

Asunto C-164/24**Petición de decisión prejudicial****Fecha de recepción:**

1 de marzo de 2024

Órgano jurisdiccional remitente:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo, Bulgaria)

Fecha de la resolución de remisión:

20 de febrero de 2024

Parte demandante:

Cityland EOOD

Parte demandada:

Director na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» — Veliko Tarnovo (Director de la Dirección «Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de Seguridad Social» de Veliko Tarnovo, Bulgaria)

RESOLUCIÓN

[omissis]

Ciudad de Veliko Tarnovo

El Administrativen sad — Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo), [omissis]

tras examinar el procedimiento contencioso-administrativo n.º 815/2023 [omissis]:

El presente procedimiento contencioso-administrativo fue incoado mediante el recurso contencioso-administrativo interpuesto por EOOD Cityland [omissis] contra la Akt za deregistratsia po ZDDS (resolución de baja en el registro del impuesto sobre el valor añadido —IVA—) n.º 040992203779246/27.09.2022, adoptada por el organismo competente en materia de recaudación de la Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo

(Dirección Territorial de la Agencia Nacional de Recaudación de la ciudad de Veliko Tarnovo), que fue confirmada mediante la resolución n.º 120/19.12.2022 del Director na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» Veliko Tarnovo (Director de la Dirección «Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de Seguridad Social» de Veliko Tarnovo). Mediante esta resolución, se procedió a la cancelación registral de dicha sociedad en el registro del IVA. En relación con la decisión sobre el fondo del litigio pendiente, el tribunal considera que para la correcta resolución del mismo necesita recabar una interpretación vinculante de disposiciones de Derecho de la Unión, para lo cual estima necesario plantear de oficio, al amparo del artículo 267, párrafo tercero, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, una petición de decisión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

I. Partes del litigio

1. Demandante — Cityland EOOD [*omissis*],
2. Demandada — Director de la Dirección «Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de Seguridad Social» de Veliko Tarnovo.

II. Objeto del procedimiento

La resolución n.º 040992203779246/27.09.2022, del organismo competente en materia de recaudación de la Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (Dirección Territorial de la Agencia Nacional de Recaudación de la ciudad de Veliko Tarnovo), sobre la baja en el registro del IVA, mediante la cual se cancela la inscripción de la sociedad en dicho registro.

III. Hechos

III.1. EOOD Cityland es una sociedad mercantil que operaba en el sector de la construcción hasta 2019.

III.2. En 2022, la sociedad fue sometida a una inspección y, tras examinar la documentación facilitada y las cuentas del IVA y de la seguridad social del sujeto pasivo, el organismo competente en materia de recaudación constató la existencia de un incumplimiento sistemático de las obligaciones derivadas de la Ley sobre el IVA, que consistía en que no se había pagado el IVA declarado por un total de cinco períodos impositivos comprendidos entre el 1 de septiembre de 2013 y el 30 de junio de 2018.

III.3. Las circunstancias antes expuestas sirvieron de fundamento para proceder a la cancelación de la inscripción en el registro del IVA de conformidad con el artículo 176, punto 3, de la Ley sobre el IVA, adoptándose así la resolución impugnada sobre la baja en el registro del IVA.

III.4. En la resolución del Director de la Dirección «Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de Seguridad Social» de Veliko Tarnovo se señala que las deudas en concepto de IVA no satisfechas correspondientes al período impositivo de septiembre de 2013 ascendían a 4 144,59 levas, las correspondientes al período impositivo de mayo de 2017 a 0,46 levas, las relativas al período impositivo de marzo de 2018 a 365,50 levas, las del período impositivo de abril de 2018 a 49,66 levas y las correspondientes al período impositivo de junio de 2018 a 27 506,73 levas. La sociedad alega que el impuesto declarado y no pagado procede de las facturas emitidas por EOOD Terem — Ivaylo, que no fueron abonadas, y que se halla pendiente un procedimiento judicial a este respecto. Tras el recurso administrativo interpuesto por la sociedad, el organismo competente aportó nuevas pruebas y constató que las deudas en concepto de IVA se habían satisfecho el 27 de octubre de 2022, devengándose intereses pagaderos por importe de 6 264,02 levas.

IV. Normativa pertinente

Derecho nacional

La ley aplicable es la Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley sobre el Impuesto del Valor Añadido; en lo sucesivo, «Ley sobre el IVA»).

El artículo 89 de la Ley sobre el IVA dispone: «[1.] (modificado — DV n.º 105 de 2014, en vigor desde el 1 de enero de 2015) Si el resultado para el período arroja un impuesto a pagar, la persona registrada estará obligada a abonar el impuesto al erario público, en la cuenta de la correspondiente Dirección Territorial de la Agencia Nacional de Recaudación, en el plazo fijado para la presentación de la declaración del IVA correspondiente a dicho período impositivo.

