

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070732

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 27 de junio de 2018

Sala 6.^a

Asunto n.º C-459/17 y C-460/17 (acumulados)

SUMARIO:

Tribunal de Justicia. *Planteamiento de cuestiones prejudiciales. Competencia.* Los litigios principales tuvieron lugar en un departamento francés de ultramar situado fuera del ámbito de aplicación de la Sexta Directiva; no obstante, el art. 17 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme) ha sido declarado aplicable por el Derecho francés de manera directa e incondicional también al departamento francés de ultramar de que se trata en los litigios principales, por lo que existe un interés cierto de la Unión en aportar una respuesta a la cuestión prejudicial planteada., para lo cual es competente este Tribunal.

IVA. Deducciones. El art. 17 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), en su versión modificada, debe interpretarse en el sentido de que, para denegar al sujeto pasivo destinatario de una factura el derecho a deducir el IVA mencionado en esa factura basta con que la Administración acredite que las operaciones a las que corresponde dicha factura no han sido realizadas efectivamente, sin que sea necesario además probar la inexistencia de buena fe por parte del sujeto pasivo. Y es que el concepto de «entrega de bienes», en el sentido de su art. 5.1, tiene un carácter objetivo y debe interpretarse con independencia de los objetivos y de los resultados de las operaciones de que se trata, sin que la Administración tributaria esté obligada a investigar con el fin de determinar la intención del sujeto pasivo ni a tener en cuenta la intención de un operador distinto de ese sujeto pasivo interviniente en la misma cadena de entregas.

PRECEPTOS:

Sexta Directiva 77/388/CEE (NFL000282) del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 2, 3, 5, 10 y 17.

PONENTE:

Don C.G. Fernlund.

En los asuntos acumulados C-459/17 y C-460/17,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia), mediante resoluciones de 21 de julio de 2017, recibidas en el Tribunal de Justicia el 31 de julio de 2017, en los procedimientos entre

SGI (C-459/17),

Valériane SNC (C-460/17)

y

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. C.G. Fernlund (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. J.-C. Bonichot y E. Regan, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de SGI y de Valériane, por el Sr. L. Boré, avocat;

– en nombre del Gobierno francés, por el Sr. D. Colas y por las Sras. E. de Moustier y A. Alidière, en calidad de agentes;

– en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por el Sr. P. Gentili, avvocato dello Stato;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. N. Gossement y J. Jokubauskait?, en calidad de agentes;

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. Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 17 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 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991 (DO 1991, L 376, p. 1) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2. Estas peticiones se han presentado en el marco de sendos litigios entre, por un lado, respectivamente, SGI (C-459/17) y Valériane SNC (C-460/17), y, por otro lado, el ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro de Actuación y Contabilidad Pública, Francia), en relación con el derecho a deducción del impuesto sobre el valor añadido (IVA) por operaciones de adquisición de bienes de equipo.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3. El artículo 2 de la Sexta Directiva establece:

«Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. 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.

2. Las importaciones de bienes.»

4. Según el artículo 3 de esa Directiva:

«1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

- "territorio de un Estado miembro": el interior del país, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

- “Comunidad” y “territorio de la Comunidad”: el interior de los Estados miembros, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

[...]

2. A efectos de la aplicación de la presente Directiva, el “interior del país” corresponderá al ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, como queda definido para cada Estado miembro en su artículo 227.

3. No tendrán la consideración de “interior del país”, los territorios nacionales siguientes:

[...]

- República Francesa:

los Departamentos de ultramar;

[...]».

5. Con arreglo al artículo 5, apartado 1, de la citada Directiva, «se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario».

6. El artículo 10, apartados 1 y 2, de esa misma Directiva enuncia:

«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. [...]

[...]»

7. El artículo 17, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva 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 servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, el sujeto pasivo estará autorizado para deducir de las cuotas impositivas por él devengadas:

a) las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, devengadas o ingresadas, por los bienes que le sean o le hayan de ser entregados y por los servicios que le sean o le hayan de ser prestados por otro sujeto pasivo;

[...]».

