

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA*Sentencia de 11 de diciembre de 2025**Sala Décima**Asunto C-796/23***SUMARIO:**

IVA. Sujeto pasivo. Socios de una sociedad de Derecho civil sin personalidad jurídica. El órgano jurisdiccional remitente pregunta si los arts. 9.1 y 193 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece que uno de los socios de una sociedad de Derecho civil que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros y que presta servicios gravados, denominado «socio designado», es deudor del IVA por los servicios gravados prestados por los demás socios de dicha sociedad, aun cuando estos hayan tratado con sus clientes finales para la prestación de esos servicios, y si a este respecto es relevante que, para ello, esos otros socios no hayan seguido las normas de Derecho civil relativas a la representación de la referida sociedad en las relaciones con terceros al actuar frente a sus clientes finales en nombre propio. Para determinar quién debe ser considerado «sujeto pasivo» del IVA por determinadas operaciones gravadas, es necesario verificar quién ha desarrollado con carácter independiente la actividad económica en cuestión. En efecto, el criterio de independencia incide en la imputación de una determinada operación a una persona o a una entidad concreta, garantizando, además, que el adquirente pueda ejercer con seguridad jurídica su eventual derecho a deducción. Para ello ha de comprobarse si la persona considerada ejerce una actividad económica en su nombre, por cuenta propia y bajo su plena responsabilidad, y si soporta el riesgo económico ligado al desarrollo de esas actividades. En el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal, con arreglo a las normas de Derecho civil pertinentes, la sociedad mercantil checa y las sucursales debían considerarse socios de una única «sociedad», en concreto una sociedad de Derecho civil carente de personalidad jurídica propia, sin que la existencia de un contrato escrito fuera necesaria para llegar a esta apreciación. Las sucursales realizaban prestaciones de servicios gravados para sus propios clientes finales, consistentes principalmente en ofrecer conexiones a Internet. Cada una de estas sucursales realizaba esas prestaciones en su nombre y registraba los correspondientes ingresos en el ejercicio fiscal en cuestión. El hecho de que estas sucursales no hayan intervenido en las relaciones con terceros siguiendo las reglas de representación de la «sociedad» establecidas por el Derecho civil nacional aplicable carece de pertinencia para responder a la cuestión de quién, de entre la sociedad mercantil o las referidas sucursales, es el deudor del IVA por los servicios gravados prestados por las mismas sucursales, y tiene como única consecuencia que en ningún caso se pueda considerar que la «sociedad» ha prestado por sí misma esos servicios y que, por lo tanto, no puede tener en relación con estos la condición de sujeto pasivo del IVA. De forma que si el órgano jurisdiccional remitente, este considerase que, con arreglo a estos preceptos, las sucursales son los deudores del IVA en relación con los servicios gravados prestados por ellas, esta última disposición se opone a que, con arreglo a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, dicho impuesto recaiga sobre la sociedad mercantil checa por ser esta última el «socio designado» de una «sociedad» cuyos socios son esas sucursales. El Tribunal concluye que los arts. 9.1, y 193 de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece que uno de los socios de una sociedad de Derecho civil que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros y que presta servicios gravados, denominado «socio designado», es deudor del IVA por los servicios gravados prestados por los demás socios de dicha sociedad, aun cuando estos hayan tratado con sus clientes finales para la prestación de esos servicios, y que no es relevante a este respecto el hecho de que, para ello, esos otros socios no hayan seguido las normas de Derecho civil relativas a la representación de la referida sociedad en las relaciones con terceros al actuar frente a sus clientes finales en nombre propio.

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

En el asunto C-796/23,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo,

Síguenos en...