3. ([*omissis*] DV n.º 98 de 2018, en vigor desde el 1 de enero de 2019) El impuesto se considerará pagado en el día en que se haya ingresado el importe en la cuenta mencionada en el apartado 1.»

El artículo 106 de la Ley sobre el IVA establece: «1. La cancelación registral (baja en el registro) conforme a la presente Ley es un procedimiento que da lugar a que una persona, a partir del momento de su baja en el registro, deje de estar facultada para facturar el IVA y para deducir el impuesto soportado, a menos que la presente Ley prevea otra cosa.

2. Se producirá la cancelación registral:

- 1) a instancia de la persona registrada, siempre que exista un motivo que justifique la baja —forzosa o voluntaria— en el registro;
- 2) a instancia del organismo competente en materia de recaudación, siempre que:

- a) haya comprobado la existencia de un motivo para la baja forzosa en el registro;
- b) concorra uno de los casos contemplados en el artículo 176.»

El artículo 125 de la Ley sobre el IVA dispone: «1. [modificado — DV n.º 105 de 2014, en vigor desde el 1 de enero de 2015, (modificado — DV), n.º 14 de 2022, en vigor desde el 18 de febrero de 2022] Por cada período impositivo, la persona registrada presentará, de conformidad con los artículos 96, 97, 97a, 99 y 100, apartados 1 y 2, una declaración fiscal sobre la base de la documentación contable mencionada en el artículo 124.

[...]

4. Asimismo, deberá presentarse la declaración fiscal mencionada en el apartado 1 cuando no se adeude impuesto alguno ni deba reembolsarse el mismo, así como en los supuestos en los que la persona registrada no haya recibido ningún suministro ni realizado compras o importaciones en el período impositivo en cuestión.

5. Las declaraciones mencionadas en los apartados 1 y 2, así como la documentación contable indicada en el apartado 3, deberán presentarse no más tarde del decimocuarto día del mes siguiente a la finalización del período impositivo al que hacen referencia.»

El artículo 176 de la Ley sobre el IVA dispone: «El organismo competente en materia de recaudación podrá denegar o cancelar la inscripción registral de una persona que:

[omissis]

3. incumpla de forma sistemática las obligaciones que le incumben en virtud de la presente Ley;

[omissis]»

El artículo 1, apartado 1, de la Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (Ley de Intereses sobre Impuestos, Tasas y otras Deudas Similares de Derecho Público) dispone: «Los impuestos, tasas, retenciones de beneficios, aportaciones al presupuesto y otras deudas similares de Derecho público que no hayan sido abonados en los plazos de pago voluntario, o que no hayan sido retenidos o que hayan sido retenidos, pero no abonados en plazo, se recaudarán junto con los intereses legales».

El artículo 209 del Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (Código de Procedimiento en Materia Tributaria y de Cotizaciones Sociales) dispone: «1. Se permitirá proceder a la ejecución forzosa de créditos de entidades públicas sobre

la base del acto jurídico de declaración de la existencia de tal crédito contemplada en la correspondiente ley.

2. La ejecución forzosa se efectuará sobre la base de:
 - 1) la liquidación complementaria, con independencia de si se ha interpuesto recurso contra la misma;
 - 2) la declaración que deba presentar un sujeto pasivo en la que consten las deudas fiscales por él calculadas o las cotizaciones obligatorias a la Seguridad Social;

[*omissis*]»

Derecho de la Unión

Disposiciones 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 sobre el IVA»)

De conformidad con el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, [*omissis*] será deudora del IVA cualquier persona que mencione este impuesto en una factura.

De conformidad con el artículo 206 de la Directiva sobre el IVA, [*omissis*] los sujetos pasivos que sean deudores del impuesto deberán abonar el importe neto del IVA en el momento de presentar la declaración de IVA prevista en el artículo 250. No obstante, los Estados miembros podrán fijar un plazo distinto para el pago de dicho importe o aceptar pagos a cuenta.

De conformidad con el artículo 213, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, [*omissis*] los sujetos pasivos deberán declarar el comienzo, la modificación y el cese de su actividad como tales sujetos pasivos.

Con arreglo al artículo 273 de la Directiva sobre el IVA, [*omissis*] los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

No podrá utilizarse la facultad prevista en el párrafo primero para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3.

