



## Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 22 de marzo de 2012\*

«IVA — Directiva 2006/112/CE — Artículo 168 — Derecho a deducción — Nacimiento del derecho a deducción — Derecho de una sociedad a deducir el IVA soportado por la adquisición de un bien de inversión que todavía no ha sido explotado en el marco de las actividades profesionales de dicha sociedad»

En el asunto C-153/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Administrativen sad Varna (Bulgaria), mediante resolución de 22 de marzo de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de marzo de 2011, en el procedimiento entre

**Klub OOD**

y

**Direktor na Direktsia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. J.N. Cunha Rodrigues (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. A. Rosas, A.Ó Caoimh, A. Arabadjiev y C.G. Fernlund, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno búlgaro, por el Sr. T. Ivanov y la Sra. D. Drambozova, en calidad de agentes;
- en nombre del la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. D. Roussanov, en calidad de agentes;

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

dicta la siguiente

\* Lengua de procedimiento: búlgaro.

## Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 168, letra a), 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; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Klub OOD (en lo sucesivo, «Klub») y el Direktor na Direktsia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Director de la Sección de «Impugnación y gestión de la ejecución» en Varna de la administración central de la agencia nacional de recaudación) relativo a una liquidación complementaria por la que se le deniega a Klub el derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») que grava la adquisición de un apartamento.

### Marco jurídico

#### *Derecho de la Unión*

- 3 A tenor del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»
- 4 Según el artículo 26 de la Directiva IVA:

«1. Se asimilarán a las prestaciones de servicios a título oneroso las operaciones siguientes:

  - a) el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA;
  - b) la prestación de servicios a título gratuito efectuada por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.

2. Los Estados miembros podrán proceder en contra de lo dispuesto en el apartado 1 a condición de que ello no sea causa de distorsión de la competencia.»
- 5 El artículo 63 de la antedicha Directiva establece que «[e]l devengo del impuesto se produce, y el impuesto se hace exigible, en el momento en que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios».
- 6 A tenor del artículo 167 de la misma Directiva, «[e]l derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible».

7 El artículo 168 de la Directiva IVA establece:

«En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes:

a) el IVA devengado o pagado en dicho Estado miembro por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo;

[...]».

8 El artículo 273 de dicha Directiva tiene el siguiente tenor:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respeten 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.»

#### *Derecho nacional*

9 En virtud del artículo 6, apartado 3, número 1, de la Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley del impuesto sobre el valor añadido, DV n° 63, de 4 de agosto de 2006; en lo sucesivo, «ZDDS»), se considerará entrega de bienes efectuada a título oneroso «la apropiación o la puesta a disposición de un bien para el uso personal del sujeto pasivo, del propietario, de sus trabajadores, o de terceros, siempre que se hubiese deducido el impuesto soportado total o parcialmente en el momento de su fabricación, importación o adquisición».

10 El artículo 12, apartado 1, de la ZDDS define operación imponible como «toda entrega de un bien o prestación de un servicio, en el sentido de los artículos 6 y 9, siempre que las lleve a cabo un sujeto pasivo con arreglo a esta Ley y que el lugar de ejecución se encuentre en territorio nacional, así como toda operación sujeta al tipo impositivo cero y efectuada por un sujeto pasivo, salvo que en esa Ley se disponga otra cosa».

11 El artículo 69, apartado 1, de la ZDDS dispone:

«Cuando los bienes y servicios sean utilizados para las operaciones imposables realizadas por una persona registrada, dicha persona estará facultada para deducir lo siguiente:

1. el impuesto sobre los bienes o servicios que su suministrador o prestador de servicios —asimismo una persona registrada de conformidad con la presente Ley— le haya entregado o prestado o le vaya a entregar o prestar.»

12 El artículo 70, apartado 1, de la ZDDS precisa:

«Aunque se reúnan los requisitos de los artículos 69 o 74, no existe derecho a deducción si:

[...]

2. los bienes o servicios están destinados a operaciones a título gratuito o a actividades ajenas a la actividad económica del sujeto pasivo;

[...]».

