

Asunto C-808/23

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

27 de diciembre de 2023

Órgano jurisdiccional remitente:

Högsta förvaltningsdomstolen (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Suecia)

Fecha de la resolución de remisión:

21 de diciembre de 2023

Parte recurrente en casación:

Högkullen AB

Parte recurrida en casación:

Skatteverket

[...]

PARTE RECURRENTE EN CASACIÓN

Aktiebolaget Högkullen [...]

[...] Göteborg

PARTE RECURRIDA EN CASACIÓN

Skatteverket

[...]

SENTENCIA RECURRIDA EN CASACIÓN

Sentencia del Kammarrätten i Göteborg (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Gotemburgo, Suecia) de 3 de marzo de 2021 [...]

ASUNTO

Impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») y recargo tributario.
Petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Presentación del asunto.

El Högsta förvaltningsdomstolen (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Suecia) dicta el siguiente

AUTO

Se solicitará al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una decisión prejudicial con arreglo al artículo 267 TFUE conforme a la petición de decisión prejudicial que se presenta en anexo (anexo al acta).

[...]

ANEXO

Petición de decisión prejudicial planteada con arreglo al artículo 267 TFUE en relación con la interpretación de los artículos 72 y 80 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»)

Introducción

- 1 El Högsta förvaltningsdomstolen (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) solicita una resolución prejudicial al objeto de esclarecer cómo deben interpretarse los artículos 72 y 80 de la Directiva del IVA en lo que respecta a la determinación del valor normal de mercado de los servicios prestados por una sociedad matriz a su filial. Las cuestiones prejudiciales planteadas surgieron en el contexto de un litigio relativo al cálculo de la base imponible en el que la Skatteverket (Administración Tributaria, Suecia) aplicó disposiciones nacionales relativas a la nueva valoración de la base imponible, adoptadas sobre la base del artículo 80 de la Directiva del IVA.

Disposiciones pertinentes del Derecho de la Unión

- 2 Del artículo 73 de la Directiva del IVA se desprende que, por regla general, la base imponible está constituida por la totalidad de la contraprestación que se obtenga por la entrega de bienes o la prestación de servicios.
- 3 En virtud del artículo 80, para prevenir la evasión o el fraude fiscales, los Estados miembros podrán tomar medidas para que, en determinados casos definidos, la base imponible sea el valor normal de mercado. Con arreglo al apartado 1, letra a),

esto se aplica, entre otros supuestos, cuando existen vínculos de gestión o propiedad, según determine el Estado miembro, el precio sea inferior al valor normal de mercado y el destinatario de la prestación no disfrute plenamente del derecho a deducción.

- 4 A efectos de la aplicación de la Directiva del IVA, el concepto de «valor normal de mercado» se define en el artículo 72. Por lo que se refiere a los servicios, el párrafo primero establece que se entenderá por «valor normal de mercado» el importe total que, para obtener los servicios en cuestión, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la prestación de servicios, debería pagar en condiciones de libre competencia a un proveedor independiente dentro del territorio del Estado miembro de imposición de la prestación. Con arreglo al artículo 72, párrafo segundo, cuando no pueda establecerse una prestación de servicios comparable, se entenderá por «valor normal de mercado» un importe no inferior a la totalidad del coste que la prestación del servicio suponga para el sujeto pasivo.

Disposiciones pertinentes del Derecho nacional

- 5 Durante los ejercicios contables en cuestión en el presente asunto estaba en vigor la *mervärdesskattelagen* (1994:200) (Ley n.º 200 de 1994 del impuesto sobre el valor añadido). Aunque dicha ley fue sustituida por una nueva *mervärdesskattelag* (2023:200) (Ley n.º 200 de 2023 del impuesto sobre el valor añadido), la anterior sigue siendo aplicable, en lo que aquí interesa, a las situaciones anteriores a la entrada en vigor de la nueva Ley. A continuación se exponen las disposiciones aplicables de la Ley de 1994. En esencia, la nueva Ley contiene disposiciones equivalentes.
- 6 De los artículos 2 y 3 del capítulo 7 se desprende que, por regla general, la base imponible está constituida por la contraprestación por la entrega de bienes o la prestación de servicios.
- 7 De conformidad con el artículo 3 *bis* del capítulo 7, la base imponible será el valor normal de mercado cuando la contraprestación sea inferior al valor normal de mercado, el adquirente no tenga pleno derecho a deducción, el vendedor y el adquirente estén vinculados entre sí y el sujeto pasivo no pueda probar de manera suficiente en Derecho que la contraprestación se ajusta a las condiciones de mercado.
- 8 El párrafo primero del artículo 9 del capítulo 1 establece que, por lo que respecta a los servicios, se entiende por valor normal de mercado el importe total que un destinatario de un servicio, en la misma fase de comercialización en la que tiene lugar la prestación de servicios, debería pagar por dicho servicio en el momento de la prestación y en condiciones de competencia leal a un vendedor en condiciones de libre competencia en el territorio nacional. Según el párrafo segundo, cuando no pueda determinarse ninguna prestación de servicios