Jurisprudencia

En cuanto atañe a la posibilidad, prevista en la Ley sobre el IVA, de proceder de oficio a la cancelación de la inscripción registral de sujetos pasivos que incumplen sistemáticamente las obligaciones que les incumben en virtud de la citada Ley, la jurisprudencia no pone en duda la aplicabilidad de dicha disposición y examina si concurren los requisitos a tal fin en cada caso concreto. La naturaleza y el momento de las infracciones no constituyen un motivo para la revocación de las resoluciones de la Administración.

El órgano jurisdiccional remitente no tiene conocimiento de jurisprudencia alguna del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que interprete los artículos 213, apartado 1, y 273, de la Directiva sobre el IVA [*omissis*] en relación con la baja en el registro de sujetos pasivos practicada de oficio.

VI. Alegaciones esenciales de las partes

Ambas partes formulan alegaciones en relación con la existencia de incumplimientos sistemáticos —más de tres— del artículo 89, apartado 1, de la Ley sobre el IVA por impago del IVA declarado.

VII. Fundamentación de la petición de decisión prejudicial

Dado que la Directiva sobre el IVA [*omissis*] no prevé la posibilidad de excluir a sujetos pasivos del sistema del IVA, ni siquiera como medida de lucha contra el fraude fiscal, se suscita la primera cuestión, a la que el órgano jurisdiccional remitente no puede responder, de si tal posibilidad vulnera el Derecho de la Unión.

La circunstancia de que los organismos competentes en materia de recaudación hayan procedido a dar de baja a la sociedad en el registro del IVA más de cuatro años después de la última infracción, plantea la cuestión de cuáles son los efectos de esta medida y si han de establecerse a este respecto límites y restricciones temporales a la vista de la naturaleza de las infracciones cometidas por los sujetos pasivos. El Derecho aplicable no exige que se realice un examen exhaustivo del comportamiento del sujeto pasivo para llegar a la conclusión de que este pone en peligro la percepción de ingresos fiscales y de que existen sospechas de que participa en un fraude fiscal. Bastan tres incumplimientos formales de las disposiciones en materia del IVA, entre ellos la presentación fuera de plazo de una declaración fiscal, el pago fuera de plazo del impuesto adeudado, la emisión fuera de plazo de una factura, etc., para excluir a la persona de que se trate del sistema del IVA. De los documentos obrantes en autos se desprende que el carácter sistemático de las infracciones se examina a lo largo de un período más largo, de casi diez años (la primera infracción remonta a 2013) y que en la valoración del carácter sistemático de las infracciones se tienen en cuenta hasta los importes menos significativos (por ejemplo, el IVA no pagado correspondiente a 2017

ascendía a 0,46 levas). En consecuencia, a juicio del órgano jurisdiccional remitente, el Tribunal de Justicia, competente para realizar la interpretación pertinente, deberá elucidar si la falta de individualización de los actos que dieron lugar a la baja en el registro del IVA es conforme con el objetivo perseguido de luchar contra el fraude fiscal y se coherente con los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad.

Además, en opinión del órgano jurisdiccional remitente, ha de responderse a la cuestión de si la baja en el registro en caso de impago del IVA declarado dentro del plazo establecido por ley guarda una proporción adecuada con la infracción cometida si el sujeto pasivo, de conformidad con la ley, adeuda intereses de demora.

Por los motivos que preceden, el Administrativen sad — Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo) [*omissis*]

HA RESUELTO:

Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con arreglo al artículo 267, párrafo primero, letra b), del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, las siguientes cuestiones prejudiciales:

1. ¿Vulneran los artículos 106, apartado 2, punto 2, letra b), y 176, punto 3, de la Ley sobre el IVA, el artículo 213, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido?
2. En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, ¿tiene efecto directo el artículo 213, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido?
3. En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿permiten los artículos 213, apartado 1, y 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, así como los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad, la exclusión de sujetos pasivos del sistema del IVA en caso de comisión de infracciones jurídicas de carácter formal, sin tener en cuenta la duración y el momento de la infracción, la naturaleza de la misma, el posterior comportamiento de la persona o la existencia de otras circunstancias subjetivas, tales como un litigio mercantil sobre la inobservancia del plazo de pago de un impuesto adeudado?
4. En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿permiten los artículos 213, apartado 1, y 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, así como el principio de proporcionalidad, la exclusión de un sujeto pasivo del sistema del IVA, al tiempo que se le

cobran intereses de demora por el incumplimiento del plazo de pago del impuesto declarado, sin que el organismo competente en materia de recaudación esté obligado a examinar el carácter y la naturaleza de la actividad de la sociedad, así como su comportamiento como sujeto pasivo o la gravedad de cada una de las medidas propuestas?

[*omissis*]

DOCUMENTO DE TRABAJO