13 A tenor del artículo 79, apartados 1 y 2, de la ZDDS:

«(1) Una persona registrada que haya deducido total o parcialmente el IVA soportado por los bienes o servicios que ha producido, comprado, adquirido o importado y que, a continuación, los haya usado para realizar operaciones exentas del impuesto o para operaciones o actividades que no generan un derecho de deducción, estará obligado al pago de una cuota del impuesto equivalente a la cuantía del IVA deducido.

(2) Una persona registrada que haya deducido en su totalidad el IVA soportado por los bienes o servicios que ha producido, comprado, adquirido o importado y que, a continuación, los haya usado tanto para realizar operaciones que generan un derecho de deducción como para operaciones exentas del impuesto o para operaciones o actividades que no generan derecho de deducción, y que no pueda determinar qué parte de dichos bienes o servicios usa para operaciones que generan un derecho de deducción y qué parte para operaciones que no lo generan, estará obligada al pago de una cuota del impuesto calculada con arreglo al apartado 7.»

14 El artículo 79, apartado 7, de la ZDDS contiene las fórmulas de cálculo del impuesto adeudado en aplicación de los supuestos contemplados en el apartado 2 de esa misma disposición.

15 El artículo 38, apartado 3, de la Zakon za ustroystvo na teritoriyata (Ley de ordenación del territorio, DV n° 1, de 2 de enero de 2001; en lo sucesivo, «ZUT») establece:

«En un inmueble de uso residencial en régimen de copropiedad, estará permitido reformar y modificar la afectación de un local de habitación o de una vivienda independiente para hacer un gabinete médico, una oficina o un taller de creación individual, permitiendo a personas ajenas acceder al inmueble, siempre que los locales se encuentren en la planta baja o en el sótano, que su reforma cumpla las prescripciones sanitarias, de higiene, de prevención de incendios y otras prescripciones técnicas, y se cuente con el acuerdo expreso, por escrito y certificado ante notario, del conjunto de propietarios de las viviendas contiguas a los locales de que se trate. Con carácter excepcional, se podrá autorizar el acondicionamiento de los mencionados locales en otras plantas por encima de la superficie de la tierra únicamente sobre la base de una decisión de la asamblea general de copropietarios, adoptada con arreglo al procedimiento previsto a este efecto, y con el acuerdo expreso, por escrito y certificado ante notario, del conjunto de propietarios de las viviendas contiguas a los locales de que se trate.»

16 El artículo 177, apartado 1, de la ZUT dispone:

«Tras la terminación de las obras y, en su caso, la finalización de los controles previos a su recepción, el promotor solicitará el registro del inicio de explotación del bien ante la autoridad que expidió el permiso de construcción y presentará al mismo tiempo el informe final previsto en el artículo 168, apartado 6, los contratos celebrados con las empresas de explotación con vistas a la conexión a las redes de la infraestructura técnica, así como un documento de la agencia de geodesia, cartografía y catastro que certifique el cumplimiento del requisito previsto en el artículo 175, apartado 5.»

17 Según el artículo 177, apartado 3, de la ZUT:

«En un plazo de 7 días a partir de la recepción de la solicitud, la autoridad que emitió el permiso de construcción registrará, tras asegurarse de que la documentación está completa, el inicio de explotación de la obra y expedirá un permiso de inicio de explotación.»

- 18 Del artículo 178, apartado 1, de la ZUT se desprende que la utilización, total o parcial, de la obra estará prohibida antes de que la autoridad competente haya autorizado su explotación en virtud del artículo 177 de la misma Ley.

