

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA***Sentencia de 11 de diciembre de 2025**Sala Sexta**Asunto C-121/24***SUMARIO:**

**IVA. Responsabilidad solidaria de un tercero tras la cancelación de la inscripción del deudor principal en el Registro Mercantil. Principios de seguridad jurídica y proporcionalidad.** El órgano jurisdiccional remitente pregunta si el art.205 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la responsabilidad de la persona solidariamente obligada al pago del IVA, en el sentido de dicho artículo, puede exigirse después de que el deudor de ese impuesto haya dejado de existir como sujeto de Derecho, si se acredita que esa persona, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, sabía o debería haber sabido que ese deudor no pagaría el impuesto. La desaparición del deudor del IVA como sujeto de Derecho no afecta, en sí misma, a la posibilidad de que dispone la Administración tributaria, acreedora de la obligación solidaria, de exigir al tercero solidario la responsabilidad por el pago de la deuda del IVA. Por lo que se refiere al principio de proporcionalidad, procede recordar que, conforme a este principio, los Estados miembros deben recurrir a medios que, al tiempo que permiten alcanzar eficazmente el objetivo perseguido por el Derecho interno, causen el menor menoscabo a los objetivos y principios establecidos por la legislación de la Unión de que se trate. La posibilidad de exigir la responsabilidad de un tercero por el pago del IVA después de que el deudor del impuesto haya dejado de existir no va más allá de lo necesario para garantizar el efecto útil del art. 205 de la Directiva del IVA. La normativa nacional controvertida en el litigio principal permite que el destinatario de una entrega de bienes o de una prestación de servicios tenga conocimiento de que, si, en el momento de la realización de dicha operación, sabía o debería haber sabido que no se pagaría el impuesto y si ejerció su derecho a deducción, puede ser considerado responsable solidario del pago de ese impuesto y que la desaparición del deudor del referido impuesto como sujeto de Derecho no lo exime de responsabilidad. El principio de seguridad jurídica exige, en segundo término, que la situación de un deudor, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones frente a la Administración tributaria o aduanera, no pueda revisarse de forma indefinida. El Tribunal concluye que el art. 205 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la responsabilidad de la persona solidariamente obligada al pago del IVA, en el sentido de dicho artículo 205, puede exigirse después de que el deudor de ese impuesto haya dejado de existir como sujeto de Derecho, si se acredita que esa persona, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, sabía o debería haber sabido que el citado deudor no pagaría el referido impuesto.

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**

En el asunto C-121/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo, Bulgaria), mediante resolución de 7 de febrero de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 14 de febrero de 2024, en el procedimiento entre

**Vaniz EOOD**

y

**Direktor na Direksia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Veliko Tarnovo,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

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

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Vaniz EOOD, por el Sr. H. Kostadinov, advokat;

Síguenos en...

- en nombre del Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Veliko Tarnovo, por el Sr. B. M. Nikolov;
  - en nombre del Gobierno búlgaro, por las Sras. S. Ruseva y T. Tsingileva, en calidad de agentes;
  - en nombre del Gobierno español, por la Sra. P. Pérez Zapico, en calidad de agente;
  - en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. M. Herold y la Sra. M. Ilkova, en calidad de agentes;
- oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 4 de septiembre de 2025;  
dicta la siguiente

### **Sentencia**

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de del artículo 205 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; corrección de errores en DO 2007, L 335, p. 60; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»), así como de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Vaniz EOOD, sociedad de responsabilidad limitada búlgara, y el Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Veliko Tarnovo (Director de la Dirección de Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de la Seguridad Social de Veliko Tarnovo, Bulgaria; en lo sucesivo, «Administración tributaria») en relación con el nacimiento de la responsabilidad solidaria de Vaniz a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

### **Marco jurídico**

#### **Derecho de la Unión**

3 El considerando 44 de la Directiva del IVA enuncia:

«Conviene que los Estados miembros puedan adoptar disposiciones por las que se declare a una persona distinta del deudor solidariamente responsable del pago del impuesto.»

4 El artículo 193 de esta Directiva establece:

«Serán deudores del IVA los sujetos pasivos que efectúen una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada, salvo en los casos en que sea deudora del impuesto otra persona en aplicación de los artículos 194 a 199 *ter* y del artículo 202.»

