



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 8 de mayo de 2013*

«Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido — Sexta Directiva 77/388/CEE — Derecho a la deducción del impuesto soportado — Obligaciones del sujeto pasivo — Posesión de facturas irregulares o imprecisas — Omisión de menciones obligatorias — Denegación del derecho a la deducción — Pruebas posteriores de la realidad de las operaciones facturadas — Facturas rectificativas — Derecho a la devolución del IVA — Principio de neutralidad»

En el asunto C-271/12,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la cour d'appel de Mons (Bélgica), mediante resolución de 25 de mayo de 2012, recibida en el Tribunal de Justicia el 1 de junio de 2012, en el procedimiento entre

Petroma Transports SA,

Martens Énergie SA,

Martens Immo SA,

Martens SA,

Fabian Martens,

Geoffroy Martens,

Thibault Martens

y

État belge,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta, Presidente de Sala, y los Sres. G. Arestis (Ponente), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev y J.L. da Cruz Vilaça, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

* Lengua de procedimiento: francés.

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA y de los Sres. F. Martens, G. Martens y T. Martens, por M^e O. Van Ermengem, avocat;
- en nombre del Gobierno belga, por la Sra. M. Jacobs y el Sr. J.-C. Halleux, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. W. Roels y la Sra. C. Soulay, 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

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación 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), en la versión modificada por la Directiva 94/5/CE del Consejo, de 14 de febrero de 1994 (DO L 60, p. 16) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), y del principio de neutralidad.
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA y los Sres. F. Martens, G. Martens y T. Martens, que constituyen conjuntamente el grupo Martens, y el État belge en relación con la negativa de éste a concederles el derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») en las prestaciones de servicios dentro del grupo Martens.

Marco jurídico

Normativa de la Unión

- 3 El artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva somete al IVA «las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal».
 - 4 Bajo el título «Devengo y exigibilidad del impuesto», el artículo 10 de la Sexta Directiva establece:
 - «1. Se considerarán como:
 - a) devengo del impuesto: el hecho mediante el cual quedan cumplidas las condiciones legales precisas para la exigibilidad del impuesto;
 - b) exigibilidad del impuesto: el derecho que el Tesoro Público puede hacer valer, en los términos fijados en la Ley y a partir de un determinado momento, ante el deudor para el pago del impuesto, incluso en el caso de que el pago pueda aplazarse.
 - 2. El 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. [...]
- [...]»

- 5 El artículo 17 de la Sexta Directiva, bajo la rúbrica «Nacimiento y alcance del derecho a deducir», dispone:

- «1. El derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.
2. En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo podrá deducir del impuesto del que es deudor:
- a) el Impuesto sobre el Valor Añadido debido o pagado por los bienes que le son o le serán entregados y por los servicios que le son o le serán prestados por otro sujeto pasivo deudor del Impuesto en el interior del país;

[...]»

- 6 El artículo 18 de la Sexta Directiva, relativo a los requisitos formales y modalidades de ejercicio del derecho a deducir, precisa:

- «1. Para poder ejercitar el derecho a la deducción el sujeto pasivo deberá:
- a) para la deducción contemplada en el artículo 17, apartado 2, letra a), estar en posesión de una factura expedida conforme al artículo 22, apartado 3;

[...]

2. La deducción se practicará globalmente por los sujetos pasivos mediante imputación, sobre las cuotas del impuesto devengado en cada período impositivo, de las cuotas del impuesto que tengan reconocido el derecho a la deducción, ejercitado en virtud de lo dispuesto en el apartado 1 del presente artículo, en el curso del mismo período impositivo.

[...]

3. Los Estados miembros fijarán las condiciones y modalidades en cuya virtud un sujeto pasivo puede ser autorizado a proceder a una deducción a la que no haya procedido conforme a los apartados 1 y 2.

[...]»

- 7 El artículo 21, apartado 1, letras a) y c), de la Sexta Directiva establece:

«Serán deudores del impuesto sobre el valor añadido:

1. En operaciones de régimen interior:

- a) el sujeto pasivo que efectúe una operación gravada, que no sea ninguna de las enunciadas en la letra e) del apartado 2 del artículo 9 y ejecutadas por un sujeto pasivo establecido en el extranjero. [...]

[...]

- c) cualquier persona que mencione la cuota del [IVA] en una factura o en cualquier otro documento que produzcan sus efectos. [...]»