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

- 19 La actividad de Klub consiste en la explotación de un hotel en Varna, que es una estación balnearia búlgara.
- 20 En mayo de 2009, esta sociedad adquirió un dúplex, destinado a uso residencial en Sofía. El IVA relativo a esta adquisición fue deducido, pero no se transmitió a los servicios tributarios ninguna declaración tributaria relativa al pago de los impuestos locales por lo que respecta a dicho apartamento.
- 21 Klub no modificó la afectación de ese inmueble ni abrió ninguna cuenta a su nombre para el suministro de agua y electricidad.
- 22 Las autoridades tributarias dedujeron de ello que el apartamento de que se trata en el litigio principal estaba destinado a uso residencial y no a uso profesional. Al estimar que ese apartamento no se utilizaba para la actividad de la empresa, dichas autoridades consideraron que su adquisición no había generado un derecho a deducir el IVA soportado y, por consiguiente, emitieron una liquidación complementaria dirigida a Klub.
- 23 Klub impugnó esta liquidación complementaria ante el Director na Direksia «Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto» – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, que confirmó dicha liquidación.
- 24 La demandante en el litigio principal interpuso un recurso ante el Administrativen sad Varna (Tribunal de lo contencioso-administrativo de Varna).
- 25 Ante este órgano jurisdiccional, Klub sostiene que el inmueble de que se trata en el litigio principal está destinado a uso profesional, ya que tiene la intención de utilizarlo para celebrar reuniones de negociación con los operadores turísticos.
- 26 Posteriormente, se presentó una declaración tributaria en concepto de impuestos locales que mencionaba la utilización de ese apartamento como local profesional.
- 27 Las autoridades tributarias estiman que Klub no ha demostrado que, en el momento de la inspección fiscal, el referido apartamento se utilizase con fines profesionales, ni que en el futuro fuese a utilizarse con esos fines.
- 28 En el marco del procedimiento principal se presentó un escrito del ayuntamiento de Sofía en el que se indicaba que este último no disponía de ninguna información relativa a una eventual solicitud de expedición de un certificado de inicio de explotación del antedicho apartamento.
- 29 Según el órgano jurisdiccional remitente, el artículo 70, apartado 1, número 2, de la ZDDS ha sido objeto de interpretaciones divergentes por parte del Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo contencioso-administrativo).
- 30 Una parte de la jurisprudencia admite que los sujetos pasivos pueden deducir el IVA soportado al adquirir un inmueble, por considerar o bien que sólo es posible determinar la afectación de este bien después del comienzo de su explotación, o bien que las actividades profesionales del sujeto pasivo comprenden también las prestaciones futuras.

- 31 Otra parte de la jurisprudencia considera que, para poder acogerse al derecho a la deducción del IVA relativo a la adquisición de un inmueble que aún no ha sido objeto de explotación, el sujeto pasivo deberá probar que el bien ha sido utilizado para fines relacionados con su actividad económica con anterioridad a la inspección fiscal.
- 32 El órgano jurisdiccional remitente cree que esta última interpretación literal del Derecho nacional es contraria a los principios del Derecho de la Unión que regulan el nacimiento del derecho a la deducción del IVA soportado por la adquisición de bienes de inversión.
- 33 En estas circunstancias, el Administrativen sad Varna decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 168, letra a), de la Directiva [IVA] en el sentido de que, una vez que el sujeto pasivo ha hecho uso de su derecho de opción y ha incluido un inmueble, que constituye un bien de inversión, en el patrimonio empresarial, ha de presumirse (es decir, ha de asumirse, hasta que se pruebe lo contrario) que dicho bien se utiliza para las necesidades de las operaciones sujetas al impuesto realizadas por el sujeto pasivo?
- 2) ¿Debe interpretarse el artículo 168, letra a), de la Directiva [IVA] en el sentido de que, en caso de compra de un inmueble que se incluye en el patrimonio empresarial de un sujeto pasivo, el derecho de deducción se genera inmediatamente en el período impositivo en el que el impuesto se hace exigible, y ello con independencia de que el inmueble no pueda utilizarse debido a la falta de la autorización de explotación prevista legalmente con carácter obligatorio?
- 3) ¿Es conforme con la Directiva y con la jurisprudencia que la interpreta una práctica administrativa como la de la Natsionalna agentsia za prihodite [Agencia nacional de recaudación], conforme a la cual se deniega la deducción del IVA practicada por sujetos pasivos, en el sentido de la [ZDDS], por bienes de inversión adquiridos por ellos debido a que dichos bienes se destinan a las necesidades privadas de los propietarios de las sociedades, sin que se exija el IVA por ese uso?
- 4) En un supuesto como el del litigio principal, ¿tiene la sociedad —la demandante— un derecho de deducción por la compra de un inmueble —un dúplex en Sofía—?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### *Sobre las cuestiones prejudiciales primera a tercera*

