



Prensa e Información

Tribunal de Justicia de la Unión Europea
COMUNICADO DE PRENSA n.º 117/21

Luxemburgo, 1 de julio de 2021

Sentencia en el asunto C-521/19
Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia

Al determinar la base imponible de una operación ocultada por sujetos pasivos del IVA, procede considerar que las cantidades entregadas y recibidas, tal como han sido reconstituidas por la Administración tributaria, incluyen dicho impuesto

Cualquier otra interpretación sería contraria al principio de neutralidad del IVA

El Grupo Lito es un conjunto de empresas que se dedica a gestionar la infraestructura y las orquestas que actúan en fiestas patronales y municipales de Galicia. En el marco de una actividad sujeta al impuesto sobre el valor añadido (IVA), un agente artístico negociaba con las comisiones de fiestas municipales, en nombre del Grupo Lito, la actuación de las orquestas. Las comisiones de fiestas realizaban los pagos en efectivo, sin factura. Estos pagos no se declaraban a la Administración tributaria, ni a efectos del impuesto de sociedades ni a efectos del IVA. El agente percibía el 10 % de los ingresos del Grupo Lito. Los pagos a su favor también se hacían en efectivo, sin factura, y tampoco se declaraban. Dado que el agente no expedía facturas, tampoco se hacía ninguna declaración a efectos del IVA.

La Administración tributaria estima que las sumas percibidas por el agente en pago por sus servicios de intermediación (64 414,90 euros en 2010, 67 565,40 euros en 2011 y 60 692,50 euros en 2012), no incluían el IVA y que, por tanto, la base imponible del impuesto sobre la renta correspondiente a esos ejercicios debía determinarse teniendo en cuenta la totalidad de esos importes. Se giró a dicho agente una nueva liquidación del impuesto correspondiente a los años 2010 a 2012 y se le impusieron diversas sanciones. El agente impugna esa liquidación y esas sanciones alegando que la aplicación *a posteriori* del IVA a los importes considerados ingresos por la Administración tributaria es contraria a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y del Tribunal de Justicia, según la cual, cuando se descubren operaciones que, en principio, están sujetas al IVA, pero no han sido declaradas ni facturadas, el IVA debe considerarse incluido en el precio pactado por las partes para dichas operaciones. En su opinión, dado que según el Derecho español no puede reclamar el IVA no repercutido a causa de su conducta, constitutiva de una infracción fiscal, el IVA debe considerarse incluido en el precio de los servicios prestados.

El Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que conoce del litigio, pregunta esencialmente al Tribunal de Justicia cómo han de interpretarse las disposiciones de la Directiva sobre el IVA¹ relativas a la determinación de la base imponible de una operación entre sujetos pasivos del IVA cuando estos, incurriendo en un comportamiento fraudulento, no han comunicado a la Administración tributaria la existencia de la operación, ni han emitido factura, ni han hecho constar los ingresos obtenidos gracias a dicha operación en una declaración de impuestos directos. El órgano jurisdiccional español pregunta si, en tales circunstancias, debe considerarse que las cantidades entregadas y recibidas incluyen o no el IVA.

En su sentencia de hoy, **el Tribunal de Justicia declara que, en las circunstancias mencionadas, en el marco de la inspección de una declaración de impuestos directos, la reconstitución efectuada por la Administración tributaria interesada de las cantidades entregadas y recibidas con ocasión de la operación controvertida debe considerarse un precio que incluye el IVA, a menos que, con arreglo al Derecho nacional, los sujetos**

¹ Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1).

pasivos puedan repercutir y deducirse posteriormente el IVA en cuestión, a pesar del fraude.

El Tribunal de Justicia indica, de entrada, que la lucha contra el fraude, la evasión de impuestos y los eventuales abusos es un objetivo reconocido y promovido por la Directiva. Sin embargo, **en caso de fraude, la determinación de la base imponible de una operación entre sujetos pasivos no puede servir, como tal, para sancionar a estos.** El Tribunal de Justicia recuerda, a este respecto, que **los sujetos pasivos que no han cumplido las normas básicas de la Directiva, en particular en materia de facturación, deben soportar las consecuencias de su comportamiento, impidiéndoseles deducirse el IVA** incluso cuando, tras una inspección fiscal, las operaciones que no han dado lugar a facturación se someten con carácter retroactivo al IVA. En efecto, **el ejercicio del derecho a deducción solo es posible, en principio, desde que el sujeto pasivo esté en posesión de una factura.** El Tribunal de Justicia señala que, en el presente asunto, debido al fraude que ha cometido, no parece que el agente pueda deducirse el importe del IVA que grava la operación no declarada a la Administración tributaria y no facturada al Grupo Lito, sin perjuicio de las sanciones fiscales de que haya sido o podría ser objeto.

Pues bien, según el Tribunal de Justicia, **el hecho de que los sujetos pasivos hayan incumplido la obligación de facturación no puede obstaculizar la aplicación del principio básico de la Directiva, en virtud del cual el sistema del IVA está destinado a gravar únicamente al consumidor final.**

El Tribunal de Justicia destaca que el restablecimiento, por la Administración tributaria, de la situación tal como habría sido de no haberse cometido una irregularidad, y, con mayor razón, un fraude, implica siempre un margen inevitable de incertidumbre. Por consiguiente, **cuando**, debido a la falta de mención del IVA en una factura o a la inexistencia de factura, tanto si dichas omisiones son fruto de una intención fraudulenta como si no, **la base imponible** —a saber, la contraprestación, valor subjetivo, realmente percibida por el sujeto pasivo sin incluir el IVA— **proceda de una reconstitución realizada a posteriori por la Administración tributaria nacional interesada, debe interpretarse teniendo en cuenta ese margen inevitable de incertidumbre.**

Por ello, debe considerarse que, cuando procede de una reconstitución efectuada en el marco de una inspección relativa a los impuestos directos, el resultado de una operación que ha sido ocultada a la Administración tributaria, a pesar de que debería haber sido facturada y declarada, incluye el IVA soportado por dicha operación. Sería distinto si el Derecho nacional aplicable permitiese proceder a una rectificación del IVA.

El Tribunal de Justicia señala que **cualquier otra interpretación sería contraria al principio de neutralidad del IVA** y haría recaer una parte de la carga de dicho impuesto sobre un sujeto pasivo, cuando **el IVA solo debe ser soportado por el consumidor final.** El Tribunal de Justicia añade que el respeto de este principio no se opone a que los Estados miembros adopten sanciones para luchar contra el fraude fiscal. Un fraude como el controvertido en el litigio nacional debe castigarse en el marco de esas sanciones, y no mediante la determinación de la base imponible.

NOTA: La remisión prejudicial permite que los tribunales de los Estados miembros, en el contexto de un litigio del que estén conociendo, interroguen al Tribunal de Justicia acerca de la interpretación del Derecho de la Unión o sobre la validez de un acto de la Unión. El Tribunal de Justicia no resuelve el litigio nacional, y es el tribunal nacional quien debe resolver el litigio de conformidad con la decisión del Tribunal de Justicia. Dicha decisión vincula igualmente a los demás tribunales nacionales que conozcan de un problema similar.

Documento no oficial, destinado a los medios de comunicación y que no vincula al Tribunal de Justicia.

El [texto íntegro](#) de la sentencia se publica en el sitio CURIA el día de su pronunciamiento.

Contactos con la prensa: Cristina López Roca ☎ (+352) 4303 3667.