

TRIBUNAL GENERAL DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 25 de febrero de 2026

Sala Prejudicial

Asunto T-638/24

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Adquisiciones intracomunitarias de bienes. Responsables del pago. Deuda tributaria nacida por la facturación errónea del impuesto. Principios de neutralidad fiscal y de proporcionalidad. Una sociedad austriaca adquirió bienes de proveedores establecidos en Austria, que se le entregaron desde dicho Estado miembro con destino a otros Estados miembros. En el marco de estas adquisiciones, comunicó a los proveedores su número de identificación a efectos del IVA austriaco. Los proveedores le enviaron facturas relativas a la entrega de esos bienes, las cuales mencionaban el IVA austriaco. A efectos de sus declaraciones fiscales, D consideró, por una parte, que este IVA era deducible y, por otra parte, que las adquisiciones en cuestión no eran adquisiciones intracomunitarias impondibles en Austria. La Administración tributaria consideró que las operaciones constituían adquisiciones intracomunitarias impondibles en Austria al no acreditarse su tributación en el Estado miembro de llegada y la mención errónea del IVA generaba una deuda tributaria con arreglo al art. 203. El Tribunal recuerda que la adquisición intracomunitaria se localiza, en principio, en el Estado miembro de llegada, pero cuando el adquirente utiliza el número de identificación atribuido por otro Estado miembro y no acredita la tributación en destino, la operación se considera realizada en el Estado miembro de identificación, incluso cuando este coincida con el Estado miembro de partida. De acuerdo con el art. 203 de la Directiva IVA la deuda tributaria nace por la mera mención del IVA en factura, con independencia de que la operación esté efectivamente sujeta al impuesto, con el fin de evitar el riesgo de pérdida de ingresos fiscales, pues los arts. 41 y 203 de la Directiva responden a finalidades distintas y pueden aplicarse de forma concomitante. Desde la perspectiva de los principios de neutralidad y proporcionalidad, el Tribunal precisa que la deuda nacida en virtud del art. 203 de la Directiva 2006/112/CE es susceptible de regularización, lo que impide apreciar una vulneración de tales principios. En consecuencia, el TGUE declara que los arts. 40, 41 y 203 de la Directiva IVA no se oponen a que un Estado miembro someta al IVA una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de partida —cuando coincide con el Estado miembro de identificación— por el hecho de haberse utilizado el número de IVA atribuido por dicho Estado, aun cuando la entrega intracomunitaria correlativa esté exenta y exista, respecto de esta, una deuda tributaria nacida por la facturación errónea del impuesto.

TRIBUNAL GENERAL DE LA UNIÓN EUROPEA

En el asunto T-638/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Austria), mediante resolución de 23 de octubre de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 22 de noviembre de 2024, en el procedimiento entre

Finanzamt Österreich

y

D GmbH,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Prejudicial),

integrado, durante las deliberaciones, por el Sr. S. Papasavvas, Presidente, y la Sra. N. Póltorak y los Sres. M. Sampol Pucurull, D. Petrlík (Ponente) y W. Valasidis, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Martín y Pérez de Nanclares;

Secretario: Sr. V. Di Bucci;

vista la transmisión por el Tribunal de Justicia de la petición de decisión prejudicial al Tribunal General el 10 de diciembre de 2024, con arreglo al artículo 50 ter, párrafo tercero, del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea;

vista la materia contemplada en el artículo 50 ter, párrafo primero, letra a), del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y la inexistencia de una cuestión independiente de interpretación en el sentido del artículo 50 ter, párrafo segundo, de dicho Estatuto;

Síguenos en...



habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno austriaco, por el Sr. A. Posch, la Sra. J. Schmoll y el Sr. F. Koppensteiner, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. P. Carlin y el Sr. L. Hohenecker, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 29 de octubre de 2025;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 40, 41 y 203 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»), y de los principios de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de proporcionalidad.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el Finanzamt Österreich (Administración Tributaria de Austria; en lo sucesivo, «Administración Tributaria») y D GmbH en relación con la determinación del IVA adeudado por esta sociedad por los ejercicios fiscales 2011 a 2015.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA dispone lo siguiente:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

[...]

b) las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro:

i) [...] por un sujeto pasivo actuando en su condición de tal [...];

[...].»

4 El artículo 20, párrafo primero, de la Directiva del IVA establece lo siguiente:

«Se considerará “adquisición intracomunitaria de bienes” la obtención del poder de disposición como propietario de un bien mueble corporal expedido o transportado, con destino al adquiriente, por el vendedor, por el adquiriente o por cuenta de ellos, hacia un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte del bien.»