comparable, el valor normal de mercado será un importe no inferior al coste total de la prestación del servicio para el sujeto pasivo.

Breve exposición de los hechos

- 9 El asunto se refiere a Aktiebolaget Högekullen, sociedad matriz de un grupo de gestión inmobiliaria, actividad que desarrollan sus filiales. En 2016 tenía diecinueve filiales directas e indirectas.
- 10 Las actividades de las filiales están parcialmente exentas del impuesto, por lo que no tienen derecho a deducir íntegramente el IVA soportado. La sociedad matriz participa activamente en la gestión de todas las filiales, proporcionándoles diversos servicios, en calidad de oficina principal, a cambio de una contraprestación. Dicha actividad económica está plenamente sujeta al IVA. La sociedad matriz no desarrolla ninguna otra actividad económica ni declara ingresos distintos de los generados por la prestación de servicios intragrupo.
- 11 En 2016, la sociedad matriz prestó a sus filiales servicios de gestión, financieros, de gestión inmobiliaria, de inversión, de tecnologías de la información y de gestión de personal. Dicha sociedad matriz percibió un importe total de aproximadamente 2,3 millones de coronas suecas (SEK) como contraprestación por tales servicios y declaró el IVA repercutido sobre la totalidad de la contraprestación.
- 12 Según la sociedad matriz, el importe de la contraprestación se determinó mediante la aplicación del método del coste incrementado. La empresa indica que el método consiste en remunerar el importe correspondiente a los costes que soporta la sociedad matriz para adquirir y prestar los servicios y a un margen de beneficio. Según la sociedad, aplicó una clave de reparto en virtud de la cual un porcentaje determinado de sus costes de gestión y de otros costes como los de locales, teléfono, informática, hospitalidad corporativa y viajes se consideran imputables a los servicios prestados a las filiales. Asimismo, la sociedad señala que consideró que los costes de accionista, en particular, de cierre de cuentas, de auditoría y de la junta general, así como los costes por la obtención de capital, no estaban vinculados a los servicios prestados y que, por consiguiente, quedaban totalmente excluidos del cálculo de la contraprestación. En estos costes se incluían los relativos a una nueva emisión de acciones y a la salida a bolsa previstas.
- 13 Los costes propios de la sociedad matriz durante el mismo ejercicio ascendieron a alrededor de veintiocho millones de SEK. Aproximadamente la mitad de ese importe correspondía a costes de adquisición sujetos a IVA, mientras que el resto se imputó a costes de adquisición exentos de IVA y a otros costes exentos de IVA, como los salariales. La sociedad dedujo todo el IVA soportado en las adquisiciones por las que se había repercutido el IVA, es decir, incluido el impuesto sobre los costes de obtención de capital y los costes de accionista.