República Checa), mediante resolución de 29 de noviembre de 2023, recibida en el Tribunal de Justicia el 21 de diciembre de 2023, en el procedimiento entre
Česká síť s. r. o.

y

Odvolací finanční ředitelství,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. J. Passer, Presidente de Sala, y los Sres. D. Gratsias y B. Smulders (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 Česká síť s. r. o., por el Sr. V. Křivánek, abogado;
- en nombre del Gobierno checo, por la Sra. L. Březinová y por los Sres. M. Smolek y J. Vláčil, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. M. Herold y J. Hradil, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 3 de julio de 2025;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 9, apartado 1, y 193 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 su versión modificada por la Directiva 2013/43/UE del Consejo, de 22 de julio de 2013 (DO 2013, L 201, p. 4) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Česká síť s. r. o., una sociedad mercantil checa, y la Odvolací finanční ředitelství (Dirección Tributaria Competente en Materia de Recursos, República Checa), en relación con un requerimiento de pago de cuotas del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de una multa adeudadas por esa sociedad, en su condición de «socio designado», en relación con servicios prestados a clientes establecidos en ese Estado miembro por empresas con las que coopera y que, junto con ella, forman parte de una misma «sociedad», en el sentido del Derecho civil checo.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112 tiene el siguiente tenor:

«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 [...]»

4 El artículo 11 de esta Directiva establece:

«Previo consulta al Comité consultivo del [IVA], cada Estado miembro podrá considerar como un solo sujeto pasivo a las personas establecidas en el territorio de ese mismo Estado miembro que gocen de independencia jurídica, pero que se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización.

Un Estado miembro que ejerza la facultad contemplada en el párrafo primero podrá adoptar todas las medidas necesarias para evitar que la aplicación de dicha disposición haga posibles el fraude o la evasión fiscales.»

5 El artículo 193 de la referida Directiva dispone:

«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.»

6 El artículo 287 de la Directiva 2006/112 preceptúa:

«Los Estados miembros cuya adhesión a la Comunidad sea posterior al 1 de enero de 1978 podrán conceder una franquicia del impuesto a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones anual sea como máximo igual al contravalor en moneda nacional de los siguientes importes al tipo de conversión del día de su adhesión:

Síguenos en...

[...]
7) República Checa: 35 000 euros;
[...]

Derecho checo

Ley del IVA

7 En el momento de los hechos del litigio principal, la *zákon č. 235/2004 Sb.*, o *dani z přidané hodnoty* (Ley n.º 235/2004, del Impuesto sobre el Valor Añadido; en lo sucesivo, «Ley del IVA»), contenía un régimen especial aplicable a los socios de una «sociedad» en el sentido del artículo 2716 de la *zákon č. 89/2012 Sb.*, *občanský zákoník* (Ley n.º 89/2012, por la que se aprueba el Código Civil; en lo sucesivo, «Código Civil»).

8 El artículo 4a, apartado 3, de la Ley del IVA establecía que en el volumen de negocios de un sujeto pasivo, socio de una «sociedad» en el sentido del artículo 2716 del Código Civil (en lo sucesivo, «sociedad»), que realizara operaciones con derecho a deducción del IVA, debía computarse el volumen de negocios realizado no solo por dicho sujeto pasivo con carácter independiente al margen de la «sociedad», sino también por el conjunto de la «sociedad».

9 El artículo 73, apartado 7, de dicha Ley preceptuaba que, por las operaciones gravadas realizadas en el marco de la actividad de la «sociedad», correspondía al «socio designado» ejercer el derecho a deducir el IVA.

10 El artículo 100, apartado 4, de la citada Ley disponía que los sujetos pasivos del IVA que fueran socios de la misma «sociedad» estaban obligados a mantener una contabilidad separada a efectos del IVA en relación con la actividad para la que se hubiera creado la «sociedad» y que el socio designado, por cuenta de la «sociedad», debía llevar esta contabilidad y cumplir todas las obligaciones y ejercer los derechos que resultaran de dicha Ley para los demás socios.

Código Civil

11 El Código Civil contiene, en sus artículos 2716 y siguientes, las normas que regulan la entidad denominada «sociedad», es decir, una asociación de personas sin personalidad jurídica.

