forma sustancialmente idéntica, bien por el Tribunal de Justicia, bien por el Tribunal General. Sin perjuicio de la hipótesis excepcional del reexamen, las resoluciones dictadas por el Tribunal General tienen carácter firme e idéntico alcance que las dictadas por el Tribunal de Justicia. La figura del reexamen no es una novedad absoluta, aunque escasísimamente utilizada, poco más que la decisión del Tribunal de Justicia (Sala de Reexamen) de 17 de diciembre de 2018) en el asunto C-543/18 RX, que tiene por objeto una propuesta de reexamen formulada por el primer abogado general, con arreglo al artículo 62 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión europea, el 20 de agosto de 2018. La propuesta de reexamen se refiere a la sentencia del Tribunal General de la Unión Europea de 19 de julio de 2018, HG/Comisión (T-693/16 P, EU: T:2018:492). En cambio, mediante la decisión del Tribunal de Justicia (Sala de Reexamen) de 8 de febrero de 2011) en el asunto C17/11 RX rechazó la propuesta de reexamen formulada por el primer abogado general en relación con la sentencia del Tribunal General de la Unión Europea (Sala de Casación) de 16 de diciembre de 2010, Comisión/Petrilli (T143/09). Ahora, el TJUE aplica el procedimiento de reexamen de las sentencias del TG en virtud del actual artículo 256, apartado 2, párrafo 2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, procedimiento que tiene por finalidad conciliar la necesidad de una desconcentración de competencias jurisprudenciales para salir al paso de carga de trabajo del TJUE –y, además, compleja- con la necesidad de preservar la uniformidad de la jurisprudencia de los tribunales comunitarios. Mediante esta técnica del reenvió, en última instancia, lo que se está haciendo es atribuir amplios poderes de control al TJUE confiriéndole el rango de una instancia suprema, en aras de controlar el desarrollo de la justicia comunitaria. "El proceso de revisión constituye el complemento necesario de la desconcentración de competencias jurisprudenciales dentro del sistema judicial comunitario. Se eleva al rango de un Tribunal Supremo al TJUE, dotado de amplios poderes para controlar el desarrollo de la jurisprudencia. Aunque el TJUE pierde su monopolio de interpretación en determinadas áreas del Derecho, éste se convierte en una instancia de control frente al TG. Debido a la adopción tardía de las disposiciones necesarias para su aplicación práctica, el procedimiento de reexamen no ha sido capaz de ejercer su efecto pleno. Queda por ver cómo el TJUE ejercerá sus competencias. Resulta de particular interés apreciar como el Primer Abogado General

cumplirá su nuevo papel como "guardián de la unidad y la coherencia del Derecho comunitario" (WERNER MIGUEL KÜHN).

Por lo demás, es importante recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 267 TFUE, da a una norma de Derecho de la Unión aclara y precisa, en su caso, el sentido y el alcance de dicha norma, tal como debe o debería haber sido entendida y aplicada desde su entrada en vigor. En otras palabras, *una cuestión prejudicial no es constitutiva, sino meramente declarativa*. Así, cuando la jurisprudencia del Tribunal de Justicia ha dado una respuesta clara a una cuestión relativa a la interpretación del Derecho de la Unión, el juez nacional debe hacer todo lo necesario para garantizar que dicha interpretación se aplique (auto del Tribunal de Justicia (Sala Octava) de 22 de noviembre de 2024, C-336/24, Sinhron Invest).

Comenzaremos con los autos relativos al IVA, siguiendo un orden cronológico descendente, en la medida en que los últimos dictados son los menos conocidos, y, en ocasiones, se ha dicho ya, en los antiguos se basan los modernos.

1. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 14 DE FEBRERO DE 2025, GRANULINES INVEST, C-270/24

Materias: Denegación del derecho a deducir el IVA soportado como consecuencia de un supuesto fraude.

Doctrina: Los artículos 167, 168, letra a), 178, letra a), y 226, 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 lo sucesivo, «Directiva del IVA»), *en relación con los principios de neutralidad fiscal, de efectividad y de proporcionalidad,* debe interpretarse en el sentido de que se opone a una práctica mediante la cual la Administración tributaria, para denegar a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA relativo a la adquisición de un bien, cuando dicho sujeto pasivo ha recibido la entrega de dicho bien, lo ha utilizado para sus propias operaciones gravadas y dicha entrega fue objeto de una factura, se basa en el hecho de que esta factura es ficticia, dado que, en primer lugar, la entrega no fue realizada por el emisor de la factura, en segundo lugar, este emisor intervino en la operación para que se cumplieran las condiciones para la concesión de un determinado préstamo, en tercer lugar, el precio indicado en la factura es excesivo y dicho emisor sólo pagó el IVA tardía y parcialmente, y, en cuarto lugar, la factura contiene una fecha de entrega incorrecta. Para justificar tal denegación del derecho a deducir el IVA, la administración tributaria debe demostrar con arreglo a derecho que el sujeto pasivo participó activamente en un fraude del IVA o que sabía o debería haber sabido que el emisor de la factura había cometido dicho fraude (apartado 59). La administración tributaria apreció de forma automática, sin examinar ninguna otra circunstancia, que la conducta del sujeto pasivo es contraria a las exigencias del ejercicio legítimo del derecho y, basándose en esta conducta y sin examinar