- 8 El artículo 22 de la Sexta Directiva, en su redacción resultante del artículo 28 nono, establece:

«Obligaciones en régimen interior

1.
 - a) Los sujetos pasivos deberán declarar el comienzo, la modificación y el cese de su actividad como tales sujetos pasivos.[...]
2.
 - a) Los sujetos pasivos deben llevar una contabilidad suficientemente detallada para hacer posible la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido y su control por la Administración fiscal.[...]
3.
 - a) Los sujetos pasivos deberán expedir factura, o documento que la sustituya, por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que efectúen para otros sujetos pasivos o para personas jurídicas que no sean sujetos pasivos. [...]
[...]
 - b) La factura debe consignar, separadamente, el precio, excluido el impuesto, y la cuota correspondiente a cada tipo impositivo diferente, así como, en su caso, las exenciones que procedan.
[...]
 - c) Los Estados miembros fijarán los criterios en virtud de los cuales un documento se puede considerar sustitutivo de una factura.
[...]
8. Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del impuesto 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, [y] a condición [de] que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.
[...]]»

Normativa belga

- 9 El artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del arrêté royal n° 3, du 10 décembre 1969, relatif aux déductions pour l'application de la TVA (Real Decreto n° 3, de 10 de diciembre de 1969, relativo a las deducciones en la aplicación del IVA; *Moniteur belge* de 12 de diciembre de 1969), establece:
«Primero. Para poder ejercitar su derecho a la deducción, el sujeto pasivo deberá:
 - 1) estar en posesión, respecto al impuesto que grava los bienes y servicios que le hayan sido suministrados, de una factura expedida de conformidad con el artículo 5 del arrêté royal n° 1 [relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée] [(Real Decreto n° 1, de 29 de diciembre de 1992, relativo a las medidas destinadas a garantizar el pago del impuesto sobre el valor añadido; *Moniteur belge* de 31 de diciembre de 1992, p. 27976; en lo sucesivo, “Real Decreto n° 1”)].»

- 10 En virtud del artículo 5, apartado 1, párrafo sexto, del Real Decreto nº 1, la factura incluirá «los datos necesarios para determinar la operación y el tipo del impuesto devengado, en particular la denominación usual de los bienes entregados y de los servicios prestados y su cantidad, así como el objeto de los servicios.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

- 11 Los Sres. F. Martens, G. Martens y T. Martens son los derechohabientes del Sr. J.-P. Martens, el cual explotó una empresa unipersonal bajo el rótulo «Margaz». A partir de esta empresa se desarrolló el grupo Martens, cuyas sociedades realizaban diversas actividades, como la compraventa y el transporte de productos petrolíferos y servicios de obras en inmuebles. Petroma Transports SA era la principal sociedad del grupo Martens en cuanto a número de empleados y prestaba diversos servicios a las demás sociedades de este grupo. Se celebraron varios contratos para regular el trabajo de esos empleados en el marco de los servicios en el interior del grupo. Esos contratos establecían la remuneración de dichos servicios sobre la base de las horas trabajadas por el personal.
- 12 Con ocasión de unas inspecciones llevadas a cabo a partir del año 1997, la administración fiscal belga cuestionó, tanto en lo relativo a los impuestos directos como al IVA, las facturas en el interior del grupo y las deducciones resultantes de ellas desde el ejercicio tributario de 1994, debido principalmente a que esas facturas estaban incompletas y no se podía acreditar que se correspondieran con prestaciones reales. La mayoría de dichas facturas incluía un importe global, sin indicación del precio unitario ni del número de horas trabajadas por el personal de las sociedades prestadoras de servicios, lo cual impedía cualquier control acerca de la correcta recaudación del impuesto por parte de la administración fiscal.
- 13 Por tanto, la administración fiscal denegó las deducciones realizadas por las sociedades destinatarias de servicios, en particular, por su disconformidad con lo dispuesto en el artículo 5, apartado 1, párrafo sexto, del Real Decreto nº 1 y en el artículo 3, apartado 1, párrafo primero, del Real Decreto nº 3, de 10 de diciembre de 1969, relativo a las deducciones en la aplicación del IVA.
- 14 Posteriormente, dichas sociedades facilitaron información adicional que la administración fiscal no admitió, sin embargo, como base suficiente que permitiera deducir distintos importes de IVA. En efecto, esa administración estimó que se trataba o bien de contratos privados de prestaciones de servicios presentados extemporáneamente una vez llevadas a cabo las inspecciones fiscales y notificadas las regularizaciones que dicha administración tenía previsto efectuar, y que carecen, por tanto, de fecha cierta y no son oponibles frente a terceros, bien de facturas que fueron completadas después de su emisión, en la fase del procedimiento administrativo, de modo manuscrito, con menciones relativas al número de horas trabajadas por el personal, al coste por hora trabajada y a la naturaleza de los servicios prestados y que, a juicio de la administración fiscal, carecían, por consiguiente, de fuerza probatoria alguna.
- 15 El 2 de febrero de 2005, el tribunal de première instance de Mons dictó varias sentencias. Aunque, respecto a algunas facturas, dio la razón al contribuyente, confirmó también la denegación de la deducción del IVA practicada por las sociedades destinatarias de servicios.
- 16 A raíz de nuevas demandas que tenían por objeto la devolución de impuestos abonados por las prestadoras de servicios, ese tribunal decidió volver a abrir la fase oral. Mediante sentencia de 23 de febrero de 2010, el tribunal de première instance de Mons se pronunció en los asuntos acumulados y desestimó por infundadas las demandas de devolución. Dichas prestadoras apelaron entonces esa sentencia.

