

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ085589

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 24 de marzo de 2022

Sala 10.^a

Asunto n.º C-697/20

SUMARIO:

IVA. Sujeto pasivo. Regímenes especiales. Régimen común de tanto alzado de los productores agrícolas. Posibilidad de los cónyuges que ejercen una actividad agrícola utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales sean considerados sujetos pasivos distintos a efectos del IVA. Según reiterada jurisprudencia, el art.9 de la Directiva del IVA asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA [Vid., STJCE de 21 de abril de 2005, asunto C-25/03 (NFJ019489) y STJUE de 13 de junio de 2018, asunto C-421/17 (NFJ070621)]. De esta jurisprudencia se desprende que una persona que ejerce una actividad agrícola en el marco de una explotación que posee con su cónyuge en el marco de su sociedad de gananciales tiene la condición de sujeto pasivo, en el sentido del art. 9.1 de la Directiva del IVA, cuando dicha actividad se ejerza con carácter independiente y siempre que la persona de que se trate actúe en nombre propio, por cuenta propia y bajo su propia responsabilidad, asumiendo por sí sola el riesgo económico ligado al ejercicio de su actividad. Puede constituir un indicio pertinente a este respecto el hecho de que los cónyuges gestionen por separado los recursos destinados a las respectivas actividades de cría que efectúan, ya que estas son distintas desde el punto de vista económico, financiero y organizativo. En cambio, es irrelevante el mero hecho de que dichos cónyuges ejerzan sus actividades en el marco de una misma explotación agrícola que poseen en gananciales. no cabe deducir de estas disposiciones que un Estado miembro pueda restringir, en el caso de una actividad ejercida en el marco de una explotación agrícola, la posibilidad de que una persona se inscriba como sujeto pasivo del IVA por el mero hecho de que su cónyuge utilice esa misma explotación para sus propias actividades sujetas al IVA. Si el examen de una situación concreta pone de manifiesto que el ejercicio por parte de los cónyuges de una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de la sociedad de gananciales, con carácter independiente y cada uno en el marco del régimen general del IVA, no presenta dificultades administrativas con respecto a la situación en la que uno de ellos estaría sujeto a dicho régimen general y el otro al régimen de tanto alzado, el Estado miembro interesado puede decidir válidamente que la renuncia, por uno de los cónyuges, al régimen de tanto alzado, priva al otro cónyuge de su estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado. Considera el Tribunal que los arts. 9, 295 y 296 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica de un Estado miembro que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales, puedan ser considerados sujetos pasivos distintos a efectos del IVA en el caso de que cada uno de los cónyuges ejerza una actividad económica con carácter independiente y no se oponen a que, en circunstancias en las que los cónyuges ejerzen dicha actividad agrícola en el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, la decisión de uno de los cónyuges de someter su actividad al régimen general del IVA suponga para el otro cónyuge la pérdida del estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado cuando, tras examinar la situación concreta, ello resulte necesario para evitar riesgos de abuso y de fraude que no pueden ser excluidos mediante la aportación por los cónyuges de pruebas adecuadas, o cuando el ejercicio por los cónyuges de dicha actividad, de forma independiente y cada uno de ellos en el marco del régimen general del IVA, no presente dificultades administrativas con respecto a la situación de la existencia concomitante de dos estatutos diferentes para dichos cónyuges.

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 9, 295 y 296.

PONENTE:

Don A. Kumin.

En el asunto C-697/20,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Naczelnny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia), mediante

resolución de 22 de julio de 2020, recibida en el Tribunal de Justicia el 21 de diciembre de 2020, en el procedimiento entre

W. G.

y

Dyrektor Izby Skarbowej w L.,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por la Sra. I. Ziemele, Presidenta de Sala, y los Sres. T. von Danwitz y A. Kumin (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. N. Emiliou;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de W. G., por el Sr. T. Miłek, doradca podatkowy;
- en nombre del Dyrektor Izby Skarbowej w L., por el Sr. M. Kołaciński;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y M. Siekierzyńska, 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. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 9, 295 y 296 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 lo sucesivo, «Directiva del IVA»).

2. Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre W. G. y el Dyrektor Izby Skarbowej w L. (director de la Administración Tributaria de L., Polonia) en relación con el impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a determinados meses del año 2011.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3. El artículo 9, apartado 1, de la Directiva del IVA establece:

«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 incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

4. El título XII de esta Directiva, relativo a los «regímenes especiales», incluye, en particular, un capítulo 2, titulado «Régimen común de tanto alzado de los productores agrícolas», en el que figuran los artículos 295 a 305 de dicha Directiva.

5. El artículo 295, apartado 1, de la Directiva del IVA dispone:

«A efectos del presente capítulo se considerarán:

1) productor agrícola”, el sujeto pasivo que ejerce su actividad en el marco de una explotación agrícola, forestal o pesquera;

2) explotación agrícola, forestal o pesquera”, las explotaciones definidas como tales por cada Estado miembro en el marco de las actividades de producción que figuran en el anexo VII;

3) agricultor en régimen de tanto alzado”, el productor agrícola al que se aplica el régimen de tanto alzado descrito en el presente capítulo;

[...].».

6. El artículo 296, apartados 1 y 2, de esta Directiva dispone:

«1. Los Estados miembros podrán otorgar a los productores agrícolas, cuando la aplicación a los mismos del régimen general del IVA o, en su caso, del régimen especial previsto en el capítulo 1 implice dificultades, un régimen de tanto alzado que tienda a compensar la carga del IVA pagada por las compras de bienes y servicios de los agricultores sometidos al régimen de tanto alzado, de conformidad con lo dispuesto en el presente capítulo.

2. Los Estados miembros podrán excluir del régimen de tanto alzado a determinadas categorías de productores agrícolas, así como a los productores agrícolas a los que la aplicación del régimen normal del IVA o, llegado el caso, de las modalidades simplificadas previstas en el artículo 281, no presente dificultades administrativas.»

Derecho polaco

7. A tenor del artículo 15 de la ustawa o podatku od towarów i usług (Ley del Impuesto sobre los Bienes y Servicios), de 11 de marzo de 2004 (Dz. U. de 2004, n.º 54, posición 535), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «Ley del IVA»):

«1. Se considerarán sujetos pasivos las personas jurídicas, las entidades sin personalidad jurídica y las personas físicas que realicen con carácter independiente una de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

[...]

4. En el caso de las personas físicas que ejerzan exclusivamente una actividad agrícola, forestal o pesquera, se considerarán sujetos pasivos las personas que hayan presentado la declaración de registro contemplada en el artículo 96, apartado 1.

5. Lo dispuesto en el apartado 4 se aplicará *mutatis mutandis* a las personas físicas que ejerzan exclusivamente una actividad agrícola en circunstancias distintas de las mencionadas en dicho apartado.

[...].»

8. Según el artículo 43, apartado 1, de dicha Ley:

«Estarán exentas del impuesto:

[...]

3) la entrega de productos agrícolas procedentes de su propia actividad agrícola y la prestación de servicios agrícolas efectuadas por un agricultor en régimen de tanto alzado;

[...].».

9. El artículo 96 de dicha Ley establece:

«1. Los sujetos mencionados en el artículo 15 estarán obligados, con anterioridad a la realización de la primera operación indicada en el artículo 5, a presentar al responsable de la autoridad tributaria una declaración de registro, con la salvedad del apartado 3.

2. En el caso de las personas físicas mencionadas en el artículo 15, apartados 4 y 5, la declaración de registro únicamente podrá ser efectuada por una de las personas a cuyo nombre se emitan las facturas de compra de bienes y servicios y que emitirán facturas de venta de productos agrícolas.

[...]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

10. El 31 de diciembre de 2010, W. G., que realizaba, en dos de los seis gallineros de una explotación agrícola que posee en gananciales con su cónyuge, una actividad de cría de pollos de engorde, presentó la declaración de registro a efectos del IVA prevista en el artículo 96 de la Ley del IVA, renunciando así al estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado, del que había disfrutado hasta entonces. En cambio, el cónyuge de W. G., que realizaba también una actividad de cría de pollos de engorde en los otros cuatro gallineros de dicha explotación, en calidad de agricultor en régimen de tanto alzado, no efectuó tal gestión.