expresamente el elemento relativo al conocimiento, que el sujeto pasivo ha eludido deliberadamente el pago del impuesto mediante los negocios artificiosos consignados en la factura.

Materias: Indicaciones que deben figurar en la factura y rectificación de la factura.

Doctrina: El artículo 178, letra a), de la Directiva del IVA, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que la Administración tributaria deniegue el derecho a la devolución del IVA por el único motivo de que el sujeto pasivo esté en posesión de una factura que no cumpla los requisitos exigidos en el artículo 226, apartado 7, de dicha Directiva, aun cuando dicha administración disponga de toda la información necesaria para poder comprobar que se cumplen las condiciones materiales para el ejercicio de este derecho. La rectificación de la factura no puede constituir condición para el ejercicio de dicho derecho, cuando el sujeto pasivo haya facilitado dicha información (apartado 74).

2. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 12 DE FEBRERO DE 2025, PEGAZUS BUSZ, C-262/24

Materia: Denegación del derecho a deducir el IVA soportado como consecuencia de un supuesto fraude fiscal y, particularmente, sobre la práctica administrativa en cuestión.

Doctrina: Es conforme con el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, en relación con *los principios fundamentales de proporcionalidad y de seguridad jurídica*. La respuesta es la que sigue: El derecho a un proceso equitativo, consagrado en el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales, debe interpretarse en el sentido de que su respeto exige que el sujeto pasivo conozca y pueda debatir contradictoriamente, ante el órgano jurisdiccional nacional que conoce del asunto, los elementos de prueba en los que se basa la Administración tributaria para considerar que dicho sujeto pasivo participa en un fraude del IVA (apartado 29). La administración tributaria alegando secreto fiscal, no dio a conocer al sujeto pasivo durante el procedimiento la conducta presuntamente constitutiva de elusión fiscal —es decir, la naturaleza del incumplimiento de la obligación de pago de impuestos y cotizaciones— y, por tanto, no identifica al subcontratista específicamente afectado por el incumplimiento, ni el tipo de impuesto (o cotización) ni el alcance y el período del incumplimiento, sino que solo hace referencias genéricas al respecto.

La segunda cuestión versa sobre la contradicción entre la jurisprudencia nacional y el Derecho de la Unión, la primacía del Derecho de la Unión y la obligación o de plantear una cuestión prejudicial.

Doctrina: El *principio de primacía del Derecho de la Unión* y el artículo 267 TFUE deben interpretarse en el sentido de que un órgano jurisdiccional nacional que resuelve en el marco de un procedimiento de remisión, que le obliga en virtud del Derecho nacional a seguir las orientaciones de la resolución de remisión, derivada de que el tribunal que conoció el recurso de casación anuló la sentencia de

instancia y ordena este último tramitar un nuevo procedimiento, está obligado, no obstante, a no tener en cuenta dichas orientaciones si las considera, en particular a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, contrarias al Derecho de la Unión, sin estar obligado previamente a plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia (apartado 40).

3. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA NOVENA) DE 25 DE JUNIO DE 2024, C-763/23, DRAGORAM TOUR

Materia: Las cuestiones prejudiciales se refieren al ámbito de aplicación del régimen especial de las agencias de viajes, particularmente, tratan de las operaciones efectuadas por las agencias de viajes consistentes en la reventa, a un precio que incluye un recargo, de billetes de avión adquiridos a terceros sujetos pasivos, sin prestar servicios adicionales.

Doctrina: El Tribunal de Justicia responde, por un lado, que el artículo 306 de la Directiva del IVA, debe interpretarse en el sentido de que la prestación de un sujeto pasivo consistente en comprar billetes de avión a otros sujetos pasivos y en revenderlos a personas físicas a un precio que incluye una comisión está comprendida en *el régimen especial del IVA aplicable a las agencias de viajes*, con independencia de que dicha prestación no vaya acompañada de servicios adicionales distintos de los servicios de información y asesoramiento (apartado 34); y, por otro, que los artículos 306, apartado 1, y 308 de la misma Directiva deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece una excepción a la aplicación del régimen especial del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de las agencias de viajes concediendo a estas últimas un derecho de opción para aplicar el régimen normal del IVA en el caso de transporte internacional de personas (apartado 43).

4. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 10 DE ABRIL DE 2024, LEAR CORPORATION HUNGARY, C-532/23

Materia: Las cuestiones prejudiciales se refirieren a las condiciones de ejercicio del derecho deducir el IVA soportado, la devolución tardía, la mora causada por la aplicación de una disposición nacional, el efecto de una sentencia prejudicial dictada por el Tribunal de Justicia con posterioridad a esos hechos, los intereses de demora y la prescripción, desde la perspectiva de los principios de equivalencia, de efectividad y de neutralidad fiscal.

Las respuestas dadas por el Tribunal de Justicia a las cuestiones planteadas son las siguientes:

— El artículo 183 de la Directiva del IVA debe interpretarse, a la luz de *los principios de equivalencia, de efectividad y de neutralidad fiscal,* en el sentido de que, en el supuesto de que un sujeto pasivo solicite la devolución del IVA que

anteriormente no podía solicitar debido a la aplicación de un requisito normativo que el Tribunal de Justicia declaró contrario a dicho artículo, no se opone a que, en las condiciones previstas por el Derecho del Estado miembro de que se trata, pueda considerarse que esa solicitud de devolución constituye simultáneamente una reclamación de pago de intereses de demora, habida cuenta de la finalidad del pago de intereses sobre el excedente del IVA retenido por un Estado miembro infringiendo las normas del Derecho de la Unión, que tiene por objeto compensar las pérdidas económicas generadas, en perjuicio del sujeto pasivo, por no poder disponer de las sumas en cuestión (apartado 32).

— Los *principios de efectividad y de neutralidad fiscal* deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una práctica de un Estado miembro consistente en excluir toda obligación de la Administración tributaria de ese Estado de conceder, en el marco de una reclamación de pago de intereses de demora, presentada dentro del plazo de prescripción y relativa a importes del IVA retenidos por dicho Estado infringiendo el Derecho de la Unión, intereses no contemplados en dicha reclamación, pero se oponen, en cambio, a que dicha Administración considere nueva, y en consecuencia declare prescrita, una segunda reclamación de pago de intereses de demora que menciona un período que no fue objeto de la primera reclamación cuando la segunda reclamación se refiera a intereses de demora correspondientes a importes del IVA retenidos en razón de la misma infracción del Derecho de la Unión que la que motivó la primera reclamación y el sujeto pasivo solo tuvo conocimiento de la posibilidad de ampliar el ámbito temporal de la primera reclamación tras la adopción de una resolución judicial nacional a raíz de una resolución del Tribunal de Justicia dictada en el ejercicio de la competencia que el artículo 267 TFUE confiere a este (apartado 42).

— Los *principios de efectividad y de neutralidad fiscal* deben interpretarse en el sentido de que implican considerar, en virtud de procedimientos que corresponde determinar a cada Estado miembro con arreglo a su Derecho nacional, una segunda reclamación de pago de intereses de demora que menciona un período que no fue objeto de una primera reclamación de pago de tales intereses como complemento de la primera reclamación cuando la segunda reclamación se refiera a intereses de demora correspondientes a importes del IVA retenidos en razón de la misma infracción del Derecho de la Unión que la que motivó la primera reclamación y el sujeto pasivo solo tuvo conocimiento de la posibilidad de ampliar el ámbito temporal de la primera reclamación tras la adopción de una resolución judicial nacional a raíz de una resolución del Tribunal de Justicia dictada en el ejercicio de la competencia que el artículo 267 TFUE confiere a este (apartado 45).

Este auto, ya lo hemos advertido al inicio, es uno de los que invoca, como en alguna otra ocasión, autos del propio Tribunal de Justicia para fundamentar su respuesta, en este caso se ha apoyado entre otros pronunciamientos del Tribunal de Justicia en el auto del Tribunal de Justicia (Sala Sexta) de 20 de junio de 2023 — SOLEMiZo, C426/22, EU:C:2023:517, que después reseñaremos.

5. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 14 DE MARZO DE 2024, ELITE GAMES, C-576/23

Materia: La cuestión prejudicial se refiere a la facultad reconocida a los Estados miembros de aplicar en el IVA un tipo de gravamen reducido a ciertas entregas de bienes y prestaciones de servicio, concretamente, el derecho de admisión a los parques de atracciones.

