



Newsletter n. 2/2014

Permanece la posición del Tribunal de Justicia sobre la denegación de deducción del IVA para “conciencia”, aunque con mayores garantías en el caso de operaciones subjetivamente inexistentes.

Y se mantiene la incertidumbre jurídica sobre el contribuyente “centinela del impuesto”, y el incumplimiento de las normas comunitarias.

Con la sentencia *Maks Pen EOOD* del 13 de febrero 2014 (C-18/13), en relación con los acontecimientos ocurridos en Bulgaria, el Tribunal de Justicia se pronuncia de nuevo sobre la denegación de deducción del Iva para conciencia como en la sentencia *Axel Kittel* de 6 de julio de 2006 (C-439/04 e 440/04).

Sin embargo, a diferencia de la sentencia *Axel Kittel* (donde se trataba de operaciones reales con falta de pago del IVA), en este caso, los hechos se refieren a transacciones supuestamente ficticias segundo la administración financiera búlgara.

Al par. 27, el Tribunal de Justicia declara que existe un abuso del derecho a deducir aun en el caso en que “un sujeto pasivo que sabía o debía haber sabido que, mediante su adquisición, participaba en una operación de evasión del IVA” recordando, como fundamento de este enfoque, la sentencia *Bonik* (C-285/11), párrafos 38-39. Juicio que, a su vez, cita la sentencia *Axel Kittel* de 2006, la primera que afirmó la denegación de la deducción del IVA para “conciencia”.

Hay dos observaciones que se pueden hacer en relación con esta reciente sentencia.

- Por un lado, se innova con respecto a *Axel Kittel* en términos de las **garantías del derecho a deducir**. *Maks Pen* no se limita a negar el derecho a la deducción para mera conciencia de participar en un comportamiento fraudulento ajeno (como se indica en la parte final de *Axel Kittel*). La denegación a la deducción del IVA está sujeta a la doble condición a) que el servicio sea prestado por un diferente prestador (hecho que se infiere, entre las otras cosas, de la falta de personal, de medios materiales y de activos necesarios) y b) que el contribuyente tenía conocimiento del comportamiento fraudulento del proveedor.

En este sentido, teniendo en cuenta que la “denegación de la deducción para conciencia” a menudo se invoca en casos de operaciones subjetivamente inexistentes, el juicio *Maks Pen* se considera sin duda, positivo.

En primer lugar, la administración financiera tendrá que demostrar la diversidad del proveedor (elemento objetivo), y sólo en segundo lugar la existencia también del elemento subjetivo.

ARGENTINA
Buenos Aires
Cordoba
Mendoza
Rosario
Salta

ARMENIA

AUSTRIA
Wien

ARZEBAIJAN

BRAZIL
São Paulo
Rio de Janeiro

CHILE
Santiago de Chile

CHINA
Beijing
Shanghai

COLOMBIA
Bogotá

CZECH REPUBLIC
Prague

ECUADOR
Quito

GEORGIA

GREECE
Athens

INDIA
Mumbai
New Delhi

IRLANDA

KAZAKHSTAN

KYRGYZSTAN

MÉJICO
Ciudad de Méjico

PANAMA
Ciudad de Panama

PERÙ
Lima

POLAND
Warszawa

REGNO UNITO
London

SWITZERLAND
Bern
Zurich

TAJKISTAN

TURKMENISTAN

UKRAINA

URUGUAY
Montevideo

VENEZUELA
Caracas



- La segunda observación se refiere a **la relación entre las sentencias del Tribunal de Justicia y de las fuentes primarias del derecho comunitario.**

Parece claro que el juicio *Maks Pen* es aplicación servil de la denegación de deducción para “conciencia” creada por la sentencia *Axel Kittel*. Esta de hecho se menciona en el juicio *Bonik* que es citado a menudo por *Maks Pen*. La sentencia *Bonik* se invoca también, más recientemente, en el juicio *Firin OOD* del 13 de marzo 2014 (par. 40-42-44-45).

En relación con estas referencias de anteriores sentencias, y en ausencia de un texto legal como base de la predicción de la medida de lucha contra el fraude, la legislación italiana parecería pertenecer a un ordenamiento de *Common Law* donde reina el principio del *stare decisis*.

Pero en el sistema italiano todavía reina, para elección constitucional, el principio de legalidad.

* * *

Las sentencias del Tribunal de Justicia proveen útiles elementos de reflexión.

El juez de la sentencia *Maks Pen* es consciente de la necesidad de que el derecho comunitario se base en fuentes primarias (Tratado, Directivas y Reglamentos) .

Se lee al par. 36 de ese juicio que “*el juez nacional está obligado a interpretar el derecho interno en la medida de lo posible a la luz del texto y de la finalidad de la Directiva...*”

Del texto de la Sexta Directiva, así como de la Directiva de 2006, no se desprende en absoluto un principio de denegación de la deducción basado en un elemento subjetivo. Por el contrario, parece que las excepciones a la Directiva recaen en los Estados miembros¹, ergo con la intervención parlamentaria.

El juez de la sentencia *Firin OOD*, al par. 29, afirmó claramente que el recurso ante del Tribunal de Justicia es “*un instrumento de cooperación entre la Corte y los tribunales nacionales, por medio del cual la primera aporta a los segundos los elementos de interpretación del derecho de la Unión necesarios para solucionar la disputa que están llamados a resolver*”.

Queda, por lo tanto, por parte del órgano jurisdiccional nacional, la obligación de cumplir con la disposición de la ley, y sobre todo con el principio de legalidad.

editado por

Giovanni Moschetti

¹ Por ejemplo, el art. 27, n.1, de la Sexta Directiva establece que “*el Consejo, deliberando por unanimidad sobre la propuesta de la Comisión, podrá autorizar a cualquier Estado miembro para que establezca medidas especiales de inaplicación de la presente Directiva con el fin de simplificar el procedimiento de percepción del impuesto o de evitar determinados fraudes o evasiones fiscales*”.