- 17 En estas circunstancias, la cour d'appel de Mons decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:
- «1) ¿Está facultado un Estado miembro para denegar la deducción a unos sujetos pasivos destinatarios de servicios que disponen de facturas incompletas, pero completadas con la presentación de información destinada a probar la realidad, la naturaleza y el importe de las operaciones facturadas (contratos, reconstitución de cifras sobre la base de declaraciones a la Office national de la sécurité sociale, información sobre el funcionamiento del grupo de sociedades de que se trata, ...)?
 - 2) Un Estado miembro que deniega la deducción a unos sujetos pasivos destinatarios de servicios basándose en la imprecisión de unas facturas, ¿no debe reconocer que, en tal caso, las facturas son también demasiado imprecisas para permitir el [ingreso] del IVA? Por consiguiente, ¿no está obligado el Estado miembro a otorgar a las sociedades que prestaron los servicios así cuestionados la devolución del IVA que habían ingresado, a fin de garantizar el principio de neutralidad del IVA?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Observaciones preliminares

- 18 Ha de señalarse que el tribunal remitente no indica las disposiciones del Derecho de la Unión cuya interpretación solicita.
- 19 Aun así, de la resolución de remisión y del contexto en el que se inscribe el litigio principal se desprende que las cuestiones prejudiciales se refieren a la interpretación de las disposiciones de la Sexta Directiva y del principio de neutralidad fiscal.
- 20 Puesto que de dicha resolución resulta también que las primeras facturas controvertidas tienen fecha de 31 de marzo de 1994, procede interpretar las disposiciones de que se trata en su versión aplicable en esa fecha.

Sobre la primera cuestión

- 21 Mediante su primera cuestión, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si las disposiciones de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual puede denegarse el derecho a la deducción del IVA a los sujetos pasivos destinatarios de servicios que disponen de facturas incompletas cuando éstas se hayan completado con posterioridad con la presentación de información destinada a probar la realidad, la naturaleza y el importe de las operaciones facturadas.
- 22 Procede recordar, con carácter preliminar, que el derecho a la deducción es un principio fundamental del sistema común del IVA que, en principio, no puede limitarse y que se ejercita inmediatamente por lo que respecta a la totalidad de las cuotas soportadas en las operaciones anteriores (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de diciembre de 2012, Bonik, C-285/11, apartados 25 y 26 y jurisprudencia citada).
- 23 El objeto del régimen de deducciones así establecido es descargar completamente al empresario del peso del IVA devengado o pagado en el marco de todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza de este modo la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de éstas, siempre que dichas actividades

estén a su vez, en principio, sujetas al IVA (véanse las sentencias de 29 de abril de 2004, Faxworld, C-137/02, Rec. p. I-5547, apartado 37, y de 22 de diciembre de 2010, Dankowski, C-438/09, Rec. p. I-14009, apartado 24).