5 El artículo 40 de la Directiva del IVA preceptúa lo siguiente:

«Se considerará que la adquisición intracomunitaria de bienes se ha efectuado en el lugar donde se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte con destino al adquiriente.»

6 El artículo 41 de la Directiva del IVA es del siguiente tenor:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 40, tendrá la consideración de lugar de adquisición intracomunitaria de bienes contemplada en el inciso i) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2, el territorio del Estado miembro que ha atribuido el número de identificación a efectos del IVA con el cual el adquiriente ha efectuado esta adquisición, en la medida en que el adquiriente no acredite que dicha adquisición ha quedado sujeta al IVA conforme a lo dispuesto en el artículo 40.

Si en aplicación del artículo 40, la adquisición está gravada por el IVA en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los bienes, habiéndolo sido también en aplicación de lo establecido en el párrafo primero, la base imponible debe reducirse en la cantidad procedente en el Estado miembro que ha

atribuido el número de identificación a efectos del IVA con el que el adquirente ha efectuado esta adquisición.»

7 El artículo 138, apartado 1, de la Directiva del IVA, antes de la adopción de la Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018 (DO 2018, L 311, p. 3), establecía lo siguiente:

«Los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados, fuera de su territorio respectivo pero dentro de la [Unión Europea], por el vendedor, por el adquirente o por cuenta de ellos, efectuadas para otro sujeto pasivo [...] actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte de los bienes.»

8 El artículo 203 de la Directiva del IVA estipula lo siguiente:

«Será deudora del IVA cualquier persona que mencione este impuesto en una factura.»

Derecho austriaco

9 El artículo 11, apartado 12, de la Umsatzsteuergesetz 1994 (Ley de 1994 relativa al Impuesto sobre el Volumen de Negocios), de 23 de agosto de 1994 (BGBl. 663/1994) (en lo sucesivo, «UStG 1994»), dispone lo siguiente:

«Si el empresario ha mencionado por separado, en una factura correspondiente a una entrega u otra prestación, un importe del impuesto no adeudado por la operación de que se trate de conformidad con la presente ley federal, adeudará dicho importe sobre la base de la factura, a menos que corrija esta oportunamente frente al destinatario de la entrega o de la otra prestación. [...]»

10 El artículo 3, apartado 8, del anexo de la UStG 1994, que contiene disposiciones relativas al mercado interior, establece lo siguiente:

«La adquisición intracomunitaria se considerará efectuada en el territorio del Estado miembro donde se encuentre el bien al final del transporte o de la expedición. Cuando el adquirente utilice, frente al proveedor, un número de identificación a efectos del IVA que le haya sido expedido por otro Estado miembro, la adquisición se considerará efectuada en el territorio de este Estado miembro hasta que el adquirente demuestre que la adquisición ha sido gravada por el Estado miembro mencionado en la primera frase. [...]»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

11 D es una sociedad de responsabilidad limitada austriaca. Adquirió bienes de proveedores establecidos en Austria (en lo sucesivo, «proveedores»), que se le entregaron desde dicho Estado miembro con destino a otros Estados miembros. En el marco de estas adquisiciones, comunicó a los proveedores su número de identificación a efectos del IVA austriaco. Los proveedores le enviaron facturas relativas a la entrega de esos bienes, las cuales mencionaban el IVA austriaco. A efectos de sus declaraciones fiscales, D consideró, por una parte, que este IVA era deducible y, por otra parte, que las adquisiciones en cuestión no eran adquisiciones intracomunitarias imposables en Austria.

12 En el marco de una inspección fiscal a D, la Administración Tributaria giró a esta liquidaciones del IVA correspondientes a sus ejercicios fiscales 2011 a 2015, en los que se incluyen las operaciones mencionadas en el apartado 11 anterior. La citada Administración consideró que esas operaciones constituían adquisiciones intracomunitarias de bienes en el sentido del artículo 20, párrafo primero, de la Directiva del IVA. Constató que, a efectos de dichas operaciones, D había utilizado su número de identificación a efectos del IVA austriaco y que esta sociedad no había demostrado que esas adquisiciones hubieran estado sujetas al IVA en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los bienes. Consideraba, por tanto, que tales adquisiciones eran imposables en Austria, conforme al artículo 3, apartado 8, del anexo de la UStG 1994, que contiene disposiciones relativas al mercado interior, el cual transpone el artículo 41 de la Directiva del IVA. Por otro lado, la Administración Tributaria consideró que las correspondientes entregas intracomunitarias estaban exentas del IVA y que, por ello, los proveedores habían facturado indebidamente este impuesto por tales entregas. No obstante, consideraba que, con arreglo al artículo 11, apartado 12, de la UStG 1994, que transpone el artículo 203 de la Directiva del IVA, los proveedores eran deudores del IVA. A este respecto, la Administración Tributaria denegó a D la deducción del IVA indicado en las facturas de que se trata.

