

Downloaded via the EU tax law app / web

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 13 de junio de 2013 (*)

«IVA – Directiva 2006/112/CE – Artículo 199, apartado 1, letra g) – Proceso concursal voluntario – Persona deudora del impuesto – Sujeto pasivo destinatario de determinadas operaciones – Concepto de “procedimiento obligatorio de liquidación”»

En el asunto C-125/12,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada, mediante auto de 24 de febrero de 2012, recibido en el Tribunal de Justicia el 8 de marzo de 2012, en el procedimiento

Promociones y Construcciones BJ 200, S.L.,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por la Sra. M. Berger, Presidenta de Sala, y los Sres. A. Borg Barthet (Ponente) y E. Levits, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Promociones y Construcciones BJ 200, S.L., por la Sra. B.S. Sánchez Pozo, procuradora, asistida por el Sr. E. Osuna Martínez, abogado;
- en nombre del Sr. I. Alba Muñoz, abogado, que actúa en calidad de administrador concursal de Promociones y Construcciones BJ 200, S.L., por él mismo;
- en nombre del Gobierno español, por la Sra. N. Díaz Abad, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno húngaro, por el Sr. M.Z. Fehér y la Sra. K. Szíjjártó, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios, en calidad de agente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1).

2 Esta petición se presentó en el marco de un proceso concursal voluntario incoado a instancias de Promociones y Construcciones BJ 200, S.L. (en lo sucesivo «Promociones y Construcciones»), en el que la venta de dos inmuebles pertenecientes a dicha sociedad generó la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

Marco jurídico

Normativa de la Unión

3 El considerando 42 de la Directiva 2006/112 es del siguiente tenor:

«Es conveniente que, en determinados casos, los Estados miembros puedan hacer recaer la responsabilidad del pago del IVA en el destinatario de las entregas de bienes o prestaciones de servicios. Esta medida ayudaría a los Estados miembros a simplificar las normas y a luchar contra la evasión y el fraude fiscales en sectores específicos y en relación con determinados tipos de operaciones.»

4 El artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 establece que los Estados miembros pueden disponer que la persona deudora del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de las operaciones de entrega de bienes inmuebles vendidos por el deudor judicial en un procedimiento obligatorio de liquidación.

Normativa española

5 El artículo 84, apartado 1, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE nº 312, de 29 de diciembre de 1992, p. 44247), modificado por la Ley 38/2011, de 10 de octubre, de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE nº 245, de 11 de octubre de 2011, p. 106745), está redactada en los siguientes términos:

«Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

[...]

e) Cuando se trate de entregas de bienes inmuebles efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

[...]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

6 Mediante auto de 22 de febrero de 2010, se declaró la insolvencia de Promociones y Construcciones y se activó el consiguiente proceso concursal voluntario.

7 En la fase común de este proceso, el administrador concursal informó al tribunal remitente y a los acreedores del activo y del pasivo de Promociones y Construcciones.

8 En el curso de esta fase surgió la oportunidad de vender dos inmuebles propiedad de esta sociedad. Ésta presentó el 31 de enero de 2012, previo informe favorable de la administración concursal y acuerdo del comprador, Banesto, S.A., una solicitud de autorización para la venta al amparo de la Ley 22/2003, de 9 de julio 2003, Concursal (BOE nº 164, de 10 de julio, p. 26905).

9 Mediante auto de 1 de febrero de 2012, firme y consentido, el Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada declaró esta venta oportuna y favorable a los intereses del concurso y, por consiguiente, la autorizó.

10 La autorización de esta venta, inherente a la actividad empresarial de Promociones y Construcciones, generó el hecho imponible del IVA y, en consecuencia, la obligación de ingresar la suma correspondiente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

11 El tribunal remitente ha manifestado sus dudas respecto a la identidad del destinatario de esta obligación tributaria, en concreto, Promociones y Construcciones o el adquirente de los inmuebles. Dicho órgano jurisdiccional considera que esta cuestión es pertinente para determinar exactamente las condiciones en que debe efectuarse la venta autorizada.