- 24 Por tanto, del artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva resulta que todo sujeto pasivo tiene derecho a deducir los importes que le hayan sido facturados en concepto de IVA por los servicios que le hayan sido prestados, en la medida en que tales servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de abril de 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Rec. p. I-3459, apartado 17 y jurisprudencia citada).
- 25 Por lo que respecta a los requisitos formales y modalidades de ejercicio del derecho a deducir, el artículo 18, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva establece que el sujeto pasivo deberá estar en posesión de una factura expedida conforme al artículo 22, apartado 3, de esta Directiva.
- 26 A tenor del artículo 22, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, la factura debe consignar, separadamente, el precio, excluido el impuesto, y la cuota correspondiente a cada tipo impositivo diferente, así como, en su caso, las exenciones que procedan. El mismo apartado 3, letra c), de dicho artículo 22 faculta a los Estados miembros para fijar los criterios en virtud de los cuales un documento se puede considerar sustitutivo de una factura. Además, el apartado 8 del mismo artículo 22 permite a los Estados miembros establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del impuesto y prevenir el fraude.
- 27 De ello se deduce que, en lo que se refiere al ejercicio del derecho a la deducción, la Sexta Directiva se limita a exigir una factura que contenga determinadas menciones y que los Estados miembros tienen la facultad de establecer menciones suplementarias a fin de garantizar la exacta percepción del IVA, así como su control por la administración fiscal (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de julio de 1988, Jeunehomme y EGI, 123/87 y 330/87, Rec. p. 4517, apartado 16).
- 28 La exigencia, para el ejercicio del derecho a la deducción, de indicaciones en la factura distintas de las enunciadas en la letra b) del apartado 3 del artículo 22 de la Sexta Directiva debe limitarse, sin embargo, a lo que sea necesario para garantizar la percepción del IVA y su control por la administración fiscal. Además, dichas menciones no deberán, por su número o su carácter técnico, hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio del derecho a la deducción (sentencia Jeunehomme y EGI, antes citada, apartado 17).
- 29 Por lo que respecta a la normativa nacional controvertida en el litigio principal, hay que señalar que el État belge hizo uso de la facultad prevista en el artículo 22, apartado 8, de la Sexta Directiva, puesto que, de conformidad con el artículo 5, apartado 1, párrafo sexto, del Real Decreto n° 1, la factura debe incluir los datos necesarios para determinar la operación y el tipo del impuesto devengado, en particular la denominación usual de los bienes entregados y de los servicios prestados, su cantidad y su objeto.
- 30 A este respecto, corresponde al tribunal remitente comprobar si las menciones suplementarias impuestas por dicha normativa cumplen con los requisitos establecidos en el apartado 28 de la presente sentencia.
- 31 Por otra parte, aunque en el apartado 41 de la sentencia de 15 de julio de 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, Rec. p. I-7467), el Tribunal de Justicia declaró que los Estados miembros carecen de la posibilidad de supeditar el ejercicio del derecho de deducción del IVA al cumplimiento de unos requisitos relativos al contenido de las facturas que no sean los expresamente establecidos en las disposiciones 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), debe señalarse que, en el asunto

controvertido en el litigio principal, las disposiciones entonces vigentes permitían a los Estados miembros fijar los criterios en virtud de los cuales un documento puede ser considerado sustitutivo de una factura.

- 32 De la resolución de remisión resulta que el ejercicio del derecho a la deducción de IVA fue denegado a los sujetos pasivos, destinatarios de servicios, debido a que las facturas controvertidas en el litigio principal no eran suficientemente precisas y completas. En concreto, el tribunal remitente pone de manifiesto que la mayoría de esas facturas no indicaba el precio unitario ni el número de horas trabajadas por el personal de las sociedades prestadoras de servicios, lo cual impedía cualquier control acerca de la correcta recaudación del impuesto por parte de la administración fiscal.
- 33 Los demandantes en el litigio principal alegan que la ausencia en las facturas de determinadas menciones exigidas por la normativa nacional no puede poner en tela de juicio el ejercicio del derecho a la deducción del IVA cuando la realidad, la naturaleza y la magnitud de las transacciones fueron demostradas posteriormente a la administración fiscal.
- 34 Pues bien, procede recordar que el sistema común del IVA no prohíbe rectificar las facturas erróneas. Así, cuando se cumplan todos los requisitos materiales necesarios para poder invocar el derecho a la deducción del IVA y, antes de que la autoridad competente adopte su decisión, el sujeto pasivo haya presentado a esta última una factura rectificadora, no se le podrá denegar, en principio, ese derecho sobre la base de que la factura inicial incluía un error (véase, en este sentido, la sentencia Pannon Gép Centrum, antes citada, apartados 43 a 45).
- 35 No obstante, debe señalarse que, por lo que respecta al litigio principal, la información necesaria para completar y regularizar las facturas fue presentada después de que la administración fiscal hubiese adoptado su resolución denegatoria del derecho a la deducción del IVA, de modo que, antes de que se adoptara esa resolución, las facturas presentadas a dicha administración no habían sido rectificadas aún para permitirle garantizar la correcta recaudación del IVA y su control.
- 36 En consecuencia, procede responder a la primera cuestión que las disposiciones de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual puede denegarse el derecho a la deducción del IVA a los sujetos pasivos destinatarios de servicios que disponen de facturas incompletas, aun cuando éstas se hayan completado con la presentación de información destinada a probar la realidad, la naturaleza y el importe de las operaciones facturadas después de haber sido adoptada tal resolución denegatoria.