13 El 24 de noviembre de 2020, el Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal de lo Tributario, Austria) desestimó el recurso interpuesto por D contra las liquidaciones mencionadas en el apartado 12 anterior.

14 D interpuso recurso de casación ante el Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Austria), que es el órgano jurisdiccional remitente, el cual anuló la resolución del Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal de lo Tributario) de 24 de noviembre de 2020 y le devolvió el asunto

Síguenos en...



al considerar que las operaciones en cuestión no estaban sujetas al impuesto en virtud del artículo 3, apartado 8, del anexo de la UStG 1994, que contiene disposiciones relativas al mercado interior.

15 Mediante resolución de 18 de octubre de 2022, el Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal de lo Tributario) estimó el recurso interpuesto por D y, remitiéndose a la sentencia de 7 de julio de 2022, Dyrektor Izby Skarbowej w W. (Calificación errónea de operaciones en cadena) (C-696/20, EU:C:2022:528), declaró que D no había realizado adquisiciones intracomunitarias en Austria por el mero hecho de haber utilizado su número de identificación a efectos del IVA austriaco para las operaciones en cuestión.

16 La Administración Tributaria interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente. Este se pregunta sobre la interpretación de los artículos 40, 41 y 203 de la Directiva del IVA y de los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad. Se pregunta si estos artículos y principios se oponen a la imposición en Austria de las adquisiciones intracomunitarias en cuestión sobre la base de la norma establecida en el artículo 3, apartado 8, del anexo de la UStG 1994, que contiene disposiciones relativas al mercado interior, cuando en dicho Estado miembro existe una deuda tributaria relativa a las entregas intracomunitarias correspondientes debido a la mención errónea del IVA en las facturas, con arreglo al artículo 11, apartado 12, de la UStG 1994, que transpone el artículo 203 de la citada Directiva.

17 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente alberga dudas acerca de que la solución derivada de la sentencia de 7 de julio de 2022, Dyrektor Izby Skarbowej w W. (Calificación errónea de operaciones en cadena) (C-696/20, EU:C:2022:528), pueda extrapolarse al litigio principal. Arguye que, a diferencia del asunto que dio lugar a esa sentencia, el IVA correspondiente a las entregas efectuadas a D no se adeuda porque la Administración Tributaria consideraba que dichas entregas no estaban exentas, sino debido a la mención errónea del IVA austriaco en las facturas de que se trata. Además, entiende que tal deuda tributaria no es definitiva, ya que el artículo 11, apartado 12, de la UStG 1994 permite a los proveedores rectificar las facturas erróneas, y ello en cualquier momento, aun cuando la prescripción afecte al año en que se emitieron estas facturas.

18 En tales circunstancias, el Verwaltungsgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Se oponen los artículos 40, 41 y 203 de la Directiva [del IVA] y los principios de proporcionalidad y neutralidad a la aplicación de una disposición nacional —artículo 3, apartado 8, segunda frase, [del anexo de la UStG 1994, que contiene disposiciones relativas al mercado interior]— según la cual la adquisición se considerará efectuada en el territorio del Estado miembro cuyo número de identificación a efectos del IVA haya sido utilizado por el adquirente, en tanto este no acredite que la adquisición ha quedado sujeta al impuesto en el Estado miembro en el que se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte, en los casos en que la adquisición intracomunitaria vaya acompañada de una entrega intracomunitaria que haya sido tratada como una entrega exenta del impuesto en Austria pero, al haberse mencionado el IVA austriaco en la factura, haya nacido una deuda tributaria por dicha entrega sobre la base de la factura expedida?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión: ¿da lugar a una adquisición intracomunitaria con arreglo al artículo 41 de la Directiva del IVA la supresión del IVA mencionado erróneamente en la factura relativa a la entrega intracomunitaria exenta del impuesto de resultados de una rectificación posterior de la factura por su emisor y, en caso de respuesta afirmativa, en qué momento se produce dicha adquisición intracomunitaria?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial

19 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 40, 41 y 203 de la Directiva del IVA y los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la aplicación de una normativa nacional que somete al IVA una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte de los bienes debido a que el adquirente ha efectuado esa adquisición con el número de identificación a efectos del IVA atribuido por ese Estado miembro, cuando tal adquisición procede de una entrega intracomunitaria exenta del IVA por la que existe una deuda tributaria en dicho Estado miembro con arreglo a la norma establecida en el artículo 203 de la citada Directiva, como consecuencia de la facturación, por error, del IVA por esa entrega.