- 34 Mediante sus cuestiones primera a tercera, que es preciso examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 168, letra a), de la Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que el derecho a deducir el IVA soportado por la adquisición de un inmueble, que constituye un bien de inversión incluido en el patrimonio empresarial, se genera en el período impositivo en el que el impuesto se hace exigible, con independencia de que el antedicho bien no haya sido inmediatamente utilizado con fines profesionales. Correlativamente, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si puede denegarse a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA soportado por la adquisición de un bien de inversión alegando que dicho bien se destina a necesidades privadas.
- 35 Con carácter preliminar, procede recordar que el régimen de deducciones establecido en la Directiva IVA tiene por objeto liberar completamente al empresario del peso del IVA devengado o pagado en el marco de todas sus actividades económicas. Así, el sistema común del IVA pretende garantizar la perfecta neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los

finés o los resultados de las mismas, a condición de que dichas actividades estén a su vez, en principio, sujetas al IVA (véanse, en especial, las sentencias de 14 de febrero de 1985, *Rompelman*, 268/83, Rec. p. 655, apartado 19, y de 16 de febrero de 2012, *Eon Aset Menidjmont*, C-118/11, apartado 43).

- 36 Del artículo 168 de la Directiva IVA resulta que, en la medida en que el sujeto pasivo, actuando como tal en el momento en que adquiere un bien, utilice el bien para las necesidades de sus operaciones gravadas, podrá deducir el IVA devengado o pagado por dicho bien (véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de julio de 1991, *Lennartz*, C-97/90, Rec. p. I-3795, apartado 8, y de 21 de abril de 2005, *HE*, C-25/03, Rec. p. I-3123, apartado 43). Con arreglo a los artículos 63 y 167 de la Directiva IVA, este derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible, es decir, en el momento de la entrega de los bienes (véase, en este sentido, la sentencia de 2 de junio de 2005, *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, C-378/02, Rec. p. I-4685, apartado 31).
- 37 En cambio, cuando el sujeto pasivo no utilice el bien en las actividades económicas a que se refiere el artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la misma Directiva, sino para su consumo privado, no puede nacer ningún derecho a deducir (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, *Lennartz*, apartado 9, y *HE*, apartado 43).
- 38 En el caso de una operación consistente en la adquisición de un bien de inversión destinado, en parte, a un uso privado y, en parte, a un uso profesional, el sujeto pasivo puede optar por incluirlo íntegramente en el patrimonio empresarial (véanse, en este sentido, las sentencias de 4 de octubre de 1995, *Armbrecht*, C-291/92, Rec. p. I-2775, apartado 20, y de 14 de julio de 2005, *Charles y Charles Tijmens*, C-434/03, Rec. p. I-7037, apartado 23, y jurisprudencia citada). En principio, el IVA soportado por la adquisición de ese bien es, por tanto, deducible íntegramente. En estas circunstancias, cuando un bien de inversión afectado a la empresa haya originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA soportado, su utilización para las necesidades privadas del sujeto pasivo o de su personal o para fines ajenos a su empresa se asimilará a una prestación de servicios a título oneroso con arreglo al artículo 26, apartado 1, de la Directiva IVA (véanse las sentencias *Charles y Charles-Tijmens*, antes citada, apartados 24 y 25 y la jurisprudencia citada; de 23 de abril de 2009, *Puffer*, C-460/07, Rec. p. I-3251, apartado 41, y *Eon Aset Menidjmont*, antes citada, apartado 54).
- 39 Así, la adquisición de un bien por un sujeto pasivo que actúe como tal es lo que determina la aplicación del sistema del IVA y, por ende, del mecanismo de deducción (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, *Lennartz*, apartado 15, y *Eon Aset Menidjmont*, apartado 57).
- 40 Un sujeto pasivo actúa como tal cuando opera en el contexto de su actividad económica en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de marzo de 2001, *Bakcsi*, C-415/98, Rec. p. I-1831, apartado 29).
- 41 La cuestión de si un sujeto pasivo actúa como tal es una cuestión de hecho que deberá apreciarse teniendo en cuenta todas las circunstancias del caso, entre las que se incluyen la naturaleza del bien de que se trate y el período transcurrido entre la adquisición de éste y su utilización para las actividades económicas de dicho sujeto pasivo (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, *Bakcsi*, apartado 29, y *Eon Aset Menidjmont*, apartado 58). Asimismo, podrá tomarse en consideración si se han llevado a cabo gestiones dirigidas a realizar las reformas y obtener las autorizaciones que se precisan para el uso profesional del bien como las que se mencionan en el artículo 38, apartado 3, de la ZUT.
- 42 Según el Tribunal de Justicia, si se denegara al sujeto pasivo la deducción del IVA soportado en relación con utilizaciones profesionales posteriores gravadas, pese a la intención inicial del sujeto pasivo de afectar el bien en cuestión en su totalidad a su empresa, con vistas a futuras operaciones, éste no podría ser liberado completamente del impuesto correspondiente al bien utilizado para las necesidades de su actividad económica y la imposición de sus actividades profesionales daría lugar a una doble imposición contraria al principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (véase, en este sentido, la sentencia *Puffer*, antes citada, apartados 45 y 46).