5 A tenor del artículo 205 de dicha Directiva:

«En las situaciones a que se refieren los artículos 193 a 200 y los artículos 202, 203 y 204, los Estados miembros podrán disponer que una persona distinta del deudor del impuesto quede obligada solidariamente al pago del IVA.»

6 El artículo 207 de la misma Directiva establece:

«Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para que las personas que, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 194 a 197 y en los artículos 199 y 204, se consideren deudoras del impuesto en lugar del sujeto pasivo no establecido en su territorio respectivo cumplan las obligaciones de pago previstas en la presente sección.

Asimismo, los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para que aquellas personas que, con arreglo al artículo 205, son consideradas solidariamente responsables del pago del IVA cumplan dichas obligaciones de pago.»

#### **Derecho búlgaro**

##### **DOPK**

7 A tenor del artículo 21, apartado 1, del Danachno-osiguritelnen protsesualen kodeks (Código de Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social) (DV n.º 105, de 29 de diciembre de 2005), en su versión aplicable a partir del 1 de enero de 2006 (en lo sucesivo, «DOPK»):

«En los supuestos contemplados en los artículos 16, 18 y 19, la responsabilidad de los terceros se determinará mediante una liquidación complementaria.»

8 El artículo 112, apartado 1, de este Código establece:

«El procedimiento de inspección fiscal se iniciará con la adopción de la orden de inspección fiscal.»

9 El artículo 168 del citado Código dispone:

«La deuda de Derecho público se extinguirá:

[...]

6. tras el reparto de los fondos obtenidos con la liquidación del patrimonio de una persona jurídica declarada insolvente, a no ser que un tercero sea responsable de la deuda de Derecho público;

7. con la cancelación de la inscripción de una persona jurídica a la conclusión del procedimiento de liquidación, a no ser que un tercero sea responsable de la deuda de Derecho público;

[...]

ZDDS

10 El artículo 177 de la Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido) (DV n.º 63, de 4 de agosto de 2006), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «ZDDS»), tiene el siguiente tenor:

«1) Una persona registrada —destinataria de una entrega imponible— es responsable del pago del impuesto devengado y no pagado por otra persona registrada, en la medida en que haya ejercido el derecho a deducción de la cuota soportada que esté en relación directa o indirecta con el IVA devengado y no pagado.

2) La responsabilidad en virtud del apartado 1 se genera cuando la persona registrada sabía o debería haber sabido que dicha cuota no iba a ser pagada, y así lo prueba la autoridad de control con arreglo a los artículos 117 a 120 del [DOPK].

3) A efectos del apartado 2, se considerará que la persona debería haber sabido que no se iba a pagar dicho impuesto cuando se cumplan acumulativamente los siguientes requisitos:

1. que el impuesto devengado, en el sentido del artículo 1, no haya sido efectivamente pagado durante un período impositivo por cualquiera de los proveedores anteriores en relación con la operación imponible que tiene por objeto el mismo bien o el mismo servicio, de forma idéntica, modificada o transformada;

2. que la operación sujeta al impuesto sea ficticia, eluda la ley o bien el precio se aparte sensiblemente del precio de mercado.

4) La responsabilidad que se deriva del apartado 1 no está vinculada a la obtención de una ventaja concreta como consecuencia de la falta de pago del impuesto devengado.

5) En las circunstancias previstas en los apartados 2 y 3, el proveedor que realizó la entrega al sujeto pasivo que adeuda la cuota no pagada es igualmente responsable.

6) En los casos previstos en los apartados 1 y 2, la responsabilidad se impondrá al sujeto pasivo directamente destinatario de la entrega por la que no se haya pagado el impuesto devengado y, cuando no sea posible la recaudación, podrá hacerse responsable a cualquier destinatario posterior en la cadena de entregas.

7) El apartado 6 se aplicará *mutatis mutandis* a los proveedores anteriores.»

#### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

11 Durante julio, agosto y septiembre de 2017, Vaniz, que se dedica al transporte de mercancías por carretera, compró camiones y alquiló vehículos de transporte al proveedor Stars International EOOD, que emitió treinta y cinco facturas por esas distintas operaciones. Esta última sociedad incluyó dichas operaciones en sus declaraciones del IVA, mientras que Vaniz, en cuanto destinataria de las prestaciones de que se trata en el litigio principal, ejerció su derecho a deducir el IVA. Sin embargo, según constató la Administración tributaria en una inspección fiscal, el IVA declarado por Stars International no fue ingresado en la Hacienda Pública.