12 En estas circunstancias, el Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) El artículo 199.1.g) de la Directiva [2006/112], al establecer que “*los Estados miembros podrán disponer que la persona deudora del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de cualquiera de las siguientes operaciones: (...) g) La entrega de bienes inmuebles vendidos por el deudor judicial en un procedimiento obligatorio de liquidación*”, cuando el proceso judicial sea un concurso de acreedores abierto por la declaración de insolvencia de dicho deudor, ¿debe interpretarse en el sentido de que sólo se refiere a las transmisiones que obedezcan estrictamente a la propia naturaleza liquidativa del procedimiento o a la fase liquidativa en la que este procedimiento se encuentre, de forma que la enajenación de dichos inmuebles se debe producir como consecuencia de la liquidación global de su patrimonio, o dado que un procedimiento concursal puede concluir, entre otras opciones, con la liquidación de la empresa concursada, comprende también cualquier transmisión de bienes inmuebles efectuados por el deudor declarado en concurso a lo largo de un proceso concursal?

2) ¿El artículo 199.1.g) de la Directiva [2006/112] debe interpretarse en el sentido de que el “procedimiento obligatorio de liquidación” al que alude incluye un proceso judicial colectivo de insolvencia en el que se ha efectuado, al margen de cualquier fase de liquidación obligatoria de su patrimonio y por meras razones de oportunidad, una venta voluntaria de alguno o algunos de sus bienes; o por el contrario sólo se refiere a las ejecuciones procesales obligatorias destinadas a liquidar los bienes del deudor judicial?

3) En este último caso, si el artículo 199.1.g) de la Directiva [2006/112] se refiere estrictamente a las ejecuciones obligatorias destinadas a liquidar los bienes del deudor judicial, ¿puede interpretarse el precepto indicado en el sentido de excluir del mismo la inversión del sujeto pasivo del IVA en cualquier caso de transmisión de un inmueble por un deudor declarado en concurso por razones de oportunidad y conveniencia para el interés del concurso y al margen de todo proceso de liquidación global de sus bienes, debiendo prescindirse entonces de una ley nacional que haya extendido el supuesto de hecho del artículo 199.1.g de la Directiva 2006/2012 a supuestos que este precepto no contempla?»

Sobre la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales

13 El Gobierno español niega la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales por distintos motivos. En primer lugar, afirma que el tribunal remitente no es competente para plantear al Tribunal de Justicia cuestiones relativas a la interpretación de una norma que se encuentra atribuida con carácter exclusivo a la jurisdicción contencioso-administrativa. En segundo lugar, afirma que estas cuestiones son hipotéticas y no guardan relación con el objeto del procedimiento principal en la medida en que afectan a una relación jurídica tributaria entre el adquirente de un inmueble y la administración tributaria y, por tanto, son ajenas al procedimiento concursal. En tercer lugar afirma que el auto de remisión adolece de falta de motivación respecto a los motivos por los que la respuesta a las cuestiones planteadas es necesaria para poder emitir su fallo.

14 Por lo que atañe al primer motivo, basado en la falta de competencia del tribunal remitente, procede recordar que no corresponde al Tribunal de Justicia verificar si la resolución de remisión ha sido adoptada de acuerdo con las normas de organización y procesales del Derecho nacional (véanse las sentencias de 11 de julio de 1996, SFEI y otros, C-39/94, Rec. p. I-3547, apartado 24, y de 1 de diciembre de 2005, Burtscher, C-213/04, Rec. p. I-10309, apartado 30).

15 Además, conforme a reiterada jurisprudencia, corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que debe adoptarse, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieren a la interpretación del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (véase, entre otras, la sentencia de 19 de julio de 2012, Garkalns, C-470/11, apartado 17 y jurisprudencia citada). Por consiguiente, las cuestiones relativas al Derecho de la Unión gozan de una presunción de pertinencia (sentencia Garkalns, antes citada, apartado 18).

16 En lo que atañe a la segunda alegación, relativa al carácter hipotético de las cuestiones prejudiciales, es preciso constatar que carece de pertinencia. En efecto, por una parte, se basa en la premisa de que corresponde al adquirente de los bienes inmuebles pagar el IVA. Ahora bien, el objeto de estas cuestiones es precisamente saber quién adeuda el IVA en el marco de un proceso concursal: la sociedad insolvente vendedora de los bienes, o el adquirente de los mismos. Por otra parte, como señala el propio tribunal remitente en su auto, las cuestiones prejudiciales son pertinentes al objeto de determinar exactamente las condiciones en que debe efectuarse la venta autorizada.