Sobre la segunda cuestión

- 37 Mediante su segunda cuestión, el tribunal remitente pide sustancialmente que se dilucide si el principio de neutralidad fiscal debe interpretarse en el sentido de que se opone a que la administración fiscal deniegue la devolución del IVA ingresado por una sociedad prestadora de servicios cuando se ha denegado a las sociedades destinatarias de dichos servicios el ejercicio del derecho a la deducción del IVA que gravó esos servicios por irregularidades observadas en las facturas emitidas por dicha sociedad prestadora de servicios.
- 38 Por consiguiente, se plantea la cuestión de si, para garantizar el principio de neutralidad fiscal, la exigibilidad del IVA al prestador de servicios puede supeditarse al ejercicio efectivo de la deducción del IVA por el destinatario de dichos servicios.

- 39 De conformidad con el artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, las entregas de bienes o prestaciones de servicios están sometidas al IVA si se realizan a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal. Del artículo 10, apartado 2, de dicha Directiva resulta que el 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.
- 40 Según jurisprudencia reiterada, el IVA se percibe por cada prestación de servicios y entrega de bienes efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de octubre de 2009, SKF, C-29/08, Rec. p. I-10413, apartado 46 y jurisprudencia citada).
- 41 Así pues, debe señalarse que, como acertadamente indican el État belge y la Comisión Europea en sus observaciones escritas, de dichas disposiciones de la Sexta Directiva resulta que el sistema común del IVA no supedita su exigibilidad al sujeto pasivo prestador de servicios al ejercicio efectivo del derecho a la deducción del IVA por el sujeto pasivo destinatario de servicios.
- 42 Del apartado 13 de la presente sentencia se desprende que el ejercicio del derecho a la deducción del IVA que gravó las prestaciones de servicios controvertidas en el litigio principal, del que se habrían beneficiado normalmente sus destinatarios, les fue denegado por faltar determinadas menciones obligatorias en las facturas emitidas por el prestador de servicios.
- 43 En la medida en que en el litigio principal se confirmó la realidad de las prestaciones de servicios sometidas al IVA, el IVA correspondiente a esas operaciones era exigible y fue ingresado justificadamente a la administración fiscal. En este contexto, no puede invocarse el principio de neutralidad fiscal para justificar la devolución del IVA en una situación como la del litigio principal. Cualquier otra interpretación podría favorecer situaciones que impidieran la correcta recaudación del IVA, lo que precisamente pretende evitar el artículo 22 de la Sexta Directiva.
- 44 En consecuencia, a la vista de lo anterior, procede responder a la segunda cuestión que el principio de neutralidad fiscal no se opone a que la administración fiscal deniegue la devolución del IVA ingresado por una sociedad prestadora de servicios cuando se ha denegado a las sociedades destinatarias de dichos servicios el ejercicio del derecho a la deducción del IVA que gravó esos servicios debido a las irregularidades observadas en las facturas emitidas por dicha sociedad prestadora de servicios.

Costas

- 45 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 Segunda) declara:

- 1) Las disposiciones 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, en la versión modificada por la Directiva 94/5/CE del Consejo, de 14 de febrero de 1994, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual puede denegarse el derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos destinatarios de servicios que disponen de facturas incompletas, aun cuando éstas se hayan completado con la presentación de información destinada a probar la realidad, la naturaleza y el importe de las operaciones facturadas después de haber sido adoptada tal resolución denegatoria.**

- 2) **El principio de neutralidad fiscal no se opone a que la administración fiscal deniegue la devolución del impuesto sobre el valor añadido ingresado por una sociedad prestadora de servicios cuando se ha denegado a las sociedades destinatarias de dichos servicios el ejercicio del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido que gravó esos servicios debido a las irregularidades observadas en las facturas emitidas por dicha sociedad prestadora de servicios.**

Firmas