12 El artículo 2737 del Código Civil dispone, en primer lugar, que cuando un socio actúe frente a un tercero en un asunto común, se le considerará mandatario de todos los socios; en segundo lugar, que el hecho de que los socios hubieran acordado otra cosa no podrá oponerse a un tercero de buena fe; en tercer lugar, que cuando un socio actúe en nombre propio, en un asunto común, frente a un tercero, los demás socios podrán hacer valer los derechos que de ello se deriven, si bien el tercero quedará vinculado únicamente frente a quien hubiere celebrado con él el negocio jurídico, y, en cuarto lugar, que esta disposición no será de aplicación si el tercero tuviera conocimiento de que el socio actuaba por cuenta de la «sociedad».

Litigio principal y cuestión prejudicial

13 A lo largo de 2017, Česká síť cooperó con tres sociedades establecidas en los Estados Unidos que operaban en la República Checa a través de sucursales.

14 Česká síť y las sucursales prestaban servicios a clientes finales consistentes principalmente en el suministro de conexiones a Internet. Cada una de estas sucursales realizaba, en nombre propio, operaciones con sus clientes y registró en 2017 los ingresos procedentes de dichas prestaciones.

15 El socio único de Česká síť firmaba los documentos contractuales en nombre de las sucursales y consignaba en ellos, en particular, algunos de los datos de contacto de Česká síť, en concreto, su sitio de Internet y su dirección de correo electrónico. Por otra parte, a lo largo de 2009 y 2010, esta sociedad había transferido a las sucursales más de 170 de sus clientes a título gratuito. Proporcionaba a las sucursales la infraestructura necesaria y adquiría ella misma las conexiones a Internet necesarias para los clientes finales. Todos los clientes estaban conectados a Internet a través del mismo punto de acceso. Las sucursales no declaraban en la República Checa ningún activo tangible o intangible, ni tampoco costes salariales.

16 En noviembre de 2020, la Finanční úřad pro Plzeňský kraj (Agencia Tributaria de Pilsen, República Checa) emitió doce liquidaciones complementarias dirigidas a Česká síť en relación con el IVA devengado por los períodos mensuales de imposición de enero a diciembre de 2017. Para cada uno de estos períodos, fijó el IVA adeudado en 30 713 coronas checas (CZK), es decir, en un total de 368 556 CZK, y condenó a Česká síť al pago de una multa por un importe total de 73 704 CZK.

17 Estas liquidaciones complementarias se basaban en la existencia de vínculos entre Česká síť y las sucursales, que llevaron a la Administración tributaria a concluir la existencia de una «sociedad», cuyo «socio designado» era Česká síť. Por ello, en opinión de la Administración tributaria, Česká síť adeudaba el IVA correspondiente al conjunto de la «sociedad». De este

Síguenos en...

modo, la Administración tributaria calculó el importe del IVA adeudado por Česká síť incluyendo en su base imponible tanto las operaciones gravadas realizadas por esta como las realizadas por las sucursales, en su condición de socias de la «sociedad».

18 Česká síť interpuso un recurso administrativo de alzada contra dichas liquidaciones complementarias, que fue desestimado. A continuación, interpuso un recurso ante el Krajský soud v Plzni (Tribunal Regional de Pilsen, República Checa). Tras la desestimación de este último recurso, recurrió en casación ante el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, República Checa), que es el órgano jurisdiccional remitente.

19 Ante este último órgano jurisdiccional, Česká síť alegó que el régimen especial aplicable a los socios de una «sociedad» que establecía la Ley del IVA en el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal era contrario a la Directiva 2006/112, en la medida en que permitió a la Administración tributaria considerar que Česká síť era deudora del IVA no solo por sus propias actividades gravadas, sino también por las de las sucursales, al formar estas parte, junto con ella, de una misma «sociedad».

