

Asunto C-182/20**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

23 de abril de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Curtea de Apel Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Rumanía)

Fecha de la resolución de remisión:

30 de marzo de 2020

Partes recurrentes en revisión:

BE

DT

Partes recurridas:Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava
(Administración Provincial de Hacienda de Suceava, Rumanía)Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Dirección
General Regional de Hacienda de Iași, Rumanía)

Accer Ipurl — administrador concursal de BE

EP

Objeto del procedimiento principal

Demanda formulada por la sociedad BE, incurso en un procedimiento concursal, y por DT, socio y administrador de esta, que tiene por objeto la revisión de la sentencia dictada en casación por la Curtea de Apel Suceava (Tribunal Superior de Suceava, Rumanía) por la que se confirmó la resolución de las autoridades tributarias Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Administración Provincial de Hacienda de Suceava, Rumanía) y Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Dirección General Regional de Hacienda de Iași, Rumanía) por la que se regulariza a favor del Estado el impuesto sobre el valor

añadido (IVA) mediante la no admisión de la deducción del IVA correspondiente a operaciones gravadas anteriores a la declaración de concurso de la sociedad.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

En virtud del artículo 267 TFUE, se solicita la interpretación de la Directiva 2006/112/CE y de los principios de neutralidad fiscal, del derecho a la deducción del IVA y de seguridad jurídica en materia tributaria.

Cuestión prejudicial

La Directiva 2006/112/CE, 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, una vez declarado el concurso, se impone al operador económico, de forma automática y sin otras comprobaciones, la regularización del IVA mediante la no admisión de la deducción del IVA correspondiente a operaciones gravadas anteriores a la declaración de concurso y se le obliga al pago del 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?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Artículos 168 y 185 a 189 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003, sobre el Código tributario), artículo 11, que establece la regularización del IVA de aquellas operaciones que no tienen finalidad económica, y artículo 148, relativo a la regularización del impuesto deducible en las adquisiciones de bienes distintos del inmovilizado, y artículo 149, sobre la regularización del impuesto deducible en el inmovilizado, que establecen que el sujeto pasivo pierde el derecho a la deducción del impuesto con respecto a los bienes muebles no entregados en el supuesto de destinarlos a la realización de operaciones que no dan derecho a la deducción y, respectivamente, la regularización del derecho a la deducción en el supuesto de utilización del inmovilizado con finalidad distinta al desarrollo de una actividad económica o para operaciones que no generan derecho a la deducción en el impuesto.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Decreto del Gobierno n.º 44/2004, por el que se aprueba el Reglamento de aplicación de la Ley n.º 571/2003, sobre el Código tributario), puntos 53 y 54, relativos a la aplicación de los artículos 148 y 149 de la Ley n.º 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Ley n.º 227/2015, sobre el Código tributario), artículo 305, apartados 7 y 8, que regulan la regularización del IVA mediante la reevaluación del derecho a la deducción.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Ley n.º 85/2006, sobre el Procedimiento concursal), artículo 3, apartado 23, que define el procedimiento concursal, artículo 47, apartado 7, que establece que, a partir de la fecha de declaración del concurso, solo se realizarán las actividades necesarias para desarrollar las operaciones de liquidación, artículo 116, apartados 1 y 2, que regulan el procedimiento de liquidación, y artículo 123, sobre el orden de prelación de créditos en el procedimiento concursal, entre ellos los créditos públicos.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Ley n.º 554/2004, sobre el contencioso-administrativo), artículo 21, apartado 1, que permite formular una demanda de revisión en caso de vulneración del Derecho de la Unión.

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 BE es una sociedad mercantil a la que el Tribunalul Suceava (Tribunal de Distrito de Suceava, Rumanía) declaró incurso en un procedimiento concursal el día 10 de febrero de 2015.
- 2 Mediante liquidación de 26 de noviembre de 2015, las autoridades tributarias rumanas establecieron a cargo de la sociedad BE la obligación de pago de la cantidad de 646 259 RON en concepto de IVA correspondiente a operaciones gravadas realizadas durante el período comprendido entre el 20 de mayo 2013 y el 13 de febrero de 2014. Con anterioridad a la apertura del procedimiento concursal dicha cantidad se había considerado deducible, al corresponder al citado período, durante el que BE desempeñaba una actividad económica y estaba registrada como pagador del IVA.
- 3 En el marco del procedimiento concursal se vendieron todos los bienes, mercaderías e inmovilizado, con respecto a los cuales las autoridades tributarias han ordenado la regularización del IVA a favor del Estado. Como consecuencia de estas ventas se cobró el IVA y la sociedad BE continuó registrada como pagador de IVA.
- 4 La sociedad BE impugnó la liquidación mediante reclamación administrativa en materia fiscal, que DGRFP Iași — AJFP Suceava desestimó mediante resolución de 22 de enero de 2018.