17 Por lo que se refiere a la tercera alegación, basada en una falta de motivación del auto de remisión, es preciso constatar que también debe ser rechazada. En efecto, de dicho auto se desprende que la autorización de venta de los bienes inmuebles por el tribunal remitente generó el hecho imponible del IVA y, por consiguiente, la obligación de ingresar a la Hacienda Pública la suma correspondiente. Puesto que el tribunal experimenta dudas sobre la identidad de la entidad

deudora de dicho impuesto, ha resuelto suspender la ejecución de la autorización concedida y plantear al Tribunal de Justicia las presentes cuestiones prejudiciales.

18 Vistas las consideraciones que anteceden, procede declarar la admisibilidad de las cuestiones prejudiciales.

Sobre las cuestiones prejudiciales

19 Mediante sus dos primeras cuestiones, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional nacional pregunta fundamentalmente si el artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que el concepto de «procedimiento obligatorio de liquidación» engloba cualquier venta de un bien inmueble realizado por el deudor a lo largo de un proceso concursal, incluida la primera fase, que no tiene naturaleza liquidativa y en la que la venta obedece a un acuerdo voluntario entre las partes.

20 A tenor del artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112, los Estados miembros pueden disponer que la persona deudora del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de la entrega de bienes inmuebles vendidos por el deudor judicial en un procedimiento obligatorio de liquidación.

21 En primer lugar procede señalar que, aunque la versión española de esta Directiva emplea el término «liquidación», el examen de las distintas versiones lingüísticas indica que la expresión más utilizada es la de «procedimiento de venta forzosa» (en la versión checa, «?ízení o nuceném prodeji»; en la versión alemana, «Zwangsversteigerungsverfahren»; en la versión inglesa, «compulsory sale procedure»; en la versión francesa, «procédure de vente forcée»; en la versión lituana, «priverstinio pardavimo»; en la versión maltesa, «procedura ta' bejgh obbligatorju»; en la versión portuguesa, «um processo de venda coerciva» y, en la versión eslovaca, «konanie o nútenom predaji»). Tal concepto engloba un ámbito de aplicación más amplio que la liquidación propiamente dicha.

22 Según reiterada jurisprudencia, la formulación utilizada en una de las versiones lingüísticas de una disposición del Derecho de la Unión no puede constituir la única base para la interpretación de dicha disposición; tampoco se le puede reconocer carácter prioritario frente a otras versiones lingüísticas. En efecto, este enfoque sería incompatible con la exigencia de uniformidad en la aplicación del Derecho de la Unión. En caso de divergencia entre las distintas versiones lingüísticas, la norma de que se trata debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra (véanse las sentencias de 12 de noviembre de 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Rec. p. I-7053, apartado 16, y de 25 de marzo de 2010, *Helmut Müller*, C-451/08, Rec. p. I-2673, apartado 38).

23 Por lo que se refiere, en primer lugar, a la sistemática general del artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112, ha de señalarse que constituye una excepción al principio, recordado en el artículo 193 de esta Directiva, de que son deudores del IVA los sujetos pasivos que efectúen una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada. En efecto, dicho artículo 199 permite a los Estados miembros recurrir, en las situaciones contempladas en su apartado 1, letras a) a g), al mecanismo de autoliquidación, en virtud del cual el deudor del IVA es el sujeto destinatario de la operación sometida al impuesto.

24 Como han indicado la Comisión y el Gobierno húngaro en sus observaciones presentadas al Tribunal de Justicia, la disposición que figura en el artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 se introdujo por primera vez mediante la Directiva 2006/69/CE del Consejo, de 24 de julio de 2006, por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo relativo a determinadas medidas de simplificación del procedimiento de aplicación del impuesto sobre el valor añadido y

de contribución a la lucha contra la evasión o el fraude fiscales y por la que se derogan determinadas Decisiones destinadas a la concesión de excepciones (DO L 221, p. 9), en el texto de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54).

25 Como se desprende del primer considerando de la Directiva 2006/69, su objetivo consiste en permitir a todos los Estados miembros aplicar las excepciones que se habían concedido a determinados Estados miembros con el fin de combatir la evasión o el fraude fiscales.

26 Las excepciones que inspiraron la redacción del artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 se justificaban por el hecho de que, en los supuestos contemplados por estas excepciones, el deudor era, a menudo, incapaz de hacer frente al IVA facturado debido a las dificultades financieras que experimentaba.