12 Por otra parte, el 19 de julio de 2019, se inició un procedimiento concursal respecto de Stars International. Este procedimiento concluyó mediante sentencia de 4 de agosto de 2020, en la que se ordenó la cancelación de la inscripción de Stars International en el Registro Mercantil.

13 El 17 de enero de 2022, la Administración tributaria inició un procedimiento de inspección tributaria de Vaniz con el fin de determinar su responsabilidad solidaria por el pago del IVA declarado por Stars International en relación con las treinta y cinco facturas mencionadas, pero no ingresado en la Hacienda Pública por esta última sociedad. En dicho procedimiento, la Administración tributaria consideró que Vaniz sabía o debería haber sabido que no se pagaría ese IVA.

14 Al considerar que Vaniz era responsable solidaria del pago del referido IVA, la Administración tributaria le emitió una liquidación complementaria por importe de 217 277,82 levas búlgaras (BGN) (aproximadamente 111 092 euros), más intereses de demora por importe de 114 365,21 BGN (aproximadamente 58 474 euros).

15 Vaniz impugnó dicha liquidación ante el Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo, Bulgaria), que es el órgano jurisdiccional remitente. Alega que la inscripción en el Registro Mercantil de Stars International, deudora principal del IVA de que se trata en el litigio principal, fue cancelada y que esta dejó de existir como persona jurídica a partir el 4 de agosto de 2020, es decir, antes de que se iniciara, el 17 de enero de 2022, el procedimiento para determinar la responsabilidad solidaria por el pago de esa deuda, y que, tras la disolución de una persona jurídica, las obligaciones de esta se extinguen,

de modo que ya no puede incoarse un procedimiento para determinar la responsabilidad solidaria de un tercero por tales obligaciones.

16 En cambio, la Administración tributaria considera que, en virtud de la legislación nacional, la deuda del IVA no se extingue con el fallecimiento o la disolución del deudor cuando existen terceros solidariamente responsables de dicha deuda.

17 El órgano jurisdiccional remitente recuerda que, en su sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397), el Tribunal de Justicia declaró que, en virtud de la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 205 de la Directiva del IVA, los Estados miembros pueden, en relación con el impuesto no pagado por el deudor, imponer a la persona solidariamente responsable de ese pago todos los elementos relativos a dicho impuesto, si se acredita que, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, esa persona sabía o debería haber sabido que el citado deudor no pagaría el referido impuesto.

18 No obstante, dicho órgano jurisdiccional considera que procede determinar los límites temporales de la responsabilidad solidaria y, en particular, precisar hasta qué momento es posible exigir tal responsabilidad. Según dicho órgano jurisdiccional, debe tenerse en cuenta, en el presente asunto, el hecho de que no se trata de una deuda tributaria del sujeto pasivo, sino de una responsabilidad por deudas de tercero y que la persona a la que se reclama el pago de esas deudas descubre que debe asumir tal responsabilidad en un momento en el que el deudor del IVA ya no existe jurídicamente. Por este motivo, el referido órgano jurisdiccional se pregunta si la exigencia de responsabilidad solidaria a Vaniz por la Administración tributaria respeta lo dispuesto en el artículo 205 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios del Derecho de la Unión.

19 En estas circunstancias, el Administrativen sad Veliko Tarnovo (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Veliko Tarnovo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Permiten el considerando 44 y el artículo 205 de la Directiva [del IVA] y los principios de transparencia y proporcionalidad de la responsabilidad que se inicie un procedimiento dirigido a determinar la condición de deudor solidario respecto a las deudas del IVA y el importe de la responsabilidad solidaria, una vez que el deudor principal ha dejado de existir como sujeto de Derecho?

2) ¿Se oponen las citadas disposiciones, tras la extinción del deudor en el Registro Mercantil sin sucesión en sus derechos y obligaciones, a la existencia de un crédito fehaciente contra dicha persona, del cual habrá de responder en el futuro un tercero?

3) ¿Es conforme con el principio de seguridad jurídica la práctica administrativa descrita de las autoridades tributarias?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### ***Sobre la admisibilidad***

20 Según la Administración tributaria, las cuestiones prejudiciales no son admisibles.

21 Por una parte, sostiene que, contrariamente a lo que afirma el órgano jurisdiccional remitente en la primera cuestión prejudicial, el procedimiento de inspección tributaria para determinar la responsabilidad solidaria de Vaniz con arreglo al artículo 177 de la ZDDS por las deudas de IVA de Stars International ya se había iniciado en la fecha de disolución de esta última sociedad. En consecuencia, según ella, la primera cuestión prejudicial no se corresponde con la situación fáctica del litigio principal y es, por tanto, puramente hipotética.