- 5 Contra estas resoluciones de las autoridades tributarias presentó BE un recurso contencioso-administrativo ante el Tribunalul Suceava, que lo estimó y anuló la obligación de pago de la cantidad de 646 259 RON.
- 6 Contra esta última sentencia las autoridades tributarias interpusieron recurso de casación ante la Curtea de Apel Suceava, que fue estimado por auto de 18 de junio de 2019, estableciéndose que la sociedad BE abone el mencionado IVA. Confirmando el razonamiento de las autoridades tributarias, el tribunal de casación consideró que el concurso constituye *per se* una causa de extinción del derecho a la deducción, sin un análisis de las operaciones efectivamente realizadas en el marco de ese procedimiento.
- 7 La sociedad BE y DT han presentado una demanda de revisión de la sentencia dictada en casación, alegando la vulneración de las disposiciones de la Directiva 2006/112/CE y de la jurisprudencia TJUE en materia de IVA.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 8 Las autoridades tributarias consideran que, una vez incurso en el procedimiento concursal, la sociedad ha perdido el derecho a la deducción, de tal modo que han ordenado la regularización del IVA que inicialmente consideraron deducible, tanto en lo que se refiere a los bienes adquiridos con anterioridad y mantenidos como existencias, como en lo relativo al inmovilizado que era de la propiedad de la parte recurrente en revisión en la fecha de declaración del concurso.
- 9 En este sentido, las autoridades tributarias señalan que la declaración de concurso equivale al cese de la actividad económica, siendo el concurso solo un procedimiento de liquidación de los bienes con el objeto de pagar las deudas de la sociedad. Según ellas, el inmovilizado ya no se utiliza en el desempeño de una actividad económica y las operaciones desarrolladas en el marco de la liquidación no tienen una finalidad económica en sí mismas.
- 10 La mencionada autoridad añade que carece de pertinencia el hecho de que en el marco del concurso se siguiera cobrando el IVA en las ventas de los citados bienes.
- 11 Por otra parte, la recurrente en revisión señala que durante el procedimiento concursal continuó registrada como pagador de IVA y que las operaciones correspondientes a la liquidación (ventas de mercaderías y de inmuebles y alquileres de inmuebles) quedaron en el ámbito de aplicación del IVA, que continuó devengándose.
- 12 Al mismo tiempo, BE sostiene que se le situó en una posición de desventaja con respecto a los demás operadores económicos dado que, mediante la regularización del IVA a favor del Estado, se le privó de una considerable cantidad de dinero que había pagado en concepto de IVA en el momento de la adquisición de los bienes y había considerado deducible.

- 13 Asimismo, la parte recurrente en revisión señala que, mediante la liquidación fiscal practicada, las autoridades tributarias crearon para sí una ventaja en el procedimiento concursal, pues los créditos públicos gozan de prelación en el pago en el marco de la liquidación.
- 14 La autoridad tributaria se defiende señalando que la recurrente en revisión tiene un derecho de regularización del IVA a su favor con posterioridad a la venta de los bienes en el procedimiento concursal, mediante la reevaluación del derecho a la deducción de conformidad con las disposiciones del antiguo Código Tributario y del nuevo Código Tributario.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 15 En la motivación de la petición de decisión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente plantea la cuestión de la compatibilidad con la Directiva 2006/112/CE y con los principios de neutralidad fiscal, del derecho a la deducción del IVA y de la seguridad jurídica en materia tributaria, de la normativa rumana en virtud de la cual a un operador económico incurso en un procedimiento concursal se le impone, de forma automática y sin otras comprobaciones sobre los bienes y las operaciones de la liquidación, la regularización a favor del Estado del IVA correspondiente a operaciones gravadas anteriores a la declaración del concurso. Señala a este respecto que ni las autoridades tributarias ni el tribunal de casación han examinado de forma efectiva las operaciones mercantiles desarrolladas durante el concurso.
- 16 Al mismo tiempo, el órgano jurisdiccional nacional menciona que las ventas de bienes en el marco de la liquidación están sujetas a IVA y que el operador económico sigue teniendo la condición de pagador de IVA, y solicita de este modo que se determine si la Directiva y los mencionados principios se oponen a una normativa nacional conforme a la cual se considera de forma automática que las operaciones realizadas durante el concurso no tienen finalidad económica.
- 17 A continuación, en el caso de que el Tribunal de Justicia considere que la mencionada regularización impuesta persigue un fin legítimo, el órgano jurisdiccional remitente plantea la cuestión de la proporcionalidad de esta con el fin perseguido, habida cuenta de que tal regularización genera para el operador económico incurso en el procedimiento concursal una carga, por una parte, adicional (al crear para él una desventaja con respecto a los demás operadores económicos y para la autoridad tributaria una ventaja al satisfacerse con prioridad los créditos públicos) y, por otra parte, definitiva. El órgano jurisdiccional remitente señala al respecto que la autoridad tributaria no ha probado que tras el concurso se haya realizado una regularización del IVA deducible.