20 Con carácter preliminar, procede recordar que las adquisiciones intracomunitarias de bienes constituyen, en principio, operaciones sujetas al IVA, de conformidad con el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA.

Síguenos en...



21 A tenor del artículo 40 de la Directiva del IVA, se considerará que la adquisición intracomunitaria de bienes se ha efectuado en el Estado miembro donde se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte con destino al adquirente (en lo sucesivo, «Estado miembro de llegada»).

22 No obstante, cuando el adquirente efectúe la adquisición intracomunitaria con un número de identificación a efectos del IVA atribuido por un Estado miembro distinto del Estado miembro de llegada (en lo sucesivo, «Estado miembro de identificación»), tendrá la consideración de lugar de dicha adquisición, de conformidad con el artículo 41, párrafo primero, de la Directiva del IVA, el territorio del Estado miembro de identificación, en la medida en que el adquirente no acredite que esa adquisición ha quedado sujeta al IVA en el Estado miembro de llegada.

23 En las circunstancias del litigio principal, que son anteriores a la introducción del artículo 138, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA mediante la Directiva 2018/1910, el artículo 41, párrafo primero, de la Directiva del IVA es aplicable también en el supuesto de que el Estado miembro que se basa en esta disposición para someter al IVA una adquisición intracomunitaria de bienes, como Estado miembro de identificación, sea el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte de los bienes (en lo sucesivo, «Estado miembro de partida») [sentencia de 7 de julio de 2022, Dyrektor Izby Skarbowej w W. (Calificación errónea de operaciones en cadena), C-696/20, EU:C:2022:528, apartado 43].

24 Procede recordar asimismo, por lo que respecta al contexto en el que se inscribe el artículo 41 de la Directiva del IVA, que, con arreglo a la estructura general de esta Directiva, una adquisición intracomunitaria gravada en el Estado miembro de llegada o en el Estado miembro de identificación tiene como corolario una entrega intracomunitaria exenta en el Estado miembro de partida, en virtud del artículo 138 de la Directiva del IVA [véase, en este sentido, la sentencia de 7 de julio de 2022, Dyrektor Izby Skarbowej w W. (Calificación errónea de operaciones en cadena), C-696/20, EU:C:2022:528, apartado 51]. La exención de una entrega intracomunitaria correlativa a una adquisición intracomunitaria permite evitar la doble imposición y, por tanto, la violación del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (sentencia de 27 de septiembre de 2007, Teleos y otros, C-409/04, EU:C:2007:548, apartado 25).

25 Además, los objetivos perseguidos por la norma prevista en el artículo 41 de la Directiva del IVA son, por una parte, garantizar la sujeción al impuesto de una adquisición intracomunitaria determinada y, por otra parte, evitar la doble imposición por una misma adquisición [véase la sentencia de 7 de julio de 2022, Dyrektor Izby Skarbowej w W. (Calificación errónea de operaciones en cadena), C-696/20, EU:C:2022:528, apartado 41 y jurisprudencia citada].

26 En el caso de autos, de la resolución de remisión se desprende que la Administración Tributaria trató las entregas intracomunitarias controvertidas en el litigio principal como operaciones exentas del IVA. Sin embargo, dicha Administración sometió esas entregas a la aplicación de la norma establecida en el artículo 203 de la Directiva del IVA, debido a que las facturas relativas a las mismas mencionaban, erróneamente, el IVA.

27 A este respecto, del artículo 203 de la Directiva del IVA resulta que será deudora del IVA cualquier persona que mencione este impuesto en una factura.

28 Tal persona adeuda el IVA mencionado en una factura independientemente de cualquier obligación de abonarlo por una operación sometida al IVA (véase la sentencia de 11 de abril de 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, apartado 23 y jurisprudencia citada).

29 En efecto, el artículo 203 de la Directiva del IVA pretende eliminar el riesgo de pérdida de ingresos fiscales que pueda generar el derecho a deducción previsto en dicha Directiva. Esta disposición es aplicable, por tanto, cuando el IVA se ha facturado indebidamente y existe un riesgo de pérdida de ingresos fiscales debido a que el destinatario de la factura en cuestión puede ejercer su derecho a la deducción de tal IVA [sentencia de 8 de diciembre de 2022, Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a consumidores finales), C-378/21, EU:C:2022:968, apartados 20 y 21].