Derecho francés

8. El artículo 199 undecies B, punto I, del code général des impôts (Código general tributario), en su versión aplicable a los hechos objeto del litigio principal (en lo sucesivo, «CGI»), establece:

«Los contribuyentes domiciliados en Francia en el sentido del artículo 4 B podrán acogerse a una reducción del impuesto sobre la renta por las inversiones productivas nuevas que realicen en los departamentos de ultramar, en Saint-Pierre-et-Miquelon, en Mayotte, en Nueva Caledonia, en la Polinesia francesa, en las islas Wallis-et-Futuna y en las Tierras australes y del Antártico francesas, en el marco de una empresa que ejerza una actividad agrícola o una actividad industrial, comercial o artesanal comprendida en el artículo 34.

[...]

Las disposiciones del párrafo primero se aplicarán a las inversiones realizadas por una sociedad sujeta al régimen de imposición previsto en el artículo 8 o por una agrupación mencionada en los artículos 239 quater o 239 quater C, cuyas participaciones sean de titularidad [...] de contribuyentes domiciliados en Francia en el sentido del artículo 4 B. En ese caso, la reducción del impuesto se practicará por los socios o miembros en una proporción correspondiente a sus derechos en la sociedad o la agrupación.

[...]

La reducción del impuesto prevista en el presente punto I se aplicará a las inversiones productivas puestas a disposición de una empresa en el marco de un contrato de arrendamiento [...]».

9. Según el artículo 271 del CGI:

«I. 1. El impuesto sobre el valor añadido que haya gravado los elementos del precio de una operación sujeta al impuesto podrá deducirse del impuesto sobre el valor añadido aplicable a dicha operación.

[...]

II. 1. En la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones sujetas al impuesto y siempre que estas operaciones generen derecho a deducción, el impuesto que los sujetos pasivos podrán deducirse será:

a) El que figure en las facturas emitidas con arreglo a las disposiciones del artículo 289 siempre que el impuesto pueda figurar legalmente en las citadas facturas;

[...]».

10. El artículo 272, apartado 2, del CGI establece:

«El impuesto sobre el valor añadido facturado en las condiciones definidas en el punto 4 del artículo 283 no podrá ser objeto de reducción alguna por quien reciba la factura.»

11. El artículo 283, apartado 4, del CGI dispone:

«Cuando la factura no corresponda a la entrega de una mercancía o a la ejecución de una prestación de servicios, o en la misma conste un precio que no deba ser abonado efectivamente por el comprador, el impuesto será debido por quien lo ha facturado.»

12. Según el órgano jurisdiccional remitente, de los artículos 271, 272, apartado 2, y 283, apartado 4, del CGI resulta que un contribuyente no puede deducir del IVA que debe el IVA mencionado en una factura emitida a su nombre por una persona que no le ha entregado ninguna mercancía o no le ha prestado ningún servicio.

Litigio principal y cuestión prejudicial

13. SGI y Valériane, sociedades constituidas conforme al Derecho francés con domicilio en Reunión (Francia), tienen como actividad la realización de inversiones que pueden acogerse a la reducción tributaria prevista en el artículo 199 undecies B del CGI. En el marco de ese artículo, las citadas sociedades adquieren bienes de equipo destinados a ser dados en arriendo a empresarios establecidos en Reunión.

14. Tras unas verificaciones de contabilidad, la Administración tributaria (Francia) puso en duda el derecho de SGI y de Valériane a la deducción del IVA que figuraba en varias facturas de adquisición de bienes de equipo, debido, entre otras razones, a que esas facturas no correspondían a ninguna entrega efectiva. En consecuencia, la Administración tributaria practicó a SGI liquidaciones complementarias de IVA por el cuarto trimestre del ejercicio 2004 y por los dos primeros trimestres del ejercicio 2005 y a Valériane por el tercer trimestre del ejercicio 2004.

15. SGI y Valériane impugnaron esas liquidaciones complementarias de IVA ante el tribunal administratif de la Réunion (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Reunión, Francia), que desestimó sus recursos mediante dos sentencias de 28 de febrero de 2013, confirmadas por la cour administrative d'appel de Bordeaux (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Burdeos, Francia).