20 El órgano jurisdiccional remitente expone, primero, que ese régimen especial no tenía por objeto transponer las normas en materia de IVA aplicables a un «grupo de personas», tal como se establecen en el artículo 11 de la Directiva 2006/112; a continuación, que el artículo 5a, apartado 1, de la Ley del IVA, que tenía por objeto llevar a cabo tal transposición, establecía que el miembro de un grupo no puede ser simultáneamente socio de una «sociedad» y, por último, que la Administración tributaria no había alegado que Česká síť formara parte de tal grupo, en el sentido del citado artículo 11.

21 El órgano jurisdiccional remitente señala que, en su opinión, la cooperación entre Česká síť y las sucursales cumple los criterios exigidos para que la estructura de sus actividades pueda calificarse de «sociedad», sin que, por lo demás, la existencia de un contrato escrito sea necesaria a tal efecto.

22 No obstante, dicho órgano jurisdiccional afirma compartir las reservas de Česká síť en la medida en que, a su juicio, no debería habérsela considerado deudora del IVA por los servicios gravados prestados por las sucursales a sus clientes finales, a pesar de que, con arreglo a las normas de Derecho civil pertinentes, Česká síť y las sucursales constituían una única «sociedad».

23 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente considera que también procede examinar las circunstancias en las que haya intervenido el socio de la «sociedad» que trató con los clientes finales en el marco de las operaciones gravadas controvertidas, ya que existen situaciones en las que un solo socio de tal «sociedad» puede vincular a todos los socios.

24 Así sucede, en particular, cuando el socio se atiene a la manera de proceder prescrita en el artículo 2737, apartado 1, del Código Civil, a saber, cuando actúa en un asunto común en calidad de mandatario de todos los socios y en virtud de un poder otorgado por ellos, lo que implica que actúa en nombre y por cuenta de todos los socios y que sus actos los obligan solidariamente, de conformidad con el artículo 2736 de dicho Código.

25 Pues bien, por lo que respecta, en el presente asunto, a la manera en que las personas jurídicas socias de la «sociedad», actuando a través de las sucursales, realizaron operaciones con los clientes finales por medio de estas, el órgano jurisdiccional remitente apunta que estas últimas actuaron en nombre propio y que fueron ellas las que celebraban los contratos de prestación de servicios y no Česká síť. El hecho de que en los documentos contractuales figuraran datos de Česká síť carece, según el órgano jurisdiccional remitente, de incidencia a efectos de la identificación del sujeto pasivo de las operaciones gravadas de que se trata.

26 Expone asimismo que del expediente administrativo tampoco resulta que, en los contratos celebrados con los clientes o en los contactos mantenidos con ellos, las sucursales mencionaran a Česká síť de un modo que equivaliera a su presentación como socio.

27 En estas circunstancias, el Nejvyšší správní soud (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es compatible con la Directiva 2006/112 [...], y en particular con los artículos 9, apartado 1, y 193 de esa Directiva, una situación en la que, con arreglo a normas especiales nacionales relativas al [IVA] para las llamadas “sociedades” (asociaciones de personas que carecen de personalidad jurídica), está obligado el llamado “socio designado” al pago del impuesto respecto a toda la sociedad, pese a que sea otro socio quien haya intervenido ante el cliente final en relación con la prestación de los servicios?»

¿Depende la compatibilidad de esta situación con la Directiva 2006/112 del hecho de que ese otro socio se haya extralimitado con respecto a las reglas de actuación en los asuntos de la “sociedad” habiendo intervenido ante el cliente en su propio nombre?»

Sobre la cuestión prejudicial

28 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 9, apartado 1, y 193 de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece que uno de los socios de una sociedad de Derecho civil que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros y que presta servicios gravados, denominado «socio designado», es deudor del IVA por los servicios gravados prestados por los demás socios de dicha sociedad, aun cuando estos hayan tratado con sus clientes finales para la prestación de esos servicios, y si a este respecto es relevante que, para ello, esos otros socios no hayan seguido las normas de Derecho civil relativas a la representación de la referida sociedad en las relaciones con terceros al actuar frente a sus clientes finales en nombre propio.