22 Por otra parte, hace valer que no existe ninguna normativa pertinente del Derecho de la Unión que permita responder a la segunda cuestión prejudicial.

23 A este respecto debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia, el artículo 267 TFUE instaura un procedimiento de cooperación directa entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros. En el marco de este procedimiento, basado en una clara separación de las funciones entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia, toda apreciación de los hechos del asunto es competencia del juez nacional, al que corresponde apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia, mientras que el Tribunal de Justicia únicamente está facultado para pronunciarse sobre la interpretación o la validez de una norma de la Unión a partir de los hechos que le proporcione el juez nacional [véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de marzo de 1978, Oehlschläger, 104/77, EU:C:1978:69, apartado 4, y de 4 de octubre de 2024, Schrems (Comunicación de datos al público en general), C-446/21, EU:C:2024:834, apartado 42 y jurisprudencia citada].

24 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión prejudicial teniendo en cuenta los hechos en los que esta se basa, tal como han sido expuestos por el órgano jurisdiccional remitente, cuya exactitud corresponde verificar a este.

25 Asimismo, la apreciación a que se ha hecho referencia en el apartado 22 de la presente sentencia está comprendida en el examen sobre el fondo de las cuestiones prejudiciales planteadas y no constituye un motivo de inadmisibilidad.

26 De ello se deduce que procede desestimar las causas de inadmisión propuestas por la Administración tributaria.

#### ***Sobre el fondo***

27 Mediante sus cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 205 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la responsabilidad de la persona solidariamente obligada al pago del IVA, en el sentido de dicho artículo, puede exigirse después de que el deudor de ese impuesto haya dejado de existir como sujeto de Derecho, si se acredita que esa persona, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, sabía o debería haber sabido que ese deudor no pagaría el impuesto.

28 Con carácter preliminar, es preciso subrayar que el artículo 205 de la Directiva del IVA permite, en principio, a los Estados miembros adoptar, con vistas a la recaudación eficaz del IVA, medidas en virtud de las cuales una persona distinta de la que normalmente adeuda dicho impuesto en virtud de los artículos 193 a 200 y 202 a 204 de esa Directiva queda obligada solidariamente al pago del citado impuesto (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 29).

29 Sin embargo, dado que el artículo 205 de la Directiva TVA no precisa ni las personas que los Estados miembros pueden designar como deudoras solidarias ni las situaciones en las que puede efectuarse tal designación, corresponde a los Estados miembros determinar las condiciones y modalidades de aplicación de la responsabilidad solidaria prevista en dicho artículo (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 31).

30 En el ejercicio de tal facultad, los Estados miembros deben respetar los principios generales del Derecho que forman parte del ordenamiento jurídico de la Unión, entre los que figuran, en particular, los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 32 y jurisprudencia citada).

31 En la referida sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 205 de la Directiva del IVA, considerado a la luz del principio de proporcionalidad, no se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la persona considerada solidariamente responsable, en el sentido de dicho artículo, debe pagar, además del importe del IVA no abonado por el deudor de este impuesto, los intereses de demora adeudados por tal deudor sobre ese importe, si se acredita que, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, esa persona sabía o debería haber sabido que el citado deudor no pagaría el referido impuesto (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 45 y el fallo). En la citada sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que tal normativa también resulta conforme con el principio de seguridad jurídica (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 43).

32 Para determinar, en primer lugar, si el artículo 205 de la Directiva del IVA se opone a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, procede tener en cuenta su tenor, el contexto en el que se inscribe y los objetivos que persigue la normativa de la que forma parte [véase, por analogía, la sentencia de 25 de abril de 2024, Finanzamt X (Afectación y transmisión de un bien a título gratuito), C-207/23, EU:C:2024:352, apartado 31 y jurisprudencia citada].