- 14 Al considerar que los servicios se prestaron a las filiales a un precio inferior al valor normal de mercado, la Administración Tributaria decidió reevaluarlos e incrementar la base imponible. Según la Administración Tributaria, no existen prestaciones de servicios comparables en el mercado, por lo que la base imponible se fijó en un importe correspondiente a los costes soportados por la sociedad por la prestación de dichos servicios. La Administración Tributaria estima que todos los costes soportados por la sociedad durante el año en cuestión, es decir, aproximadamente veintiocho millones de SEK, debieron considerarse imputables a los servicios prestados, por lo que la base del IVA repercutido por la sociedad matriz se fijó sobre dicho importe. Este incremento estaba sujeto a un recargo tributario.
- 15 La sociedad matriz interpuso un recurso ante el Förvaltningsrätten i Göteborg (Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo de Gotemburgo, Suecia), que fue estimado por dicho órgano jurisdiccional, el cual anuló la decisión de la Administración Tributaria. A modo de justificación, el Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo declaró que la Administración Tributaria no había demostrado de manera suficiente en Derecho que la empresa vendiera servicios intragrupo por un valor inferior al de mercado. Según dicho órgano jurisdiccional, no es evidente que los costes de accionista deban considerarse costes relacionados con la prestación de servicios administrativos. Añadió que el hecho de que la sociedad no declarara ingresos distintos de los procedentes de los servicios intragrupo y de que dedujera el IVA soportado en todas sus adquisiciones no influye, como tal, en la estimación de los costes correspondientes a la prestación de dichos servicios. A su juicio, dado que la sociedad es la matriz de un grupo de sociedades y que una gran parte de sus costes en el ejercicio en cuestión la constituían los relacionados con una posible cotización en bolsa, es poco probable que los costes que soportó por la prestación de servicios intragrupo comprendieran la totalidad de los costes en que incurrió en dicho ejercicio.
- 16 La Administración Tributaria interpuso un recurso ante el Kammarrätten i Göteborg (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Gotemburgo), que estimó el recurso y confirmó la decisión de la Administración Tributaria por los siguientes motivos.
- 17 Corresponde a la Administración Tributaria probar que la contraprestación cobrada a las filiales es inferior al valor normal de mercado. Al tratarse de servicios intragrupo, debe bastar con que la Administración Tributaria pueda demostrar que la contraprestación por dichos servicios es inferior a los costes de su prestación. La disposición sobre la nueva valoración de la base imponible es una norma contra la elusión fiscal cuyo objetivo es descubrir la manipulación de precios. Por tanto, es razonable que la valoración de la base imponible se base en lo que el propio sujeto pasivo considera que forma parte de la actividad económica gravada. La nueva emisión de acciones y la cotización en bolsa previstas tenían por objeto obtener financiación para nuevas adquisiciones de sociedades e inmuebles. Por consiguiente, la obtención de capital beneficiaba a

todo el grupo. Al solicitar la deducción del IVA soportado en todas las compras, la sociedad manifestó su opinión de que esos gastos formaban parte de su actividad económica. En el caso de una sociedad matriz cuya única actividad consiste en prestar servicios sujetos a gravamen a sus filiales, el impuesto soportado no puede deducirse íntegramente por el hecho de que el gasto en cuestión forme parte de los gastos generales de la actividad económica, al tiempo que se considera que tal operación no guarda relación con las operaciones imponibles derivadas de dicha actividad. Así pues, todos los costes soportados por la sociedad matriz forman parte integrante del precio de la gestión de las filiales y deben incluirse al determinar el valor normal de mercado de los servicios intragrupo.

Posiciones de las partes

Aktiebolaget Högkullen

- 18 Aktiebolaget Högkullen interpuso un recurso de casación contra la sentencia del Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo, por el que solicita la anulación de dicha sentencia y la confirmación de la resolución del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo. Sostiene que la contraprestación percibida no es inferior al valor normal de mercado de los servicios en cuestión, por lo que la decisión de la Administración Tributaria de realizar una nueva valoración de la base imponible carece de fundamento. La sociedad alega lo siguiente.
- 19 La afirmación de la Administración Tributaria de que los servicios prestados constituyen un único servicio conjunto, que es exclusivo del grupo y que, por tanto, no existe un servicio comparable en el mercado, no está respaldada por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. La Directiva del IVA se basa en el principio de que cada operación debe considerarse distinta e independiente, y el Tribunal de Justicia también ha reconocido que la gestión activa de filiales puede consistir en diversos tipos de servicios que constituyen una actividad económica (véase, por ejemplo, la sentencia *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537).
- 20 Los servicios que la sociedad presta a sus filiales no son exclusivos del grupo ni de sus actividades. La externalización de diversas funciones es habitual y todos los servicios en cuestión en el presente asunto son de tal naturaleza que pueden adquirirse en el mercado a diferentes proveedores. Por tanto, existen servicios comparables en el mercado y es posible fijar un precio de mercado para cada uno de ellos. Considerar la gestión de filiales como un servicio unitario y único que solo puede prestarse en el seno de un grupo de sociedades es contrario al principio de neutralidad e implica que la regla general de determinación del valor normal de mercado no se aplica en ningún caso a la prestación de tales servicios.
- 21 La sociedad aplica el método del coste incrementado para determinar el precio de los servicios que presta a sus filiales. La metodología consiste en un modelo generalmente aceptado de fijación de precios basado en los costes, que permite

establecer un margen en condiciones de plena competencia. El principio de plena competencia está reconocido internacionalmente y significa que los precios y otras condiciones acordadas entre sociedades estrechamente vinculadas en transacciones transfronterizas deben corresponder a lo que habrían acordado sociedades independientes en la misma situación.