27 Conviene además señalar que, aunque el artículo 21, apartado 2, en la versión que figura en el artículo 28 *octies*, letra c), inciso vii), de la Directiva 77/388, modificada por la Directiva 2006/69, se refiere a «un procedimiento obligatorio de liquidación», la propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/388 en lo relativo a determinadas medidas de simplificación del procedimiento de aplicación del impuesto sobre el valor añadido y de contribución a la lucha contra la evasión y el fraude fiscales y por la que se derogan determinadas Decisiones destinadas a la concesión de excepciones [COM(2005) 89 final] mencionaba un concepto más restrictivo, el de «liquidación judicial». Por tanto, la intención del legislador no era limitar la aplicación del mecanismo de autoliquidación a los procesos de liquidación de los activos del deudor en sentido estricto, sino, al contrario, darle un ámbito de aplicación más amplio.

28 En segundo lugar, en lo que atañe al objetivo perseguido por el artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112, procede señalar que, según su considerando 42, es conveniente que los Estados miembros puedan recurrir al mecanismo de la autoliquidación a fin de simplificar las normas y luchar contra la evasión y el fraude fiscales en sectores específicos y en relación con determinados tipos de operaciones. Así, esta disposición permite a las autoridades fiscales percibir el IVA aplicado a las operaciones de que se trata cuando la capacidad del deudor para abonar el impuesto está comprometida.

29 Puesto que la capacidad de un deudor de pagar a las autoridades tributarias el IVA facturado sobre la venta de un bien inmueble queda en entredicho a partir de la apertura de un procedimiento concursal puesto que éste ha sido desencadenado por la declaración de insolvencia del deudor, la aplicación del régimen de autoliquidación no puede limitarse a las transmisiones de bienes inmuebles realizadas en el marco de un procedimiento de liquidación del patrimonio del deudor insolvente. La circunstancia de que éste se vea obligado a vender dichos bienes en el marco de un procedimiento concursal que no produce efectos liquidativos, como el del procedimiento principal, con objeto de satisfacer a los acreedores o de reanudar la actividad económica o profesional del deudor, basta para recurrir al régimen de autoliquidación.

30 De ello se deduce que el mecanismo de autoliquidación puede aplicarse a la venta de un bien inmueble realizada por el deudor de un crédito ejecutivo en el marco de cualquier procedimiento concursal, sea de naturaleza liquidativa o no, siempre y cuando esta venta sea necesaria para satisfacer a los acreedores o reanudar la actividad económica o profesional del deudor.

31 Es cierto que el artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 es una excepción al régimen normal de esta Directiva y, por consiguiente, debe ser interpretado de manera

restrictiva, conforme a una jurisprudencia reiterada. Sin embargo, es preciso velar por que esa disposición no quede privada de su eficacia (véase la sentencia de 13 de diciembre de 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, apartado 33 y jurisprudencia citada). Pues bien, limitar la aplicación del mecanismo de autoliquidación a la venta de un bien inmueble realizada en el curso de un proceso de liquidación de los activos del deudor no contribuiría a la plena consecución del objetivo perseguido, puesto que el riesgo de evasión y de fraude fiscales existe desde el momento en que el deudor es declarado insolvente.

32 Por consiguiente, procede responder a las cuestiones primera y segunda que el artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que el concepto de procedimiento obligatorio de liquidación engloba cualquier venta de un bien inmueble realizada por el deudor de un crédito ejecutivo no sólo en el marco de un proceso de liquidación del patrimonio de éste, sino también en el marco de un proceso concursal anterior a tal procedimiento de liquidación, siempre y cuando la citada venta sea necesaria para satisfacer a los acreedores o reanudar la actividad económica o profesional de dicho deudor.

33 A la vista de la respuesta dada a las cuestiones prejudiciales primera y segunda, no procede responder a la tercera.

Costas

34 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Sexta) declara:

El artículo 199, apartado 1, letra g), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que el concepto de procedimiento obligatorio de liquidación engloba cualquier venta de un bien inmueble realizada por el deudor de un crédito ejecutivo no sólo en el marco de un proceso de liquidación del patrimonio de éste, sino también en el marco de un proceso concursal anterior a tal procedimiento de liquidación, siempre y cuando la citada venta sea necesaria para satisfacer a los acreedores o reanudar la actividad económica o profesional de dicho deudor.

Firmas

* Lengua de procedimiento: español.