



Recopilación de la Jurisprudencia

Asunto C-337/13

**Almos Agrárkülkereskedelmi Kft
contra
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága**

(Petición de decisión prejudicial planteada por la Kúria)

«Procedimiento prejudicial — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Artículo 90 — Reducción de la base imponible — Alcance de las obligaciones de los Estados miembros — Efecto directo»

Sumario — Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Séptima) de 15 de mayo de 2014

1. *Armonización de las legislaciones fiscales — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Base imponible — Reducción en caso de anulación, resolución, con o sin efectos retroactivos, o reducción del precio — Normativa nacional que no contempla la reducción en caso de impago del precio — Procedencia — Requisitos — Aplicación por un Estado miembro de la excepción prevista en caso de impago total o parcial del precio*

(Directiva 2006/112/CE del Consejo, art. 90, aps. 1 y 2)

2. *Armonización de las legislaciones fiscales — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Base imponible — Artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE — Reducción en caso de anulación, resolución, con o sin efectos retroactivos, o reducción del precio — Efecto directo*

(Directiva 2006/112/CE del Consejo, art. 90, ap. 1)

3. *Armonización de las legislaciones fiscales — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Base imponible — Reducción en caso de anulación, resolución, con o sin efectos retroactivos, o reducción del precio — Normativa nacional que supedita dicha reducción a determinadas formalidades — Procedencia — Requisitos — Proporcionalidad*

(Directiva 2006/112/CE del Consejo, arts. 90, ap. 1, y 273)

1. Las disposiciones del artículo 90 de la Directiva 2006/112, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una disposición nacional que no contempla la reducción de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido en caso de impago del precio, si se ha hecho uso de la facultad de acogerse a una excepción reconocida en el apartado 2 de dicho artículo. No obstante, esta disposición debe incluir en tal caso todas las demás situaciones en las que, en virtud del apartado 1 de ese mismo artículo, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no sea percibida por el sujeto pasivo, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

Ciertamente, el citado artículo 90, apartado 1, constituye la expresión de un principio fundamental de la mencionada Directiva, según el cual la base imponible está constituida por la contraprestación realmente recibida y cuyo corolario consiste en que la Administración Tributaria no puede percibir en concepto del impuesto sobre el valor añadido un importe superior al percibido por el sujeto pasivo.

Sin embargo, el apartado 2 de dicho artículo 90 permite a los Estados miembros no aplicar la mencionada regla en los casos de impago total o parcial del precio de la operación. Pues bien, esa citada disposición nacional debe ser considerada como el resultado del ejercicio por parte del Estado miembro de la facultad de acogerse a una excepción que le reconoce el mencionado artículo 90.

En este sentido, si el impago total o parcial del precio de venta se produce sin mediar resolución o anulación del contrato, el comprador sigue estando obligado al pago del precio convenido y el vendedor, aunque ya no es el propietario del bien, sigue disponiendo en principio de su crédito, el cual puede exigir judicialmente. Dado que, no obstante, no cabe excluir que el cobro de tal crédito resulte finalmente imposible, el legislador de la Unión decidió atribuir a cada Estado miembro la facultad de decidir si la situación de impago del precio de venta —la cual, por sí misma y a diferencia de lo que sucede en el caso de resolución o anulación del contrato, no devuelve a las partes a su situación inicial— da derecho a reducir la base imponible en la cuantía correspondiente en las condiciones fijadas por ese Estado miembro, o si no se admite en esa situación tal reducción.

(véanse los apartados 22 a 25 y 28 y el punto 1 del fallo)

2. Los sujetos pasivos pueden invocar el artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, ante los órganos jurisdiccionales nacionales frente al Estado miembro para obtener la reducción de su base imponible del impuesto sobre el valor añadido.

En efecto, en todos aquellos casos en que las disposiciones de una directiva, desde el punto de vista de su contenido, no estén sujetas a condición alguna y sean suficientemente precisas, los particulares están legitimados para invocarlas ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado, bien cuando éste no adapte el Derecho nacional a la Directiva dentro de los plazos señalados, bien cuando haga una adaptación incorrecta.

A este respecto, una disposición del Derecho de la Unión es incondicional cuando establece una obligación que no está sujeta a ningún requisito ni supeditada, en su ejecución o en sus efectos, a que se adopte ningún acto de las instituciones de la Unión o de los Estados miembros.

Pues bien, aunque este artículo reconoce a los Estados miembros cierto margen de apreciación al adoptar las medidas necesarias para determinar el importe de la reducción, esta circunstancia no afecta sin embargo al carácter preciso e incondicional de la obligación de permitir la reducción de la base imponible en los supuestos previstos por dicho artículo. En consecuencia, éste cumple los requisitos para producir efecto directo.

(véanse los apartados 31, 32, 34 y 40 y el punto 2 del fallo)

3. Si bien los Estados miembros pueden establecer que el ejercicio del derecho a la reducción de una base imponible del impuesto sobre el valor añadido quede supeditado a que se cumplan determinadas formalidades que permitan acreditar en particular que, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no ha sido definitivamente percibida por el sujeto pasivo y que éste puede beneficiarse de alguna de las situaciones contempladas por el artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, las medidas adoptadas a este respecto no pueden ir más allá de lo exigido por esta justificación, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

Ciertamente, dado que las disposiciones de los artículos 90, apartado 1, y 273 de la citada Directiva, aparte de los límites que fijan, no precisan ni los requisitos ni las obligaciones que los Estados miembros pueden prever, procede señalar que estas disposiciones confieren a éstos un margen de apreciación, en particular, en cuanto a las formalidades que los sujetos pasivos deben cumplir ante las autoridades tributarias de dichos Estados a efectos de proceder a una reducción de la base imponible.

No obstante, las medidas para evitar fraudes o evasiones fiscales, en principio, sólo pueden constituir una excepción al cumplimiento de las normas relativas a la base imponible dentro de los límites estrictamente necesarios para alcanzar este objetivo específico. En efecto, deben afectar lo menos posible a los objetivos y a los principios de la Directiva 2006/112 y, por tanto, no pueden ser utilizadas de forma que afecten negativamente a la neutralidad del impuesto sobre el valor añadido.

(véanse los apartados 37, 38 y 40 y el punto 2 del fallo)