- 22 La obtención de capital por parte de la sociedad no beneficia a las filiales ni guarda relación alguna con el desempeño de las distintas funciones de la oficina principal. Según las directrices de la OCDE sobre los servicios intragrupo, no es conforme con el principio de plena competencia imputar a las filiales los costes de accionista. La Administración Tributaria determina un valor normal de mercado ficticio que variará considerablemente de un año a otro cuando, como en el presente asunto, se produzca un coste puntual que no guarde relación con el coste real de producción o prestación de los servicios. Dado que la sociedad añade un margen al precio de coste de los servicios, sus gastos generales se tienen en cuenta en la fijación del precio a lo largo del tiempo y se incluyen en el «incremento» del método del coste incrementado.
- 23 El valor normal de mercado que se determina según el método del coste incrementado no entra en conflicto con lo que constituye el valor normal de mercado en el sentido de la Directiva del IVA. No existe base jurídica para concluir que el importe de la deducción del IVA soportado debe estar vinculado a la fijación del precio de un servicio. En su aplicación de las normas para valorar nuevamente la base imponible, la Administración Tributaria se basa en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al derecho a deducción. Esto es incorrecto, porque tales normas son totalmente independientes de las que regulan el derecho a deducción. Además, el efecto de la decisión de la Administración Tributaria es que los costes que, como los salariales, no están sujetos al IVA soportado también se incluyen en la base imponible y están sujetos al IVA repercutido. La forma en que la Administración Tributaria aplica las normas relativas a la nueva valoración de la base imponible conduce a un resultado desproporcionado en relación con el objetivo que persiguen.

Administración Tributaria

- 24 La Administración Tributaria solicita que se desestime el recurso y alega lo siguiente.
- 25 La gestión activa de sus filiales por parte de la sociedad matriz debe considerarse un único servicio conjunto, que no tiene equivalente entre partes independientes en el mercado. Incluso si se considerase que se prestan varios servicios distintos, debe entenderse que son tan específicos del grupo en cuestión que no existen servicios comparables en el mercado. De hecho, en las relaciones intragrupo la fijación de precios puede verse influida por factores que carecen de pertinencia en el contexto de una transacción externa similar. Por tanto, la fijación de precios dentro de un grupo de sociedades puede desviarse de lo que se habría acordado entre partes independientes. El contenido de los servicios intragrupo también

puede verse influido por factores irrelevantes para las operaciones externas. Esto lleva a la conclusión de que, si una sociedad matriz incurre en costes elevados para prestar un servicio a sus filiales, no se trata del mismo tipo de servicio que podría prestar un proveedor externo, sino que el servicio que presta la sociedad matriz tiene un carácter diferente y un contenido mucho más amplio.

- 26 Cuando el valor normal de mercado se calcula sobre la base de los costes soportados por la sociedad matriz, debe hacerse de la misma forma en que se determina la base imponible cuando los servicios se utilizan para otros fines distintos de los de la sociedad. Esto significa que se considera que el coste de la prestación del servicio es la proporción de los costes fijos y corrientes de la sociedad relacionados con el servicio. Si puede demostrarse que el impuesto soportado relativo a los costes es deducible por el hecho de que estos forman parte de los gastos generales de la actividad económica, existe un vínculo entre el coste y las operaciones realizadas. Si existe tal vínculo en el contexto de la apreciación del derecho a deducción, existe un vínculo correspondiente en el contexto de una nueva valoración de la base imponible. En consecuencia, el impuesto soportado no puede considerarse deducible en su totalidad por el hecho de que el coste forme parte de los gastos generales de la actividad económica mientras no esté vinculado a las operaciones de producción en el contexto de una nueva valoración de la base imponible.
- 27 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende claramente que los costes de obtención de capital pueden constituir gastos generales de la actividad económica (véase la sentencia en el asunto Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320). En el presente asunto, la sociedad matriz dedujo todos los impuestos soportados relacionados con sus adquisiciones, incluidos los relativos a los costes de obtención de capital y los costes de accionista. Dado que la actividad económica de la sociedad matriz consiste exclusivamente en prestar servicios a sus filiales, debe considerarse que dichos costes beneficiaron indirectamente a dichas filiales.
- 28 Las disposiciones en materia de nueva valoración de la base imponible se introdujeron con el fin de luchar contra la evasión fiscal y la pérdida de ingresos por el IVA como consecuencia de la manipulación de precios. En el caso de autos, la sociedad matriz dedujo el impuesto soportado en concepto de gastos generales, pero no tuvo en cuenta dichos gastos al determinar el precio de las operaciones realizadas. Las filiales no tienen pleno derecho a deducción y, por tanto, no pueden deducir la totalidad del impuesto soportado en caso de adquirir los servicios externamente o de reunir el capital por sí mismas. En consecuencia, aceptar esa forma de fijación del precio de los servicios supone una pérdida de ingresos fiscales.
- 29 Los principios que rigen el impuesto sobre la renta no son aplicables en el ámbito del IVA, ya que se trata de dos sistemas distintos, con objetivos y enfoques diferentes. El Tribunal de Justicia ha declarado que el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE no es pertinente a efectos de la interpretación de la