- 43 El principio de neutralidad del IVA en lo que respecta a la carga fiscal de la empresa exige que los gastos de inversión efectuados para las necesidades y fines de una empresa sean considerados como actividades económicas que dan lugar a un derecho inmediato a la deducción del IVA soportado (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, Rompelman, apartado 22, y Puffer, apartado 47).
- 44 Por tanto, un particular que adquiere bienes para las necesidades de una actividad económica en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva IVA lo hace como sujeto pasivo, aunque los bienes no se utilicen de inmediato para esas actividades económicas (véase, en este sentido, la sentencia Lennartz, antes citada, apartado 14).
- 45 Corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar si, en el litigio principal, Klub efectivamente adquirió el bien inmueble de que se trata para las necesidades de su actividad económica. En ese caso, dicha sociedad podrá deducir íntegra e inmediatamente el IVA correspondiente al bien incluido totalmente en el patrimonio de su empresa aunque ese bien no sea utilizado inmediatamente para las necesidades de su actividad económica.
- 46 Debe añadirse que, a falta de circunstancias fraudulentas o abusivas, y sin perjuicio de las regularizaciones que eventualmente procedan con arreglo a los requisitos previstos en la Directiva IVA, el derecho a deducir, una vez nacido, sigue existiendo (véanse, en este sentido, las sentencias de 8 de junio de 2000, Breitsohl, C-400/98, Rec. p. I-4321, apartado 41, y de 21 de febrero de 2006, Halifax y otros, C-255/02, Rec. p. I-1609, apartado 84).
- 47 A este respecto, tal como ha declarado el Tribunal de Justicia, cuando el sujeto pasivo, por circunstancias ajenas a su voluntad, no haya podido utilizar los bienes o servicios que dieron lugar a deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto, el derecho a deducir sigue existiendo, ya que en tal supuesto no existe ningún riesgo de fraude o de abuso que pueda justificar una devolución posterior de las cantidades deducidas (sentencia de 8 de junio de 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Rec. p. I-4279, apartado 42).
- 48 En cambio, en las situaciones de abuso o de fraude en las que el sujeto pasivo ha fingido querer ejercer una actividad económica concreta, pero en realidad ha pretendido incorporar a su patrimonio privado bienes que pueden ser objeto de deducción, la Administración Tributaria puede solicitar, con efecto retroactivo, la devolución de las cantidades deducidas, puesto que tales deducciones se concedieron basándose en declaraciones falsas (véase la sentencia Schloßstrasse, antes citada, apartado 40 y jurisprudencia citada).
- 49 Es preciso recordar que la constatación de que existe una práctica abusiva está supeditada al cumplimiento de dos requisitos. Por una parte, las operaciones de que se trate, a pesar de la aplicación formal de los requisitos establecidos en las disposiciones relevantes de la Directiva IVA y de la legislación nacional por la que se adapte el Derecho interno a esta Directiva, deben tener como resultado la obtención de una ventaja fiscal cuya concesión sea contraria al objetivo perseguido por tales disposiciones. Por otra parte, de un conjunto de elementos objetivos también debe resultar que la finalidad esencial de la operación de que se trate consista en obtener una ventaja fiscal (véase, en este sentido, la sentencia Halifax y otros, antes citada, apartados 74 y 75).
- 50 Las medidas que los Estados miembros están facultados para adoptar en virtud del artículo 273 de la Directiva 2006/112, a fin de garantizar la correcta recaudación del impuesto y prevenir el fraude, no deben ir más allá de lo que sea necesario para alcanzar tales objetivos ni deben cuestionar la neutralidad del IVA (véase la sentencia de 21 de octubre de 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Rec. p. I-10385, apartado 49).
- 51 En el caso de autos, corresponde al órgano jurisdiccional remitente verificar si, a la luz de elementos objetivos, se ha demostrado la existencia de una práctica fraudulenta tal como se define en el apartado 49 de la presente sentencia.