11. El 29 de agosto de 2016, W. G. presentó sucesivas rectificaciones de las declaraciones de IVA, solicitando que se declarase la existencia de un excedente del IVA pagado por los meses de febrero, abril, junio, agosto, octubre y noviembre de 2011.

12. Mediante resolución de 26 de octubre de 2016, el jefe competente de la oficina tributaria denegó dicha solicitud. Esta denegación fue confirmada mediante resolución del director competente en alzada de la Administración Tributaria de L., de 28 de febrero de 2017. Esta última autoridad consideró que, dado que W. G. había presentado la declaración de registro y estaba sujeta al régimen general del IVA, era ella quien tenía el estatuto de sujeto pasivo del IVA, debido al ejercicio de su actividad agrícola en el marco de la explotación agrícola incluida en la sociedad de gananciales de los cónyuges. Así pues, la presentación por W. G. de la declaración de registro producía también efectos frente a su cónyuge, por lo que este último había perdido el estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado.

13. El recurso presentado por W. G. contra esta última resolución ante el Wojewódzki Sąd Administracyjny w L. (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Voivodato de L., Polonia) fue desestimado mediante sentencia de 17 de agosto de 2017. En efecto, dicho órgano jurisdiccional declaró que, cuando, en el marco de una explotación agrícola común, los cónyuges que han adoptado el régimen legal de la sociedad de gananciales ejercen una actividad agrícola de la misma naturaleza, solo uno de los cónyuges puede estar sujeto al IVA. La circunstancia de que, en este caso, W. G. y su cónyuge exploten gallineros diferentes en la explotación agrícola resulta irrelevante a tal efecto.

14. W. G. interpuso recurso de casación ante el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia), órgano jurisdiccional remitente.

15. Dicho órgano jurisdiccional señala que la cuestión que se plantea es si, en el marco de la explotación agrícola común de una pareja casada, uno de los cónyuges puede tributar según el régimen general del IVA y el otro acogerse al régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, o si la renuncia al régimen de tanto alzado por uno de ellos produce necesariamente efectos para el otro.

16. Según dicho órgano jurisdiccional, del artículo 15, apartados 1 y 2, de la Ley del IVA y del artículo 9 de la Directiva del IVA se desprende que la calificación de una entidad como «sujeto pasivo» supone que esta realice una actividad económica con carácter independiente. Así pues, estas disposiciones, consideradas aisladamente, no se oponen a la actividad de dos sujetos pasivos distintos dentro de una misma explotación agrícola, siempre que ejerzan su actividad con carácter independiente.

17. No obstante, el órgano jurisdiccional remitente precisa que, en el caso de las personas físicas mencionadas en el artículo 15, apartados 4 y 5, de la Ley del IVA, el artículo 96 de dicha Ley establece que la declaración de registro solo podrá ser cumplimentada por una de las personas a cuyo nombre se emitan las facturas de compra de bienes y servicios y que emitan las facturas de venta de productos agrícolas o de prestaciones de servicios. Como ha confirmado la jurisprudencia nacional, de estas disposiciones se desprende que solo la persona que ha presentado la declaración de registro puede tener la condición de sujeto pasivo y, en consecuencia, no se admite la acumulación de dos sujetos pasivos dentro de una misma explotación agrícola.

18. Dicho órgano jurisdiccional considera que ninguna disposición de la Directiva del IVA permite expresamente establecer tal régimen, que lleva a reservar un trato especial a las explotaciones agrícolas. Dicho

esto, el referido régimen permite evitar que se produzcan abusos consistentes en dividir una explotación agrícola en varias entidades y aplicar los objetivos perseguidos por el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, como la simplificación de los procedimientos administrativos para los agricultores.