33 Del tenor del artículo 205 de la Directiva del IVA se desprende que este establece una obligación solidaria de pagar el IVA que recae sobre una persona distinta del deudor del impuesto. Pues bien, de la propia naturaleza de la responsabilidad solidaria se desprende que cada deudor es responsable del importe íntegro de la deuda y que, en principio, el acreedor es libre de exigir el pago de la deuda a uno o a varios deudores de su elección (sentencia de 22 de noviembre de 2017, Aebtri, C-224/16, EU:C:2017:880, apartado 80 y jurisprudencia citada). De ello se deriva que la desaparición de uno de los deudores solidarios no extingue la obligación que recae sobre su codeudor o codeudores solidarios.

34 En consecuencia, la desaparición del deudor del IVA como sujeto de Derecho no afecta, en sí misma, a la posibilidad de que dispone la Administración tributaria, acreedora de la obligación solidaria, de exigir al tercero solidario la responsabilidad por el pago de la deuda del IVA.

35 Esta interpretación se ve confirmada por el contexto en que se inscribe el artículo 205 de la Directiva del IVA y por el objetivo que este persigue. En efecto, de los artículos 193 a 205 de esta Directiva resulta que dicho artículo 205 se inscribe en un conjunto de disposiciones destinadas a identificar al deudor del IVA en función de diversas situaciones, disposiciones estas que tienen precisamente como objetivo garantizar a la Hacienda Pública la recaudación eficaz del IVA de la persona más adecuada teniendo en cuenta la situación de que se trate (véase, en este sentido, la sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 28). Pues bien, establecer que se genere la responsabilidad solidaria de un tercero por el pago del IVA, en particular en una situación en la que el deudor del impuesto es insolvente o ha desaparecido y, por lo tanto, no puede pagarlo o ha dejado de poder pagarlo, es conforme con dicho objetivo.

36 En segundo lugar, por lo que se refiere al principio de proporcionalidad, procede recordar que, conforme a este principio, los Estados miembros deben recurrir a medios que, al tiempo que permiten alcanzar eficazmente el objetivo perseguido por el Derecho interno, causen el menor menoscabo a los objetivos y principios establecidos por la legislación de la Unión de que se trate. Así pues, si bien es legítimo que las medidas adoptadas por los Estados miembros pretendan preservar con la mayor eficacia posible los derechos de la Hacienda Pública, no deben ir más allá de lo necesario para dicho fin (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 33 y jurisprudencia citada).

37 En lo que atañe a la necesidad de exigir la responsabilidad de un tercero después de que el deudor del impuesto haya dejado de existir, es necesario recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado que, en el supuesto de un abuso en materia de IVA como el contemplado por la normativa nacional controvertida en el litigio principal, la Hacienda Pública debe tener la posibilidad de recuperar, en aras de la eficacia, el impuesto adeudado y todos los elementos correspondientes de cada una de las partes contratantes que hayan participado en ese abuso (sentencia de 20 de mayo de 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, apartado 44). Pues bien, esta posibilidad es tanto más necesaria cuando el deudor del impuesto ha incurrido en insolvencia o ha dejado de existir como sujeto de Derecho.

38 Por lo que respecta a si la referida posibilidad no excede de lo necesario para hacer efectiva la responsabilidad solidaria de los terceros contemplada en el artículo 205 de la Directiva del IVA, se ha de señalar que, si se permitiera a la Administración tributaria exigir la responsabilidad de los terceros que hayan participado en un abuso en materia de IVA únicamente cuando exista el deudor del IVA, tal limitación pondría en peligro la posibilidad de hacer efectiva esa responsabilidad. En efecto, en ese caso, cuando la Administración tributaria constatará que ya no puede obtener el pago del IVA del deudor del impuesto porque este ha dejado de existir como sujeto de Derecho, ya no podría dirigirse contra esos terceros. Además, un deudor del impuesto de mala fe podría organizar su liquidación, en particular, con el propósito de impedir que se genere la responsabilidad de los terceros que hayan participado en el abuso que dio lugar a la deuda del IVA. Por consiguiente, la posibilidad de exigir la responsabilidad de un tercero por el pago del IVA después de que el deudor del impuesto haya dejado de existir no va más allá de lo necesario para garantizar el efecto útil del artículo 205 de la Directiva del IVA.

39 En tercer lugar, el principio de seguridad jurídica requiere, en primer término, que, en los ámbitos regulados por el Derecho de la Unión, las normas jurídicas de los Estados miembros se formulen de una manera inequívoca que permita a las personas interesadas conocer sus derechos y obligaciones de forma clara y precisa y a los órganos jurisdiccionales nacionales garantizar su cumplimiento (sentencia de 9 de julio de 2015, Salomie y Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, apartado 32 y jurisprudencia citada).