Doctrina: El artículo 98, apartado 2, de la Directiva del IVA, en relación con el anexo III, punto 7 de esa Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la instalación, en *una zona delimitada dentro de espacios comerciales o centros comerciales, de máquinas recreativas de uso individual o colectivo* que funcionan con fichas compradas a su titular o, en su caso, después de haber pagado un derecho a este, *no está comprendida en el concepto de «parques de atracciones»,* en el sentido de dicho punto 7. Por lo tanto, los servicios que dan acceso a ella no pueden beneficiarse del tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido que los Estados miembros pueden aplicar al derecho de acceso a los parques de atracciones (apartado 26).

6. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 5 DE FEBRERO DE 2024, SANCRA, C-377/23

Materia: La cuestión prejudicial se refiere a la venta de vehículos de ocasión a consumidores finales con facturación incorrecta del tipo cero de IVA, cuando debía haberse aplicado el tipo normal de IVA.

Doctrina: El artículo 73 de la Directiva del IVA, en relación con los artículos 78, letra a), y 2, apartado 2, letra b), de la misma Directiva, debe interpretarse en el sentido de que, en el supuesto de que un sujeto pasivo de IVA haya indicado por *error en las facturas* enviadas a los consumidores finales el tipo cero del IVA, cuando en realidad procedía aplicar un tipo más alto, deberá considerarse que el precio o importe que figura en esas facturas ya incluye el IVA, a menos que, con arreglo al Derecho nacional, el sujeto pasivo tenga la posibilidad de repercutir a los consumidores finales y obtener de ellos el IVA correspondiente a la aplicación del tipo rectificado (apartado 24).

7. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA OCTAVA) DE 5 DE OCTUBRE DE 2023, ZSE, ELEKTRÁRNE, *C151/23*, EU:C:2023:751

Materia: La cuestión prejudicial gira en torno al derecho del sujeto pasivo a percibir intereses de demora cuando se produce la devolución fuera de plazo, a la luz de los principios de efectividad y neutralidad fiscal, teniendo en cuenta que la normativa nacional establece el punto de partida para el cálculo de los intereses

de demora en una fecha posterior a aquella en la que debería haberse efectuado la devolución a falta de inspección fiscal.

Doctrina: El artículo 183, párrafo primero, de la Directiva del IVA, debe interpretarse en el sentido de que el sujeto pasivo tiene derecho a obtener de la administración tributaria nacional el *pago de intereses de demora* sobre un excedente de impuesto sobre el valor añadido cuando dicha administración no haya llevado a cabo la devolución de dicho excedente en un plazo razonable. Las modalidades de aplicación de tales intereses están comprendidas dentro de la autonomía procesal de los Estados miembros, enmarcada por los principios de equivalencia y efectividad, en el bien entendido de que las reglas nacionales relativas en particular al punto de partida para el cálculo de los intereses que puedan devengarse no deben dar lugar a que se prive al sujeto pasivo de una indemnización adecuada de la pérdida ocasionada por la devolución fuera de plazo de dicho excedente (apartado 31).

8. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 20 DE JUNIO DE 2023, C426/22, SOLEMIZO, EU:C:2023:517

Materia: De lo que trata este asunto es del cálculo de los intereses sobre el IVA soportado no devuelto como consecuencia de un requisito nacional contrario al Derecho de la Unión.

Doctrina: El artículo 183 de la Directiva del IVA, y los *principios de efectividad y de neutralidad fiscal* deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica de un Estado miembro consistente en calcular los intereses sobre los excedentes del impuesto sobre el valor añadido (IVA) deducible, retenidos por ese Estado miembro más allá de un plazo razonable infringiendo el Derecho de la Unión, mediante la aplicación de un tipo correspondiente al tipo básico del banco central nacional más dos puntos porcentuales, cuando los intereses sobre dichos excedentes del IVA se devengan durante un período comprendido entre la fecha de declaración correspondiente a un mes determinado y la fecha de la declaración correspondiente al mes siguiente, sin aplicar un interés que compense la depreciación monetaria provocada por el transcurso del tiempo tras este período y que se extiende hasta una fecha que, por una parte, es posterior al pronunciamiento de la sentencia mediante la que el Tribunal de Justicia declaró la existencia de esta infracción del Derecho de la Unión y que, por otra parte, es anterior al pago efectivo de intereses sobre dichos excedentes del IVA, en la medida en que esta práctica pueda privar al sujeto pasivo de una indemnización adecuada por la pérdida ocasionada por la indisponibilidad de las cantidades en cuestión y pueda no compensar la carga económica de las cuotas del impuesto indebidamente retenidas (apartado 54).

9. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 24 DE MAYO DE 2023, SHORTCUT, C-690/22

Materia: Derecho a la deducción y facturas que contienen una descripción genérica de los servicios prestados.

Doctrina: Los artículos 178, letra a), 219 y 226, punto 6, de la Directiva del IVA, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a que las autoridades tributarias nacionales puedan denegar el *derecho a deducir* el IVA alegando que facturas que contienen menciones como «servicios de desarrollo de aplicaciones» no cumplen las formalidades a que se refiere esta última disposición (59).

10. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA NOVENA) DE 16 DE ENERO DE 2023, DYREKTOR IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ W ŁODZI, C-729/21

Materia: Concepto de transmisión de una universalidad total o parcial de bienes, transmisión de un centro comercial y trasmisión parcial de los elementos materiales e inmateriales del negocio. Lo que se suscita, en última instancia es, la calificación de una operación como adquisición de una parte de la empresa, no sujeta al IVA, o como adquisición de activos patrimoniales, sujeta al IVA

Doctrina: El artículo 19, párrafo primero, de la Directiva del IVA, debe interpretarse en el sentido de que *no se opone* a una disposición de Derecho nacional que establece que la «transmisión de una universalidad total o parcial de bienes» no está sujeta al impuesto sobre el valor añadido sin supeditar su aplicación al requisito de que el beneficiario continúe la personalidad del cedente (apartado 38).

El artículo 19, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que el concepto de «transmisión de una universalidad total o parcial de bienes» *comprende la transmisión de una parte de una empresa*, aun cuando no se hayan transmitido al adquirente todos los elementos corporales e incorporales que la componen, a condición de que el conjunto de los elementos transmitidos sea suficiente para permitir a dicha empresa desarrollar una actividad económica autónoma (apartado 50).

11. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA QUINTA) DE 9 DE ENERO DE 2023, A.T.S. 2003, C289/22, EU:C:2023:26

Materia: Deducción del IVA soportado, fraude obligación de diligencia del sujeto pasivo.

Las respuestas dadas por el Tribunal de Justicia a las cuestiones planteadas son las siguientes:

La Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que *se opone* a una práctica nacional consistente en calificar de «ejercicio irregular del derecho» la decisión de un sujeto pasivo de ejercer una actividad económica en la forma que le permita reducir sus costes económicos y en denegar, por este motivo, a dicho sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA soportado, *cuando no se haya acreditado la existencia de un montaje puramente artificial, carente de realidad económica, efectuado con el único fin o, al menos, con la finalidad principal de lograr una ventaja fiscal cuya concesión sería contraria a los objetivos de la antedicha Directiva (apartado 42).*

La Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que *no se opone* a que la autoridad tributaria deniegue a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA correspondiente a una prestación de servicios, basándose en comprobaciones resultantes de declaraciones de testigos a la vista de las cuales dicha autoridad tributaria ha cuestionado la realidad de esa prestación de servicios o ha considerado que esta formaba parte de un fraude del IVA, *si, en el primer caso*, *el sujeto pasivo no ha acreditado* que la citada prestación de servicios ha sido realizada efectivamente *o si, en el segundo caso*, *la referida autoridad tributaria ha demostrado*, con arreglo a las normas del Derecho nacional en materia de prueba, que ese sujeto pasivo ha cometido un fraude del IVA o sabía o debería haber sabido que la operación en que se basa el derecho a deducción formaba parte de un fraude de este tipo (apartado 58).

— *se opone* a que la autoridad tributaria deniegue a un sujeto pasivo el derecho a la deducción por considerar prueba suficiente de la existencia de un fraude del IVA el hecho de que dicho sujeto pasivo, u otros operadores que intervienen en una fase anterior en la cadena de prestaciones, hayan infringido las normas nacionales que regulan las prestaciones de servicios de que se trate*, sin que se haya acreditado la existencia de un nexo entre dicha infracción y el derecho a la deducción del IVA;*

— *no obstante,* tal infracción puede, según las circunstancias de hecho del caso de autos, constituir un indicio entre otros de la existencia de tal fraude y una prueba que pueda tenerse en cuenta, en el marco de la apreciación global de todas esas circunstancias, para demostrar que el sujeto pasivo es su autor o participó en él, o para demostrar que dicho sujeto pasivo sabía o debería haber sabido que la operación en la que se basa el derecho a deducción formaba parte del referido fraude;

— incumbe a la autoridad tributaria caracterizar los elementos constitutivos del fraude del IVA, aportar la prueba de las actuaciones fraudulentas y acreditar que el sujeto pasivo es el autor de dicho fraude o participó activamente en él, o sabía o debería haber sabido que la operación en la que se basa el derecho a deducción formaba parte de dicho fraude;

— esta exigencia no implica necesariamente identificar a todos los actores del fraude y todas sus actuaciones respectivas.