16. Por lo que respecta a SGI, la cour administrative d'appel de Bordeaux (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Burdeos), tras señalar que esa sociedad había invocado su buena fe, indicó que aquella no negaba ni que muchas operaciones no habían dado lugar a una entrega efectiva, ni que algunas entregas habían sido tardías, ni, por último, que algunas transacciones habían sido anuladas y, por ello, que dicha sociedad no había controlado la realidad de las citadas operaciones económicas de elevado importe. Ese órgano jurisdiccional concluyó de ello que la Administración tributaria había probado que SGI, en su condición de «profesional de ultramar en régimen de defiscalización», no podía ignorar el carácter ficticio de las operaciones controvertidas o la sobrefacturación de algunas de ellas.

17. Por lo que respecta a Valériane, el citado órgano jurisdiccional consideró que las investigaciones llevadas a cabo por la Administración tributaria habían permitido sacar a la luz, por un lado, la falta de entrega y de instalación del material de que se trata y, por otro lado, la existencia de un determinado número de incumplimientos por parte de esa sociedad, como el impago del importe de la factura, la falta de cobro del depósito de garantía y de los alquileres previstos por el contrato de arrendamiento celebrado con el arrendatario del material y la falta de comprobación de la existencia real del material, siendo así que el contrato de alquiler había sido firmado incluso antes de la facturación y de la recepción del material.

18. Al considerar que la cour administrative d'appel de Bordeaux (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Burdeos) había cometido un error de Derecho, SGI y Valériane interpusieron un recurso de casación ante el Conseil d'État (Consejo de Estado, actuando como Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Francia) basándose en la Sexta Directiva, tal como la interpreta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia.

19. En apoyo de su recurso de casación, SGI sostiene que, al no existir indicio serio alguno de que las operaciones económicas controvertidas formaran parte de un fraude, no le incumbía llevar a cabo un control de la realidad de tales operaciones. Valériane, alega que la cour administrative d'appel de Bordeaux (Tribunal de Apelación de lo Contencioso-Administrativo de Burdeos) no indagó si la Administración había probado que ella tenía o debería haber tenido conocimiento de que la operación de que se trata formaba parte de un fraude del IVA.

20. Según el órgano jurisdiccional remitente, es cierto que, en sus sentencias de 31 de enero de 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54), y LVK (C-643/11, EU:C:2013:55), el Tribunal de Justicia declaró que si se considera, habida cuenta de los fraudes o irregularidades que haya cometido el expedidor de la factura o que precedan a la operación invocada para justificar el derecho a la deducción, que esa operación no se ha realizado efectivamente, debe acreditarse, mediante datos objetivos y sin exigir al destinatario de la factura comprobaciones

que no le incumben, que ese destinatario sabía o debería haber sabido que dicha operación formaba parte de un fraude del IVA, lo cual corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

21. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente señala que esas dos sentencias se dictaron en supuestos distintos de los de los asuntos principales, en los que la Administración tributaria se basaba en irregularidades cometidas por el emisor de la factura o por uno de sus proveedores, y en los que las cuestiones prejudiciales se referían a las consecuencias que debían extraerse, para el ejercicio del derecho a deducción por el destinatario de una factura, de la falta de rectificación, por parte de la Administración tributaria, en una liquidación rectificativa dirigida al emisor de esa factura, del IVA declarado por este.

22. En cambio, en los litigios principales se denegó el derecho a deducción porque los bienes en cuestión no habían sido efectivamente entregados a las sociedades de que se trata en ellos. El órgano jurisdiccional remitente pregunta si, en una situación de ese tipo, para negar a un sujeto pasivo el derecho a deducir el IVA basta con acreditar que los bienes o las prestaciones de servicios no se le han suministrado efectivamente, o si también es necesario acreditar que ese sujeto pasivo sabía o debería haber sabido que la operación de que se trata formaba parte de un fraude del IVA.

23. En estas circunstancias, el órgano jurisdiccional remitente decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Deben interpretarse las disposiciones del artículo 17 de la [Sexta Directiva], que se han recogido, en esencia, en el artículo 168 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 2006, L 347, p. 1),] en el sentido de que, para denegar a un sujeto pasivo el derecho a deducir, del [IVA] del que es deudor por sus propias operaciones, el impuesto que figura en las facturas correspondientes a bienes o servicios respecto de los que la Administración tributaria constata que no le han sido entregados o prestados efectivamente, procede, en cualquier caso, verificar si sabía o debería haber sabido que tal operación formaba parte de un fraude del [IVA], con independencia de que dicho fraude haya sido cometido a iniciativa del expedidor de la factura, de su destinatario o de un tercero?»

24. Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 23 de agosto de 2017 se ordenó acumular los asuntos C-459/17 y C-460/17 a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia.

Sobre la cuestión prejudicial

Sobre la admisibilidad

25. Procede señalar que los hechos controvertidos en los litigios principales tuvieron lugar en un departamento francés de ultramar situado fuera del ámbito de aplicación de la Sexta Directiva, en virtud de su artículo 3, apartado 3.

26. A este respecto, procede recordar que el Tribunal de Justicia declaró admisibles peticiones de decisión prejudicial en supuestos en los que, a pesar de que los hechos del litigio principal no estaban directamente comprendidos en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, las disposiciones de ese ordenamiento habían sido declaradas aplicables por la legislación nacional, que se atenía, para resolver situaciones no comprendidas en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, a las soluciones adoptadas por el Derecho de la Unión (véase, en ese sentido, la sentencia de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16, EU:C:2018:210, apartado 33 y jurisprudencia citada).

27. En efecto, en tales supuestos, existe un interés manifiesto de la Unión en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, las disposiciones o los conceptos tomados del Derecho de la Unión reciban una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tengan que aplicarse (sentencia de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16, EU:C:2018:210, apartado 34).

28. En el presente asunto, de la documentación que obra en poder del Tribunal de Justicia se desprende que el artículo 17 de la Sexta Directiva ha sido declarado aplicable por el Derecho francés de manera directa e incondicional también al departamento francés de ultramar de que se trata en los litigios principales. Por tanto, existe un interés cierto de la Unión en aportar una respuesta a la cuestión prejudicial planteada.

29. De lo anterior resulta que la cuestión prejudicial es admisible.

Sobre el fondo

30. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 17 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, para denegar al sujeto pasivo destinatario de una factura el derecho a deducir el IVA mencionado en esa factura basta con que la Administración acredite que las operaciones a las que corresponde tal factura no han sido realizadas efectivamente, o si también es necesario que esa Administración acredite la falta de buena fe de ese sujeto pasivo.

31. Con carácter preliminar, procede señalar, en primer lugar, que la Directiva 2006/112, que entró en vigor el 1 de enero de 2007, derogó la Sexta Directiva sin aportar no obstante cambios de fondo respecto de aquella. Como las disposiciones pertinentes de la Sexta Directiva revisten un alcance en esencia idéntico a las de la Directiva 2006/112, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a esta última también resulta de aplicación a la Sexta Directiva.

32. En segundo lugar, de la documentación que obra en poder del Tribunal de Justicia se desprende que en el presente asunto no se discute que SGI y Valériane así como los proveedores de los bienes de que se trata tienen la condición de sujetos pasivos, en el sentido de la Sexta Directiva.

33. En tercer lugar, la cuestión prejudicial planteada se basa en la premisa de que los bienes de que se trata en los litigios principales, a los que se refiere el IVA soportado, no han sido suministrados efectivamente.

34. El artículo 17, apartado 1, de la Sexta Directiva establece que el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible. Es lo que sucede, en virtud del artículo 10, apartado 2, de esa Directiva, cuando se efectúa la entrega del bien o la prestación de servicios.

35. De ello deriva que, en el sistema del IVA, el derecho a deducción está vinculado a la realización efectiva de la entrega de bienes o de la prestación de servicios de que se trata (véase, por analogía, el auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 4 de julio de 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, no publicado, EU:C:2013:456, apartado 19 y jurisprudencia citada).

36. Por el contrario, cuando falta la realización efectiva de la entrega de bienes o de la prestación de servicios, no se genera ningún derecho a deducción.

37. Desde ese punto de vista, el Tribunal de Justicia ya precisó que el ejercicio del derecho a deducción no se extiende a un impuesto que se debe exclusivamente porque se menciona en una factura (auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 4 de julio de 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, no publicado, EU:C:2013:456, apartado 20 y jurisprudencia citada).