29 Conforme a una jurisprudencia reiterada, los términos utilizados en el artículo 9 de la Directiva 2006/112, en especial el término «quienes», dan al concepto de «sujeto pasivo» una definición amplia centrada en la independencia en el ejercicio de una actividad económica, en el sentido de que se debe considerar sujeto pasivo del IVA a todas las personas físicas o jurídicas, tanto públicas como privadas, incluso entidades carentes de personalidad jurídica, que se ajusten objetivamente a los criterios enunciados en esa disposición (sentencia de 16 de febrero de 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, apartado 69 y jurisprudencia citada).

30 Para determinar quién debe ser considerado «sujeto pasivo» del IVA por determinadas operaciones gravadas, es necesario verificar quién ha desarrollado con carácter independiente la actividad económica en cuestión. En efecto, el criterio de independencia incide en la imputación de una determinada operación a una persona o a una entidad concreta, garantizando, además, que el adquirente pueda ejercer con seguridad jurídica su eventual derecho a deducción (véase, en este sentido la sentencia de 16 de febrero de 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, apartado 70 y jurisprudencia citada).

31 De reiterada jurisprudencia se desprende que, a este respecto, ha de comprobarse si la persona considerada ejerce una actividad económica en su nombre, por cuenta propia y bajo su plena responsabilidad, y si soporta el riesgo económico ligado al desarrollo de esas actividades (sentencia de 16 de febrero de 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, apartado 71 y jurisprudencia citada).

32 También se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, cuando una persona interviene sola en las relaciones con terceros, actuando en nombre y por cuenta propios y asumiendo por sí el riesgo económico vinculado a las operaciones gravadas en cuestión, no tiene ninguna incidencia en su condición de sujeto pasivo el hecho de que haya celebrado un contrato por el que se determina que, en las relaciones con terceros, actúa en nombre de todas las partes contratantes o de la entidad constituida mediante dicho contrato [véase, en este sentido, la sentencia de 16 de septiembre de 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contrato de actividad conjunta), C-312/19, EU:C:2020:711, apartados 43 a 47].

33 Además, la existencia acreditada de una cooperación, incluso estrecha, entre varias empresas no basta para poner en entredicho su independencia en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112. En efecto, la elección de un tipo de cooperación es una opción organizativa de esas empresas y no permite llegar a la conclusión, por sí sola, de que las mismas empresas no ejerzan sus actividades con carácter independiente o de que no soporten el riesgo económico ligado a su actividad económica (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de octubre de 2016, Nigl y otros, C-340/15, EU:C:2016:764, apartados 31 y 32).

34 Si bien, en el presente asunto, incumbe al órgano jurisdiccional remitente, que es el único competente para apreciar los hechos, determinar, a la luz de la jurisprudencia antes recordada, si debe considerarse que las entidades de que se trata, a saber, las sucursales, ejercían «con carácter independiente» la actividad económica en cuestión, el Tribunal de Justicia, que debe proporcionar respuestas útiles a dicho órgano jurisdiccional, es competente para proporcionar indicaciones, basadas en los autos del litigio principal y en las observaciones escritas que le han sido presentadas, que permitan a este último dictar sentencia en el litigio concreto del que conoce (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de febrero de 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, apartados 72 y 73 y jurisprudencia citada).

35 A este respecto, de las explicaciones facilitadas por el órgano jurisdiccional remitente se desprende que este estima que, en el momento en que se produjeron los hechos del litigio

principal, con arreglo a las normas de Derecho civil pertinentes, Česká síť y las sucursales debían considerarse socios de una única «sociedad», en concreto una sociedad de Derecho civil carente de personalidad jurídica propia, sin que la existencia de un contrato escrito fuera necesaria para llegar a esta apreciación.