La Directiva del IVA, *en relación con el principio de proporcionalidad*, debe interpretarse en el sentido de que no incumbe, *en principio,* al sujeto pasivo que de-

see ejercer el derecho a deducir el IVA comprobar que el proveedor y los demás operadores que intervienen en una fase anterior en la cadena de prestaciones han respetado las normas nacionales que regulan las prestaciones de servicios de que se trate y las demás normas nacionales que se aplican a su actividad. *No obstante, en presencia de indicios,* que resultan de la infracción de dichas normas y que pueden hacer nacer en el sujeto pasivo, en el momento de la adquisición que realiza, sospechas sobre la existencia de irregularidades o de un fraude, puede exigirse a dicho sujeto pasivo que actúe con una diligencia mayor y que adopte las medidas que razonablemente puedan esperarse de él para cerciorarse de que, mediante esa adquisición, no participa en una operación que forma parte de un fraude del IVA (apartado 73).

Este auto acude para fundamentar su criterio a otro de 3 de septiembre de 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-619/19, EU:C:2020: 673) y de 3 de septiembre de 2020, Crewprint, C-611/19, EU**:** c: 2020: 674). A su vez, este auto ha sido invocado reiteradamente, así por la sentencia del Tribunal de Justicia de 25 de mayo de 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (IVA — Adquisición ficticia), C114/22, EU:C:2023:430 que declara que los artículos 167, 168, letra a), 178, letra a), y 273 de la Directiva del IVA, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, a la luz de *los principios de neutralidad fiscal y de proporcionalidad,* deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual se priva al sujeto pasivo del derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido soportado por el mero hecho de que una operación económica sujeta al impuesto se repute ficticia y viciada de nulidad sobre la base de las disposiciones del Derecho civil nacional, sin que sea necesario acreditar que concurren las circunstancias que permiten calificarla, en virtud del Derecho de la Unión, de operación ficticia o, si la referida operación se ha realizado efectivamente, que tiene su origen en un fraude del impuesto sobre el valor añadido o en un abuso del derecho.

12. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 9 DE DICIEMBRE DE 2002, THE NAVIGATOR COMPANY Y NAVIGATOR PULP FIGUEIRA, C459/21, EU:C:2022:979

Materia: Exclusiones del derecho a deducir el IVA, (en particular los relativos a los gastos de vehículos automóviles, los gastos de gastos de gasóleo, los gastos de representación y los gastos de desplazamiento y alojamiento) y principio de equivalencia.

Doctrina: El *principio de equivalencia* debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional, mantenida en virtud del artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA (cláusula de standstill), que introduce una exclusión total o parcial del derecho a deducir el IVA pagado por los gastos relativos a determinados vehículos, a los gastos de viaje y de estancia y a los gastos de representación, aunque tales gastos se beneficien de un régimen pretendidamente

más favorable, en cuanto a su deducibilidad, en el marco de un impuesto directo regido por el Derecho nacional (apartado 31).

13. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 3 DE JUNIO DE 2022, MEGATHERM-CSILLAGHEGY, C188/21, EU:C:2022:444)

Materia: Revocación y posterior rehabilitación del número de identificación inicial de un sujeto pasivo y perdida del derecho a deducir el IVA correspondiente a las operaciones efectuadas en el periodo previo a esa revocación desde la óptica del principio de proporcionalidad.

Doctrina: Los artículos 63, 167, 168, 178 a 180, 182 y 273 de la Directiva del IVA, así como los *principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad* deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una medida nacional en virtud de la cual se priva a un sujeto pasivo del IVA —cuyo número de identificación fiscal ha sido revocado por no haber presentado y publicado sus cuentas anuales y ha sido posteriormente rehabilitado a raíz de la subsanación de dicho incumplimiento— de su derecho a deducir el IVA soportado en el período previo a esa revocación, aun cuando se cumplan los requisitos materiales del derecho a tal deducción y el citado sujeto pasivo no haya actuado de manera fraudulenta ni abusiva para poder disfrutar de ese derecho (apartado 57).

14. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 2 DE MAYO DE 2022, ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE SIBIU Y DIRECŢIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANŢELOR PUBLICE BRAŞOV, C-627/21

Materia: Anulación de oficio de la identificación a efectos del IVA de un sujeto pasivo y regularización de la deducción inicial.