40 En el presente asunto, de la resolución de remisión se desprende que, en virtud del artículo 177, apartado 1, de la ZDDS, una persona registrada que sea destinataria de una entrega imponible es responsable del pago del impuesto devengado y no pagado por otra persona, en la medida en que haya ejercido el derecho a deducción de la cuota soportada que esté en relación directa o indirecta con el IVA devengado y no pagado. El artículo 177, apartado 2, de la ZDDS precisa que la responsabilidad en virtud del apartado 1 de dicho artículo 177 se genera cuando la persona registrada sabía o debería haber sabido que dicho IVA no se pagaría y así lo prueba la autoridad de control. De dicha resolución se desprende asimismo que el artículo 168, punto 7, del DOPK establece expresamente que, en caso de «cancelación de la inscripción de una persona jurídica a la conclusión del procedimiento de liquidación», la Administración tributaria tiene, si procede, la posibilidad de exigir la responsabilidad de terceros por el pago de la deuda tributaria.

41 En estas circunstancias, resulta que la normativa nacional controvertida en el litigio principal permite que el destinatario de una entrega de bienes o de una prestación de servicios tenga conocimiento de que, si, en el momento de la realización de dicha operación, sabía o debería haber sabido que no se pagaría el impuesto y si ejerció su derecho a deducción, puede ser considerado responsable solidario del pago de ese impuesto y que la desaparición del deudor del referido impuesto como sujeto de Derecho no lo exime de responsabilidad.

42 Dado que, según lo expuesto por el órgano jurisdiccional remitente, esta posibilidad está claramente contemplada en la normativa nacional controvertida en el litigio principal, esta parece cumplir las exigencias recordadas en el apartado 39 de la presente sentencia.

43 El principio de seguridad jurídica exige, en segundo término, que la situación de un deudor, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones frente a la Administración tributaria o aduanera, no pueda revisarse de forma indefinida (sentencia de 10 de diciembre de 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, apartado 31 y jurisprudencia citada).

44 Constituye jurisprudencia reiterada que los plazos de prescripción cumplen, con carácter general, esa misión (sentencia de 5 de marzo de 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, apartado 112 y jurisprudencia citada). A falta de disposiciones del Derecho de la Unión aplicables, incumbe a los Estados miembros establecer las normas y los plazos de prescripción de una deuda tributaria en concepto de IVA (véase, en ese sentido, la sentencia de 13 de julio de 2023, Napfény-Toll, C-615/21, EU:C:2023:573, apartado 34 y jurisprudencia citada).

45 No obstante, si bien la adopción y aplicación de estas normas es competencia de los Estados miembros, estos deben ejercer tal competencia respetando el Derecho de la Unión, que exige la fijación de plazos razonables que protejan tanto al sujeto pasivo como a la Administración interesada (sentencia de 13 de julio de 2023, Napfény-Toll, C-615/21, EU:C:2023:573, apartado 35 y jurisprudencia citada).

46 En el presente asunto, dado que, por una parte, no se discute el carácter razonable del plazo de prescripción de los créditos públicos establecido por el Derecho nacional y que, por otra parte, la Administración tributaria notificó dentro de ese plazo al responsable solidario del pago de la deuda del IVA su intención de volver a examinar su situación fiscal, no parece que se haya vulnerado la exigencia, impuesta por el principio de seguridad jurídica, de que la situación de ese responsable no pueda revisarse de forma indefinida, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

47 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 205 de la Directiva del IVA, a la luz de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la responsabilidad de la persona solidariamente obligada al pago del IVA, en el sentido de dicho artículo 205, puede exigirse después de que el deudor de ese impuesto haya dejado de existir como sujeto de Derecho, si se acredita que esa persona, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, sabía o debería haber sabido que el citado deudor no pagaría el referido impuesto.

#### 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 205 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la luz de los principios de proporcionalidad y de seguridad jurídica, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la responsabilidad de la persona solidariamente obligada al pago del impuesto sobre el valor añadido, en el sentido de dicho artículo 205, puede exigirse después de que el deudor de ese impuesto haya dejado de existir como sujeto de Derecho, si se acredita que esa persona, en el momento en que ejerció su propio derecho a la deducción, sabía o debería haber sabido que el citado deudor no pagaría el referido impuesto.**

Firmas

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.

Síguenos en...