38. La buena o la mala fe del sujeto pasivo que solicita la deducción del IVA carece de incidencia en la cuestión de si la entrega se efectúa, en el sentido del artículo 10, apartado 2, de la Sexta Directiva. En efecto, de conformidad con la finalidad de esa Directiva, que pretende establecer un sistema común de IVA basado, entre otras cosas, en una definición uniforme de las operaciones sujetas a gravamen, el concepto de «entrega de bienes», en el sentido de su artículo 5, apartado 1, tiene un carácter objetivo y debe interpretarse con independencia de los objetivos y de los resultados de las operaciones de que se trata, sin que la Administración tributaria esté obligada a investigar con el fin de determinar la intención del sujeto pasivo ni a tener en cuenta la intención de un operador

distinto de ese sujeto pasivo interviniente en la misma cadena de entregas (véase, en ese sentido, la sentencia de 21 de noviembre de 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, apartados 19 y 21 y jurisprudencia citada).

39. A este respecto, hay que recordar que incumbe a quien solicita la deducción del IVA probar que cumple los requisitos para tener derecho a ella (sentencia de 26 de septiembre de 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, apartado 24).

40. De ello se desprende que la existencia de un derecho a deducción del IVA se supedita al requisito de que se hayan realizado efectivamente las operaciones correspondientes.

41. Por otro lado, ni los principios de seguridad jurídica y de igualdad de trato invocados por SGI y Valériane, ni la jurisprudencia resultante de las sentencias de 31 de enero de 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54) y LVK (C-643/11, EU:C:2013:55), pueden llevar a una conclusión distinta.

42. Para empezar, el principio de seguridad jurídica exige que las normas jurídicas sean claras, precisas y previsibles en sus efectos, para que los interesados puedan orientarse en las situaciones y relaciones jurídicas que dependan del ordenamiento jurídico de la Unión (sentencia de 31 de enero de 2013, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55, apartado 51).

43. Pues bien, por lo que respecta a las normas tributarias controvertidas en los litigios principales, no existe ningún indicio que permita presumir que las recurrentes en ellos no estuvieran en condiciones de orientarse útilmente en lo relativo a la aplicación de dichas normas.

44. A continuación, el principio de neutralidad fiscal, que constituye la traducción del principio general de igualdad de trato, requiere que los operadores económicos que efectúan las mismas operaciones no reciben un trato diferente en materia de IVA, salvo que la diferenciación esté objetivamente justificada (véase, en ese sentido, la sentencia de 31 de enero de 2013, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55, apartado 55). Pues bien, un sujeto pasivo a quien se deniega el derecho a deducción debido a la falta de operación gravada no se encuentra en una situación comparable a la de un sujeto pasivo al que se concede el derecho a deducción debido a la existencia de una operación gravada efectivamente realizada.

45. Por último, procede precisar que las sentencias de 31 de enero de 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54) y LVK (C-643/11, EU:C:2013:55) se dictaron en circunstancias de hecho sustancialmente distintas de las de los asuntos principales. En efecto, en un contexto en el que no se había acreditado que las entregas de bienes en que se basaba el derecho a deducción de los sujetos pasivos de que se trata no se hubieran realizado efectivamente, esas dos sentencias se referían a la cuestión de si, por un lado, la Administración tributaria podía llegar a la conclusión de que no existían entregas sujetas a gravamen por el mero hecho de que los proveedores no habían presentado ningún documento acerca de la realización de las entregas de que se trata y, por otro lado, a la cuestión de si los sujetos pasivos destinatarios de esas facturas podían basarse en la falta de rectificaciones operadas por la Administración tributaria ante los emisores de facturas controvertidas para sostener que las operaciones de que se trata se habían efectuado realmente.

46. Pues bien, como se ha expuesto en el apartado 33 de la presente sentencia, la cuestión prejudicial planteada en los asuntos principales se basa en la premisa de que no se han entregado los bienes a los que se refiere el IVA soportado.

47. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 17 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, para denegar al sujeto pasivo destinatario de una factura el derecho a deducir el IVA mencionado en esa factura, basta con que la Administración acredite que las operaciones a las que corresponde dicha factura no han sido realizadas efectivamente.

Costas

48. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, 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 Sexta) declara:

El artículo 17 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 su versión modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, debe interpretarse en el sentido de que, para denegar al sujeto pasivo destinatario de una factura el derecho a deducir el IVA mencionado en esa factura, basta con que la Administración acredite que las operaciones a las que corresponde dicha factura no han sido realizadas efectivamente.

Firmas

* Lengua de procedimiento: francés.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.