19. El citado órgano jurisdiccional se pregunta además sobre la pertinencia del hecho de que W. G. y su cónyuge tuvieran cuentas bancarias distintas al efecto de la actividad de cría que efectúan y de que gestionaran separadamente los recursos destinados a la cría. Así pues, las respectivas actividades de cría son distintas desde el punto de vista económico, financiero y organizativo, ya que cada una funciona como una empresa independiente.

20. Al albergar dudas sobre la conformidad con la Directiva del IVA del régimen previsto en el artículo 15, apartados 4 y 5, de la Ley del IVA, el Naczelnny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Deben interpretarse las disposiciones de la Directiva [del IVA], especialmente sus artículos 9, 295 y 296, en el sentido de que se oponen a una práctica nacional desarrollada sobre la base del artículo 15, apartados 4 y 5, de la [Ley del IVA], que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una explotación agrícola utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales puedan ser considerados sujetos pasivos distintos del IVA?

2) Para responder a la primera cuestión, ¿resulta fundamental el hecho de que, conforme a la práctica nacional, la elección realizada por uno de los cónyuges de someter al régimen general del IVA la actividad que desarrolla conlleve para el otro cónyuge la pérdida de su condición de agricultor en régimen de tanto alzado?

3) Para responder a la primera cuestión, ¿resulta relevante el hecho de que sea posible diferenciar claramente el patrimonio que cada uno de los cónyuges utiliza autónoma e independientemente para las necesidades de la actividad económica ejercida?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

21. Mediante sus cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 9, 295 y 296 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la práctica de un Estado miembro que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales, puedan ser considerados sujetos pasivos distintos del IVA, incluso en el supuesto de que sea posible diferenciar los bienes que cada uno de los cónyuges utiliza para los fines de su propia actividad, con la consecuencia de que, en virtud de dicha práctica, en circunstancias en las que los cónyuges ejercen una actividad agrícola en el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, la decisión de uno de los cónyuges de incluir su actividad en el régimen general del IVA implica para el otro cónyuge la pérdida de la condición de agricultor en régimen de tanto alzado.

22. Para responder a esta cuestión, procede recordar que, con arreglo al artículo 9, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva del 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.

23. A este respecto, según reiterada jurisprudencia, el artículo 9 de la Directiva del IVA asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA (sentencias de 21 de abril de 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, apartado 40, y de 13 de junio de 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, apartado 39 y jurisprudencia citada). Una actividad se califica generalmente de «económica», en el sentido de dicho artículo 9, cuando presenta un carácter permanente y se efectúa a cambio de una remuneración que percibe el que lleva a cabo la operación (sentencia de 13 de junio de 2018, Polfarmex, C-421/17, EU:C:2018:432, apartado 38 y jurisprudencia citada). Por otra parte, para apreciar la independencia del ejercicio de una actividad económica, ha de comprobarse si la persona considerada ejerce sus actividades en su nombre, por su propia cuenta y bajo su plena responsabilidad, y si soporta el riesgo económico ligado al desarrollo de esas actividades (sentencia de 12 de octubre de 2016, Nigl y otros, C-340/15, EU:C:2016:764, apartado 28 y jurisprudencia citada). Por último, la condición de sujeto pasivo debe apreciarse exclusivamente sobre la base de los criterios enunciados en el citado artículo 9 (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de abril de 2005, HE, C-25/03, EU:C:2005:241, apartado 41).

24. De la jurisprudencia recordada en el apartado anterior se desprende que una persona que ejerce una actividad agrícola en el marco de una explotación que posee con su cónyuge en el marco de su sociedad de gananciales tiene la condición de sujeto pasivo, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva del IVA, cuando dicha actividad se ejerza con carácter independiente y siempre que la persona de que se trate actúe en

nombre propio, por cuenta propia y bajo su propia responsabilidad, asumiendo por sí sola el riesgo económico ligado al ejercicio de su actividad.