36 Por lo tanto, según el órgano jurisdiccional remitente, en virtud de las normas de la Ley del IVA que establecían un régimen especial relativo a tales socios, aplicables en el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal, Česká síť, en cuanto «socio designado» de una «sociedad», tenía la condición de «sujeto pasivo» del IVA, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en relación no solo con sus propias prestaciones de servicios gravadas, sino también con las prestaciones de servicios realizadas por los demás socios de la «sociedad», y era el deudor del IVA devengado por todas esas prestaciones de servicios con arreglo al artículo 193 de dicha Directiva.

37 El órgano jurisdiccional remitente indica asimismo que ese régimen especial, tal como estaba previsto en la Ley del IVA en el momento en que se produjeron los hechos del litigio principal, no tenía por objeto transponer el artículo 11 de la Directiva 2006/112 y que, por lo demás, la aplicabilidad de las normas de Derecho nacional que llevan a cabo dicha transposición no ha sido invocada por la Administración tributaria, a pesar de que menciona un conjunto de elementos fácticos del que parece desprenderse que Česká síť y las sucursales se hallaban firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, en el sentido de dicho artículo 11, apartado 1.

38 Sin embargo, procede constatar, como también ha señalado, en esencia, la Abogada General en los puntos 34 a 38 de sus conclusiones, que no parece poder excluirse, a la vista de estos firmes vínculos, que la aplicación de las normas nacionales que transponen el artículo 11 de la Directiva 2006/112 podría permitir, en el presente asunto, tratar a Česká síť y a las sucursales como un único sujeto pasivo, pese a ser jurídicamente independientes, si se demuestra que el reparto de las ventas entre estas cuatro sociedades, todas ellas aparentemente controladas directa o indirectamente por el socio único de Česká síť, es el resultado de un montaje puramente artificial constitutivo de un abuso. Tal constatación tendría como consecuencia que la franquicia contemplada en el artículo 287, punto 7, de la Directiva 2006/112 para la República Checa no sería aplicable, puesto que el volumen de operaciones acumulado de las referidas sociedades superaría el umbral previsto en dicha disposición.

39 Si no puede realizarse esta constatación, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente determinar, a la luz de la jurisprudencia recordada en los apartados 29 a 33 de la presente sentencia, quién, de entre Česká síť o las sucursales, tiene la condición de sujeto pasivo del IVA, en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en relación con los servicios gravados prestados por estas sucursales. Tal condición corresponderá a estas últimas si se demuestra que han prestado dichos servicios actuando con carácter independiente respecto de Česká síť. Así sucederá si se demuestra que las referidas sucursales han llevado a cabo la actividad económica de que se trate en nombre y por cuenta propios y bajo su propia responsabilidad, y si asumen el riesgo económico ligado al ejercicio de esas actividades.

40 Sobre este particular, es preciso señalar, habida cuenta de las explicaciones que el órgano jurisdiccional remitente ha facilitado y sin perjuicio de que compruebe este extremo a la luz de todos los hechos pertinentes del litigio principal, que, a pesar de la implicación de Česká síť en la organización de la prestación de servicios por las sucursales a los clientes finales, la condición de sujeto pasivo en relación con dichos servicios parece recaer en esas sucursales.

41 En efecto, como indica el órgano jurisdiccional remitente, las sucursales realizaban prestaciones de servicios gravados para sus propios clientes finales, consistentes principalmente en ofrecer conexiones a Internet. Cada una de estas sucursales realizaba esas prestaciones en su nombre y registraba los correspondientes ingresos en el ejercicio fiscal en cuestión.

42 A este respecto, reviste especial relevancia, a la luz de la jurisprudencia recordada en el apartado 33 de la presente sentencia, el hecho de que, en las relaciones con terceros, las sucursales se hayan presentado, en lo esencial, sin mencionar directamente a la «sociedad» o a uno de sus socios, en particular Česká síť, como parte contratante, aun cuando los documentos contractuales contuvieran determinados elementos que permitieran, *a priori*, identificar indirectamente a esta última.