Doctrina: Los artículos 16, 184, 186 a 188 y 192 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa y a una práctica nacionales que, a *un sujeto pasivo cuya identificación a efectos del IVA fue anulada* durante un período determinado debido a que en sus declaraciones de IVA presentadas durante seis meses consecutivos no se mencionaban operaciones imponibles, le obligan a proceder a una regularización del IVA deducido en relación con la adquisición de bienes de inversión sin que a ese sujeto pasivo se le autorice a aportar la prueba de que se cumplen los requisitos de fondo que permiten disfrutar del derecho a deducción puesto que hay una presunción *iuris et de iure* de que el sujeto pasivo utilizó esos bienes para fines distintos de las actividades económicas (apartado 30).

15. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SÉPTIMA) DE 10 DE FEBRERO DE 2022, MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES Y DE LA RELANCE, C-191/21

Materia: Ámbito de aplicación del régimen de imposición sobre el margen de beneficio.

Doctrina: El artículo 392 de la Directiva del IVA, debe interpretarse en el sentido de que excluye la aplicación del *régimen de imposición sobre el margen de beneficio* a las operaciones de entrega de terrenos edificables cuando dichos terrenos, adquiridos con edificaciones, se hayan convertido, entre el momento de su adquisición y el de su reventa por el sujeto pasivo, en terrenos edificables, pero no excluye la aplicación de dicho régimen a las operaciones de entrega de terrenos edificables cuando estos terrenos hayan sido objeto, entre el momento de su adquisición y el de su reventa por el sujeto pasivo, de modificaciones de sus características, tales como su división en parcelas (apartado 34).

16. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA OCTAVA) DE 18 DE MAYO DE 2021, SKELLEFTEÅ INDUSTRIHUS, C-248/20, EU:C:2021:394

Materia: Deducción del impuesto soportado en la fase de construcción de un edificio, posterior abandono de la actividad inicialmente prevista y regularización de la deducción del IVA soportado.

Doctrina: Los artículos 137, 168, 184 a 187, 189 y 192 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una legislación nacional que establece la obligación del propietario de un bien inmueble, a quien se concedió poder acogerse al régimen de sujeción opcional durante la construcción de un edificio que debía entregar en arrendamiento y que dedujo el IVA soportado por las adquisiciones destinadas a ese proyecto inmobiliario, de devolver inmediatamente el importe total de ese impuesto, más intereses eventualmente, debido a que el proyecto previsto que daba *derecho a deducción* no dio lugar a ninguna actividad gravada, pero no se oponen a una normativa nacional que establece, en tal situación, la obligación de regularizar el IVA soportado (apartado 50).

17. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA OCTAVA) DE 14 DE ABRIL DE 2021, FINANZAMT WILMERSDORF, C-108/20, EU:C:2021:266

Materia: Denegación del derecho a deducir el IVA soportado por fraude en la cadena de entregas.

Doctrina: La Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una práctica nacional según la cual se deniega el *derecho a deducir el IVA*

soportado a un sujeto pasivo que ha adquirido bienes que fueron objeto de un fraude del IVA cometido con anterioridad en la cadena de entregas y que lo sabía o debería haberlo sabido, aunque no hubiese participado activamente en dicho fraude (apartado 38).

18. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 3 DE MARZO DE 2021, FGSZ, C507/20, EU:C:2021:157

Materia: Crédito convertido en definitivamente incobrable, plazo de prescripción para solicitar la deducción posterior de la base imponible del IVA y fecha a partir de la cual se computa el plazo.

Doctrina: El artículo 90 de la Directiva del IVA, en relación con los *principios de neutralidad fiscal y de efectividad*, debe interpretarse en el sentido de que, cuando un Estado miembro establece un plazo de prescripción al término del cual el sujeto pasivo que dispone de un crédito que se ha convertido en definitivamente incobrable ya no puede hacer valer su derecho a obtener una reducción de la base imponible, dicho plazo debe empezar a correr no a partir de la fecha de ejecución de la obligación de pago prevista inicialmente, sino a partir de la fecha en la que el crédito se haya convertido en definitivamente incobrable (apartado 32).

Este auto también es reiteradamente invocado por el Tribunal de Justicia, por ejemplo, en la importante sentencia de 5 de abril de 2024, Consortium, Remi Group, C314/22, C314/22, EU:C:2024:183 en la que se contienen las tres declaraciones siguientes:

— El artículo 90 de la Directiva del IVA en relación con los *principios de neutralidad fiscal, de proporcionalidad y de efectividad*, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa de un Estado miembro que establece un plazo de caducidad para la presentación de una solicitud de devolución del IVA resultante de una reducción de la base imponible del IVA en caso de impago total o parcial, cuyo vencimiento tenga como consecuencia sancionar al sujeto pasivo que no sea suficientemente diligente, a condición de que dicho plazo no comience a correr hasta el momento en que ese sujeto pasivo haya podido, sin incurrir en falta de diligencia, hacer valer su derecho a la reducción. A falta de disposiciones nacionales que regulen el ejercicio de ese derecho, el momento inicial de tal plazo de caducidad debe poder ser identificado por el sujeto pasivo con una probabilidad razonable.