25. Puede constituir un indicio pertinente a este respecto el hecho de que los cónyuges gestionen por separado los recursos destinados a las respectivas actividades de cría que efectúan, ya que estas son distintas desde el punto de vista económico, financiero y organizativo. En cambio, es irrelevante el mero hecho de que dichos cónyuges ejerzan sus actividades en el marco de una misma explotación agrícola que poseen en gananciales.

26. La conclusión a la que se llega en el apartado 24 de la presente sentencia no queda desvirtuada por los artículos 295 y 296 de la Directiva del IVA, que forman parte de las disposiciones de esta Directiva relativas al régimen común de tanto alzado de los productores agrícolas.

27. A este respecto, procede recordar que, mientras que el artículo 295, apartado 1, de dicha Directiva define conceptos pertinentes a efectos de la aplicación de ese régimen, el artículo 296 de la citada Directiva establece, en su apartado 1, que los Estados miembros podrán otorgar a los productores agrícolas cuya sujeción al régimen general del IVA implique dificultades un régimen de tanto alzado que tienda a compensar la carga del IVA pagada por las compras de bienes y servicios de los agricultores sometidos al régimen de tanto alzado, y añade, en su apartado 2, que cada Estado miembro puede excluir del régimen de tanto alzado a determinadas categorías de productores agrícolas, así como a los productores agrícolas a los que la aplicación, en particular, del régimen general del IVA no presente dificultades administrativas.

28. Ahora bien, no cabe deducir de estas disposiciones que un Estado miembro pueda restringir, en el caso de una actividad ejercida en el marco de una explotación agrícola, la posibilidad de que una persona se inscriba como sujeto pasivo del IVA por el mero hecho de que su cónyuge utilice esa misma explotación para sus propias actividades sujetas al IVA.

29. Por lo tanto, en principio, no es compatible con la Directiva del IVA una práctica de un Estado miembro que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales, puedan ser considerados sujetos pasivos distintos a efectos del IVA.

30. Dicho esto, la particularidad del asunto principal reside en el hecho de que uno de los cónyuges ejerce su actividad al amparo del régimen general del IVA mientras que el otro cónyuge pretende permanecer en el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas. Por consiguiente, procede examinar si un Estado miembro puede, para evitar la existencia concomitante de dos estatutos diferentes para los cónyuges, prever que la renuncia de uno de los cónyuges al régimen de tanto alzado de los productores agrícolas tenga por efecto privar al otro cónyuge de su estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado.

31. El órgano jurisdiccional remitente precisa que la práctica controvertida en el litigio principal tiene por objeto prevenir abusos que pueden estar vinculados a la división de una explotación agrícola en varias entidades con el fin de que uno de los cónyuges se acoja al régimen de tanto alzado de los productores agrícolas mientras que el otro, en el régimen general del IVA, tiene derecho a la deducción del impuesto soportado.

32. A este respecto, es preciso señalar que la lucha contra el fraude, la evasión fiscal y los posibles abusos es un objetivo reconocido y promovido por la Directiva del IVA [sentencia de 4 de junio de 2020, C. F. (Inspección fiscal), C-430/19, EU:C:2020:429, apartado 42 y jurisprudencia citada]. Sin embargo, la práctica controvertida en el litigio principal, en la medida en que, en caso de inscripción de uno de los cónyuges en el régimen general del IVA, tiene en todo caso como consecuencia que el otro cónyuge pierda la condición de agricultor en régimen de tanto alzado, constituye, en definitiva, una presunción general de actuación fraudulenta que debe considerarse desproporcionada para alcanzar el objetivo consistente en prevenir el fraude (véanse, por analogía, las sentencias de 11 de junio de 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, apartado 39 y jurisprudencia citada, y de 15 de abril de 2021, Finanzamt für Körperschaften Berlin, C-868/19, no publicada, EU:C:2021:285, apartado 63).

33. Por consiguiente, en circunstancias como las del litigio principal, incumbe a la Administración tributaria competente examinar si, habida cuenta de la situación concreta, la pérdida del estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado del otro cónyuge resulta necesaria para evitar riesgos de abuso y de fraude que no pueden ser excluidos mediante la aportación por los cónyuges de pruebas adecuadas que demuestren, en particular, que cada uno de ellos ejerce su actividad con carácter independiente.