Directiva del IVA, ya que se refiere a la fiscalidad directa (véase la sentencia FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, apartado 39). Por consiguiente, aunque esta forma de fijación de precios pueda aceptarse a efectos del impuesto sobre la renta, puede ser necesario valorar nuevamente la base imponible en el contexto de una liquidación del IVA.

Necesidad de una decisión prejudicial

- 30 En el presente asunto, no se discute que la sociedad matriz y sus filiales están vinculadas entre sí de tal modo que cabe presumir que son aplicables las normas relativas a la nueva valoración de la base imponible y que las filiales no tienen pleno derecho a la deducción del IVA soportado. Además, el artículo 80 de la Directiva del IVA supedita la nueva valoración de la base imponible a la condición de que la contraprestación entregada sea inferior al valor normal de mercado. Mediante esta petición de decisión prejudicial, el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo solicita orientación sobre cómo evaluar si tal es el caso.
- 31 Con arreglo al artículo 72, párrafo primero, de la Directiva del IVA, por valor normal de mercado de un servicio se entiende el importe total que el destinatario del servicio debería pagar en condiciones de plena competencia a un proveedor independiente para obtener el servicio en cuestión. De conformidad con el párrafo segundo del mismo artículo, cuando no pueda establecerse una prestación de servicios comparable, se entenderá por «valor normal de mercado» un importe no inferior a la totalidad del coste de la prestación del servicio.
- 32 Las partes en el asunto discrepan sobre si puede aplicarse el párrafo primero del artículo 72 para determinar el valor normal de mercado de los servicios prestados por una sociedad matriz a sus filiales. Aktiebolaget Högkullen afirma que los servicios prestados deben evaluarse cada uno por separado y que los servicios correspondientes pueden adquirirse en el mercado. Por el contrario, la Administración Tributaria sostiene que la gestión activa de las filiales por parte de la sociedad matriz constituye un único servicio conjunto, cuyo equivalente no existe entre partes independientes en el mercado. La Administración Tributaria también afirma que tanto la fijación de precios como el contenido de los servicios intragrupo están influidos por factores que carecen de pertinencia para las operaciones externas. Por tanto, según la Administración Tributaria, no existe una prestación comparable, con independencia de que se considere que se han prestado uno o varios servicios a las filiales.
- 33 La cuestión de si, en este caso concreto, existen efectivamente prestaciones de servicios comparables en el mercado es, fundamentalmente, una cuestión de hecho sobre la que el Tribunal de Justicia no se pronuncia. No obstante, la Administración Tributaria considera, en principio, que los servicios prestados a sus filiales por una sociedad matriz, en su condición de sociedad holding activa, son de tal naturaleza que no existen prestaciones de servicios comparables en el

mercado. Según la Administración Tributaria, esos casos consisten, por tanto, en servicios singulares, cuyo valor normal de mercado no puede determinarse con arreglo al artículo 72, párrafo primero.