43 La importancia de esta circunstancia reside, en particular, en la necesidad de que los criterios para la identificación del sujeto pasivo del IVA en el contexto de la prestación de servicios gravados por diferentes operadores jurídicamente independientes, pero firmemente vinculados entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización, permitan que tal identificación pueda preverse con relativa facilidad y, en última instancia, garanticen la seguridad jurídica de

los terceros operadores afectados, con el fin primordial de que estos puedan ejercer efectivamente su eventual derecho a deducción de manera jurídicamente segura, como exige el principio consagrado por la jurisprudencia recordada en el apartado 30 de la presente sentencia.

44 Por lo que atañe a la pregunta sobre la incidencia que podría tener en la respuesta que debe darse a la cuestión prejudicial el hecho de que, para realizar las operaciones gravadas controvertidas en el litigio principal, las sucursales no hayan seguido las normas de Derecho nacional relativas a la representación de la «sociedad» en las relaciones con terceros al haber actuado frente al cliente final en nombre propio, tal pregunta debe responderse en sentido negativo.

45 En efecto, el hecho de que estas sucursales no hayan intervenido en las relaciones con terceros siguiendo las reglas de representación de la «sociedad» establecidas por el Derecho civil nacional aplicable carece de pertinencia para responder a la cuestión de quién, de entre Česká síť o las referidas sucursales, es el deudor del IVA por los servicios gravados prestados por las mismas sucursales, y tiene como única consecuencia que en ningún caso se pueda considerar que la «sociedad» ha prestado por sí misma esos servicios y que, por lo tanto, no puede tener en relación con estos la condición de sujeto pasivo del IVA [véase, en este sentido, la sentencia de 16 de septiembre de 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Contrato de actividad conjunta), C-312/19, EU:C:2020:711, apartado 45].

46 Por último, si en el presente asunto no fuera aplicable ninguna de las excepciones previstas en el artículo 193 de la Directiva 2006/112, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, se desprende de esta disposición que el sujeto pasivo del IVA en relación con las prestaciones de servicios efectuadas por las sucursales también es deudor de dicho impuesto.

47 Ello permite concluir que, si, al término de las diferentes comprobaciones que debe efectuar el órgano jurisdiccional remitente, este considerase que, con arreglo a los artículos 9, apartado 1, y 193 de la Directiva 2006/112, las sucursales son los deudores del IVA en relación con los servicios gravados prestados por ellas, esta última disposición se opone a que, con arreglo a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, dicho impuesto recaiga sobre Česká síť por ser esta última el «socio designado» de una «sociedad» cuyos socios son esas sucursales.

48 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la cuestión prejudicial que los artículos 9, apartado 1, y 193 de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que establece que uno de los socios de una sociedad de Derecho civil que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros y que presta servicios gravados, denominado «socio designado», es deudor del IVA por los servicios gravados prestados por los demás socios de dicha sociedad, aun cuando estos hayan tratado con sus clientes finales para la prestación de esos servicios, y que no es relevante a este respecto el hecho de que, para ello, esos otros socios no hayan seguido las normas de Derecho civil relativas a la representación de la referida sociedad en las relaciones con terceros al actuar frente a sus clientes finales en nombre propio.

Costas

49 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 Décima) declara:

Los artículos 9, apartado 1, y 193 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2013/43/UE del Consejo, de 22 de julio de 2013, deben interpretarse en el sentido de que

se oponen a una normativa nacional que establece que uno de los socios de una sociedad de Derecho civil que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros y que presta servicios gravados, denominado «socio designado», es deudor del impuesto sobre el valor añadido por los servicios gravados prestados por los demás socios de dicha sociedad, aun cuando estos hayan tratado con sus clientes finales para la prestación de esos servicios, y que no es relevante a este respecto el hecho de que, para ello, esos otros socios no hayan seguido las normas de Derecho civil relativas a la representación de la referida sociedad en las relaciones con terceros al actuar frente a sus clientes finales en nombre propio.

Firmas

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.

Síguenos en...