34. Procede añadir, como se ha recordado en el apartado 27 de la presente sentencia, que el artículo 296 de la Directiva del IVA establece, en su apartado 1, que los Estados miembros «podrán otorgar» a los productores

agrícolas cuya sujeción al régimen general del IVA implique dificultades un régimen de tanto alzado, y precisa, en su apartado 2, que cada Estado miembro «podrá excluir» del régimen de tanto alzado, en particular, a los productores agrícolas cuya sujeción al régimen general del IVA no presente dificultades administrativas.

35. Por otra parte, el Tribunal de Justicia ha declarado que el régimen común de tanto alzado de los productores agrícolas constituye una excepción al régimen general del IVA y que, por tanto, solo debe aplicarse en la medida que sea necesaria para alcanzar su objetivo. Entre los dos objetivos que se le fijaron a ese régimen está el imperativo de simplificación, que a su vez debe conciliarse con el objetivo de compensar la carga del IVA soportado por los agricultores (sentencia de 12 de octubre de 2016, Nigl y otros, C-340/15, EU:C:2016:764, apartados 37 y 38 y jurisprudencia citada).

36. Por lo tanto, si el examen de una situación concreta como la controvertida en el litigio principal pone de manifiesto que el ejercicio por parte de los cónyuges de una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de la sociedad de gananciales, con carácter independiente y cada uno en el marco del régimen general del IVA, no presenta dificultades administrativas con respecto a la situación en la que uno de ellos estaría sujeto a dicho régimen general y el otro al régimen de tanto alzado, el Estado miembro interesado puede decidir válidamente que la renuncia, por uno de los cónyuges, al régimen de tanto alzado, priva al otro cónyuge de su estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado.

37. Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que los artículos 9, 295 y 296 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que:

- se oponen a la práctica de un Estado miembro que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales, puedan ser considerados sujetos pasivos distintos a efectos del IVA en el caso de que cada uno de los cónyuges ejerza una actividad económica con carácter independiente;

- no se oponen a que, en circunstancias en las que los cónyuges ejercen dicha actividad agrícola en el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, la decisión de uno de los cónyuges de someter su actividad al régimen general del IVA suponga para el otro cónyuge la pérdida del estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado cuando, tras examinar la situación concreta, ello resulte necesario para evitar riesgos de abuso y de fraude que no pueden ser excluidos mediante la aportación por los cónyuges de pruebas adecuadas, o cuando el ejercicio por los cónyuges de dicha actividad, de forma independiente y cada uno de ellos en el marco del régimen general del IVA, no presente dificultades administrativas con respecto a la situación de la existencia concomitante de dos estatutos diferentes para dichos cónyuges.

Costas

38. 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 Sexta) declara:

Los artículos 9, 295 y 296 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que:

- se oponen a la práctica de un Estado miembro que excluye que los cónyuges que ejercen una actividad agrícola en el marco de una misma explotación, utilizando el patrimonio de su sociedad de gananciales, puedan ser considerados sujetos pasivos distintos a efectos del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en el caso de que cada uno de los cónyuges ejerza una actividad económica con carácter independiente;

- no se oponen a que, en circunstancias en las que los cónyuges ejercen dicha actividad agrícola en el régimen de tanto alzado de los productores agrícolas, la decisión de uno de los cónyuges de someter su actividad al régimen general del IVA suponga para el otro cónyuge la pérdida del estatuto de agricultor en régimen de tanto alzado cuando, tras examinar la situación concreta, ello resulte necesario para evitar riesgos de abuso y de fraude que no pueden ser excluidos mediante la aportación por los cónyuges de pruebas adecuadas, o cuando el ejercicio por los cónyuges de dicha actividad, de forma independiente y cada uno de ellos en el marco del régimen general del IVA, no presente dificultades administrativas con respecto a la situación de la existencia concomitante de dos estatutos diferentes para dichos cónyuges.

CEF.- Fiscal Impuestos

Firmas

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.