— El artículo 90, apartado 1, y el artículo 273 de la Directiva del IVA, en relación con los *principios de neutralidad fiscal y de proporcionalidad*, deben interpretarse en el sentido de que se oponen, a falta de disposiciones nacionales específicas, a la exigencia de la Administración tributaria que supedita la reducción de la base imponible del IVA, en caso de impago total o parcial de una factura emitida por un sujeto pasivo, al requisito de que este rectifique previamente la factura inicial y al de que comunique previamente a su deudor su intención de anular el IVA, cuando a ese sujeto pasivo le resulte

imposible efectuar tal rectificación a tiempo y siempre que esa imposibilidad no le sea imputable.

— El artículo 90, apartado 1, de la Directiva del IVA, en relación con el *principio de neutralidad fiscal,* debe interpretarse en el sentido de que un eventual derecho a la reducción de la base imponible del IVA en caso de impago total o parcial de una factura emitida por un sujeto pasivo da derecho a la devolución del IVA pagado por este, más los intereses de demora, y de que, a falta de regulación de los intereses eventualmente adeudados en la normativa de un Estado miembro, la fecha a partir de la cual el sujeto pasivo haga valer su derecho a esa reducción en la declaración relativa al período impositivo en curso en ese momento constituye el momento inicial para el cálculo de dichos intereses.

Continuamos con un auto dedicado a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales:

19. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA DÉCIMA) DE 19 DE JULIO DE 2023, EDP (IMPUESTO QUE GRAVA LA COMERCIALIZACIÓN DE TÍTULOS), C416/22, EU:C:2023:604

Materia: La cuestión versa sobre los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales — impuesto sobre actos jurídicos documentados que grava los servicios de colocación en el mercado de obligaciones, ofertas públicas de suscripción de acciones y ofertas de recompra de obligaciones, a la luz de la directiva relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales.

Doctrina: El artículo 5 de la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales, debe interpretarse en el sentido de que *se opone* a una normativa nacional que establece un impuesto sobre actos jurídicos documentados que grava la remuneración que una sociedad de capital abona a varias entidades bancarias a las que encarga servicios de intermediación financiera a los efectos, *primero*, de publicación de ofertas de recompra o de compra de obligaciones con extinción definitiva de la deuda que esas obligaciones representan, *segundo,* de colocación en el mercado y suscripción de nuevas obligaciones, y, *tercero*, de suscripción de nuevas acciones con vistas a la ampliación de su capital social, con independencia de si las sociedades emisoras de los títulos en cuestión están legamente obligadas a recurrir a los servicios de un tercero o si han decidido voluntariamente hacer uso de tales servicios (apartado 43).

Concluimos con un auto referido a la libre circulación de capitales:

20. AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 1 DE SEPTIEMBRE DE 2022, PHAROL, C67/22

Materia: Libre circulación de capitales, dividendos percibidos y normativa nacional destinada a eliminar la doble imposición.

Doctrina: Los artículos 63 TFUE y 65 TFUE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional encaminada a la *eliminación de la doble imposición económica de los dividendos,* en virtud de la cual una sociedad residente del Estado miembro de que se trate puede deducir de su beneficio imponible los dividendos que le haya distribuido otra sociedad residente, pero no puede deducir los dividendos distribuidos por una sociedad domiciliada en un tercer país, debido a que este último no está vinculado con el Estado miembro de imposición por ninguna obligación convencional de comunicación de información fiscal, cuando tal deducción esté sometida al requisito relativo a la sujeción al impuesto de la sociedad distribuidora en ese tercer país y, como consecuencia de la inexistencia de una obligación convencional de dicho tercer país no tiene obligación convencional alguna de suministrar información, resulte imposible obtener tal información de ese país. Un Estado miembro no está obligado a conceder al contribuyente la posibilidad de presentar el mismo los elementos que demuestren que se cumplen los requisitos necesarios para obtener tal deducción cuando, por no existir obligación convencional, dicho Estado miembro no puede controlar la veracidad de tales pruebas (apartado 43).

Un auto suele basarse en antecedentes, pero pasado el tiempo, puede convertirse en precedente.

La utilidad de conocer la doctrina contenida en los autos motivados del TJUE dictados al amparo del artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia es innegable.

Isaac Merino Jara

Director