- 34 La posición de la Administración Tributaria se basa en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo. En el asunto HFD 2014 ref. 40, dicho órgano jurisdiccional sostuvo que un requisito previo para volver a valorar la base imponible es que la Administración Tributaria demuestre que la contraprestación es inferior al valor normal de mercado. Además, dicho órgano jurisdiccional declaró que, en el caso de las operaciones intragrupo, la Administración Tributaria puede satisfacer la carga de la prueba que recae sobre ella demostrando que la contraprestación es inferior al coste de la prestación de los servicios, sin tener que demostrar previamente que no existen servicios comparables prestados por proveedores externos. El órgano jurisdiccional lo justificó por el hecho de que la fijación de precios en las operaciones intragrupo puede verse influida por factores que carecen de pertinencia en el contexto de una transacción externa equivalente y, por tanto, puede desviarse del que habrían acordado partes independientes.
- 35 El Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo considera necesario que el Tribunal de Justicia aclare si es compatible con los artículos 72 y 80 de la Directiva del IVA presumir, como hizo la Administración Tributaria, que no existen prestaciones de servicios comparables en el mercado por lo que respecta al tipo de servicios de que se trata en el presente asunto. La cuestión que se plantea es, por tanto, si es compatible con la Directiva del IVA, en relación con el carácter único de estos servicios, determinar siempre el valor normal de mercado sobre la base de la norma alternativa contenida en el artículo 72, párrafo segundo.
- 36 Con arreglo al artículo 72, párrafo segundo, el valor normal de mercado es un importe no inferior a la totalidad del coste que la prestación del servicio supone para el sujeto pasivo. Las partes en el asunto tampoco se ponen de acuerdo en cuanto al modo en que debe entenderse esta disposición. Según Aktiebolaget Högekullen, el método del coste incrementado que utilizó para calcular la contraprestación da lugar a que esta sea, como mínimo, igual a los costes soportados por la sociedad para la prestación de los servicios. La Administración Tributaria sostiene que todos los costes fijos y variables de la sociedad matriz constituyen costes incurridos para la prestación de los servicios.
- 37 En apoyo de su argumentación, la Administración Tributaria señala que, en el caso de autos, la única actividad económica de la sociedad matriz consiste en la gestión activa de sus filiales y que dedujo todo el impuesto soportado por sus propios gastos, incluido el impuesto relativo a los costes de obtención de capital y a los costes de accionista. Según la Administración Tributaria, eso significa que debe considerarse que el coste total de la sociedad matriz constituye el coste que soportó por la prestación de los servicios.

- 38 Para que la base imponible se fije en un importe superior a la contraprestación, la Administración Tributaria debe demostrar que la contraprestación es inferior al valor normal de mercado. En opinión del Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, no está claro si, en una situación como la del presente asunto, al determinar el valor normal de mercado debe establecerse un vínculo con la deducción del impuesto soportado, como hizo la Administración Tributaria. En consecuencia, el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo solicita al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre si es compatible con los artículos 72 y 80 de la Directiva del IVA considerar que, cuando la única actividad de una sociedad matriz consiste en la gestión activa de sus filiales y deduce la totalidad del IVA soportado por sus costes, el total de los costes de la sociedad matriz, incluidos los de obtención de capital y los de accionista, constituye el coste soportado por la sociedad por la prestación de los servicios a las filiales.
- 39 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el artículo 80 debe interpretarse en sentido estricto y los Estados miembros no pueden determinar, apoyándose en dicho artículo, que la base imponible es el valor normal de mercado en casos no comprendidos entre los contemplados en dicha disposición (véase, por ejemplo, la sentencia *Balkan and Sea Properties y Provadinvest*, asuntos acumulados C-621/10 y C-129/11, EU:C:2012:248, apartados 45 y 51). Sin embargo, el Tribunal de Justicia no ha examinado las cuestiones que se plantean en el presente asunto relativas a la nueva valoración de la base imponible en relación con los servicios intragrupo y la jurisprudencia no proporciona, en opinión del Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, orientación suficiente para determinar cómo debe responderse a dichas cuestiones. Por consiguiente, resulta necesario que el Tribunal de Justicia se pronuncie con carácter prejudicial.

Cuestiones prejudiciales

- 40 A la luz de lo anteriormente expuesto, el Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo solicita al Tribunal de Justicia que responda a las siguientes cuestiones prejudiciales.

Primera cuestión prejudicial: Al aplicar las disposiciones nacionales relativas a la nueva valoración de la base imponible, cuando una sociedad matriz presta a sus filiales servicios del tipo de los del presente asunto, ¿es compatible con los artículos 72 y 80 de la Directiva del IVA considerar siempre que dichos servicios son únicos y que su valor normal de mercado no puede determinarse mediante una comparación como la establecida en el artículo 72, párrafo primero?

Segunda cuestión prejudicial: Al aplicar las disposiciones nacionales relativas a la nueva valoración de la base imponible, ¿es compatible con los artículos 72 y 80 de la Directiva del IVA considerar que los costes totales de una sociedad matriz, incluidos los de obtención de capital y los de accionista, constituyen el coste incurrido por la sociedad para la prestación de servicios a sus filiales, cuando la

única actividad de la sociedad matriz consiste en la gestión activa de sus filiales y deduce la totalidad del IVA soportado por sus adquisiciones?

DOCUMENTO DE TRABAJO