52 De lo anterior se desprende que el artículo 168, letra a), de la Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que un sujeto pasivo que ha adquirido un bien de inversión actuando como tal y lo ha incluido en el patrimonio empresarial tiene derecho a deducir el IVA que grava la adquisición de dicho bien en el período impositivo en el que el impuesto se hace exigible, y ello con independencia de que el antedicho bien no haya sido utilizado inmediatamente con fines profesionales. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar si el sujeto pasivo ha adquirido el bien de inversión para las necesidades de su actividad económica y apreciar, en su caso, la existencia de una práctica fraudulenta.

#### *Sobre la cuarta cuestión*

53 Mediante su cuarta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si, en un supuesto como el del litigio principal, la demandante tiene un derecho de deducción por la compra de un inmueble en Sofía.

54 Procede recordar que, en el marco del artículo 267 TFUE, el Tribunal de Justicia no está facultado para aplicar las normas del Derecho de la Unión a un caso determinado, sino sólo para interpretar los Tratados y los actos adoptados por las instituciones de la Unión (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de mayo de 2001, *Veedfald*, C-203/99, Rec. p. I-3569, apartado 31, y de 10 de julio de 2008, *Feryn*, C-54/07, Rec. p. I-5187, apartado 19).

55 En el caso de autos, mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que efectúe una aplicación directa del artículo 168 de la Directiva IVA a los hechos de que se trata en el litigio principal, a pesar de que corresponde al órgano jurisdiccional nacional dirimir dicho litigio basándose, en su caso, en la respuesta dada a las otras cuestiones prejudiciales.

56 Por consiguiente, el Tribunal de Justicia no es competente para responder a la cuarta cuestión.

#### **Costas**

57 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este 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 Segunda) declara:

**El artículo 168, letra a), 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 un sujeto pasivo que ha adquirido un bien de inversión actuando como tal y lo ha incluido en el patrimonio empresarial tiene derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido que grava la adquisición de dicho bien en el período impositivo en el que el impuesto se hace exigible, y ello con independencia de que el antedicho bien no haya sido utilizado inmediatamente con fines profesionales. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar si el sujeto pasivo ha adquirido el bien de inversión para las necesidades de su actividad económica y apreciar, en su caso, la existencia de una práctica fraudulenta.**

Firmas