

Asunto C-378/21

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:

21 de junio de 2021

Órgano jurisdiccional remitente:

Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal de lo Tributario, Austria)

Fecha de la resolución de remisión:

21 de junio de 2021

Parte demandante:

P GmbH

Autoridad demandada:

Finanzamt Österreich (Administración Tributaria de Austria)

Objeto del procedimiento principal

Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Impuesto soportado por el consumidor final — Rectificación de facturas — Consumidor final no identificable — Enriquecimiento

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación del Derecho de la Unión, artículo 267 TFUE

Cuestiones prejudiciales

1. ¿Es deudor del impuesto sobre el valor añadido (IVA), con arreglo al artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, el expedidor de una factura cuando, como en el presente asunto, no existe riesgo de pérdida de ingresos fiscales porque los destinatarios de los servicios son consumidores finales que no tienen derecho a deducir el impuesto soportado?

2. En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión y, por tanto, si el expedidor de una factura es deudor del IVA con arreglo al artículo 203 de la Directiva sobre el IVA:

- a. ¿Puede omitirse la rectificación de las facturas frente a los destinatarios de la prestación cuando, por un lado, está excluida la pérdida de ingresos fiscales y, por otro, es imposible en la práctica la rectificación de las facturas en cuestión?
- b. ¿Se opone a la regularización del IVA el hecho de que los consumidores finales hayan soportado el impuesto en el precio de las operaciones de suerte que tal regularización del IVA conlleve un enriquecimiento para el sujeto pasivo?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

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»)

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Ley federal del Impuesto sobre el Volumen de Negocios; en lo sucesivo, «Umsatzsteuergesetz 1994» o «UStG 1994»), artículo 11, apartados 1, 4, 5, 6 y 12; artículo 16, apartado 1

El artículo 11, apartado 6, reza como sigue:

«Para las facturas cuyo importe total no supere los 400 euros, bastarán las siguientes indicaciones, además de la fecha de expedición:

1. el nombre y la dirección del empresario que efectúa la entrega o presta el servicio;
2. la cantidad y denominación comercial habitual de los bienes entregados o la naturaleza y el alcance de la prestación de servicios;
3. la fecha de la entrega o de la prestación de servicios o el período a lo largo del cual se extiende la prestación;
4. el total de la remuneración y el importe del impuesto por la entrega o la prestación de servicios, y
5. el tipo impositivo.

[...]

El artículo 11, apartado 12, dispone lo siguiente:

«Si en una factura correspondiente a una entrega o a una prestación de servicios el empresario hubiera mencionado por separado una cuota del impuesto no devengada con arreglo a la presente Ley federal, será deudor de dicho importe en virtud de la factura si no la ha rectificado legalmente frente al adquirente o frente al destinatario del servicio. En caso de rectificación, será de aplicación *mutatis mutandis* el artículo 16, apartado 1.»

Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben [Ley federal relativa a las Disposiciones generales y al Procedimiento aplicable a los Tributos gestionados por las Autoridades tributarias del Estado federal, de los *Länder* y de los Municipios (en lo sucesivo, «Código tributario federal» o «BAO»), artículo 239a

Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden (Ley federal por la que se establecen Disposiciones relativas a los Precios de los Bienes y los Servicios; en lo sucesivo, «Ley de precios de 1992»), artículo 7

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 P GmbH es una sociedad austriaca de responsabilidad limitada que explota un área de juegos *indoor*.
- 2 Por las entradas al área de juegos *indoor*, en 2019, facturó el impuesto sobre el volumen de negocios al tipo impositivo normal del 20 %. A tal efecto, se expidieron tiques de caja, que son facturas de escaso importe en el sentido del artículo 11, apartado 6, de la Umsatzsteuergesetz 1994. Pues bien, en realidad, habría sido aplicable un tipo impositivo reducido del 13 %.
- 3 Los clientes de P GmbH son exclusivamente consumidores finales que no tienen derecho a deducir el impuesto soportado.
- 4 P GmbH regularizó su declaración del impuesto sobre el volumen de negocios correspondiente al ejercicio 2019 para la recuperación del impuesto indebidamente pagado. El abono solicitado fue denegado por la Administración tributaria debido a que la cuota superior del impuesto sobre el volumen de negocios se adeudaba en virtud de las diferentes facturas expedidas que no habían sido rectificadas, y a que la regularización determinaría un enriquecimiento para P GmbH, pues los clientes ya habían pagado el impuesto.

Breve exposición de la motivación de la petición de decisión prejudicial

- 5 Consta que los tiques emitidos por P GmbH a cambio del pago de las entradas son facturas en el sentido de la Directiva sobre el IVA. Se trata de facturas simplificadas en el sentido del artículo 238 de la Directiva, en relación con el

artículo 226 *ter* de esta. Según lo previsto en el artículo 11, apartado 12, de la UStG 1994, estas facturas dan lugar a una deuda tributaria a raíz de su expedición.

- 6 Los clientes de P GmbH son exclusivamente consumidores finales sin derecho a deducir el impuesto soportado. Por lo tanto, la cuestión que se suscita es si puede aplicarse el artículo 203 de la Directiva sobre el IVA, puesto que en el presente asunto no puede haber riesgo de pérdida de ingresos fiscales derivado de la deducción del IVA soportado por el destinatario.
- 7 En principio, en Austria se admite la rectificación de facturas, pero las facturas rectificadas deben entregarse al destinatario de la prestación. Esto no es posible en el presente caso, pues los consumidores finales ya no pueden ser identificados.
- 8 Se ha afirmado en Austria que debe ser posible modificar el IVA incluso sin una rectificación de las facturas, en particular cuando no existe ningún riesgo para la recaudación del impuesto y la rectificación de las facturas es irrealizable por razones prácticas o técnicas. Sin embargo, podría objetarse que, en el caso de transacciones con consumidores, los sujetos pasivos no están obligados a emitir facturas. Si no se hubiera procedido de ese modo, tampoco sería necesario rectificar las facturas posteriormente.
- 9 En consecuencia, también se suscita la cuestión de si, en un caso como el descrito anteriormente, puede omitirse la rectificación de las facturas frente a los destinatarios de la prestación.
- 10 En el caso de autos, son exclusivamente los clientes y no P GmbH quienes pagan el IVA correspondiente a las entradas. Si, a raíz de la regularización del IVA, P GmbH recibiera una devolución del Estado, ello determinaría un enriquecimiento para P GmbH.
- 11 El Derecho nacional austriaco establece que, en caso de supresión de impuestos u otros tributos, los precios deberán reducirse en los importes correspondientes.
- 12 La Administración tributaria fundamenta también su negativa a proceder a la regularización del IVA en el enriquecimiento que atribuye a P GmbH. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia en los asuntos C-191/12 y C-309/06 parece corroborar esta interpretación.
- 13 En consecuencia, se suscita la cuestión de si se opone a la regularización del IVA el hecho de que los consumidores finales hayan soportado el impuesto en el precio de las operaciones de suerte que tal regularización del IVA conlleve un enriquecimiento para el sujeto pasivo.