30 En cambio, el artículo 203 de la Directiva del IVA no cubre las situaciones en las que el IVA mencionado en la factura es exacto en el sentido de que corresponde a una operación efectivamente imponible en virtud de otra disposición de dicha Directiva [véase, en este sentido, la sentencia de 8 de diciembre de 2022, Finanzamt Österreich (IVA facturado por error a consumidores finales), C-378/21, EU:C:2022:968, apartados 22 y 23].

31 De lo anterior se desprende que los artículos 41 y 203 de la Directiva del IVA responden a requisitos de aplicación distintos y persiguen una finalidad que les es propia. Así, siempre que se cumplan sus requisitos de aplicación, nada en estas disposiciones se opone a su aplicación concomitante, respectivamente, a una adquisición intracomunitaria y, debido a una mención errónea del IVA en una factura, a una entrega intracomunitaria exenta. Del mismo modo, nada en las demás disposiciones de la Directiva del IVA se opone a tal aplicación concomitante de los artículos 41 y 203 de esta Directiva.

32 En cuanto a los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad, procede recordar que las medidas adoptadas por los Estados miembros con objeto de asegurar la exacta percepción del impuesto y evitar el fraude no deben, con arreglo al principio de proporcionalidad, ir más allá de lo necesario para alcanzar dichos objetivos, y no pueden ser utilizadas de forma que cuestionen la neutralidad del IVA, que constituye un principio fundamental del sistema común del IVA establecido por el Derecho de la Unión en la materia [véase, en este sentido, la sentencia de 7 de julio de 2022, *Dyrektor Izby Skarbowej w W.* (Calificación errónea de operaciones en cadena), C-696/20, EU:C:2022:528, apartado 54].

33 El principio de neutralidad del IVA tiene por objeto liberar completamente al sujeto pasivo del peso del IVA en el marco de sus actividades económicas. Por tanto, el sistema común del IVA garantiza la perfecta neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de estas, a condición de que dichas actividades estén, en principio, a su vez sujetas al IVA (sentencia de 2 de julio de 2020, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, apartado 25).

34 A este respecto, es cierto que el destinatario de una factura que menciona erróneamente el IVA no disfruta de un derecho a deducir dicho impuesto devengado en virtud del artículo 203 de la Directiva del IVA, ya que el derecho a deducir el IVA facturado está, por regla general, vinculado a la realización efectiva de una operación sujeta al impuesto, mientras que el IVA se adeuda en virtud de la citada disposición con independencia de tal operación (véase, en este sentido, la sentencia de 31 de enero de 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, apartado 30 y jurisprudencia citada).

35 Dicho esto, el IVA devengado en virtud del artículo 203 de la Directiva del IVA puede regularizarse, habida cuenta de la finalidad de esta disposición, descrita en el anterior apartado 29, ya que, para garantizar la neutralidad del IVA, corresponde a los Estados miembros prever, en su ordenamiento jurídico interno, la posibilidad de regularizar cualquier impuesto indebidamente facturado, siempre que el emisor de la factura demuestre su buena fe o haya eliminado completamente, a su debido tiempo, el riesgo de pérdida de ingresos fiscales (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de mayo de 2019, *EN.SA.*, C-712/17, EU:C:2019:374, apartado 33 y jurisprudencia citada).

36 El respeto del principio de neutralidad del IVA está garantizado, en particular, por un sistema en el que, de un lado, el proveedor que ha pagado por error el IVA a las autoridades tributarias puede solicitar su devolución y, de otro lado, el adquirente puede ejercitar una acción de Derecho civil para reclamar la devolución de lo indevido contra dicho proveedor que no le haya abonado el IVA devuelto, ya que este sistema permite al adquirente que ha soportado la carga del impuesto facturado por error obtener la devolución de las cantidades indebidamente abonadas. Si la devolución del IVA resulta imposible o excesivamente difícil, en particular en caso de insolvencia del prestador de los servicios, los principios de neutralidad del IVA y de eficacia exigen que los Estados miembros establezcan los instrumentos necesarios para permitir al adquirente recuperar el IVA indebidamente facturado y pagado, en particular reclamando la devolución directamente a la Administración tributaria (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de octubre de 2022, *HUMDA*, C-397/21, EU:C:2022:790, apartados 21 y 22 y jurisprudencia citada).

37 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente ha indicado además que el Derecho austriaco permite regularizar el IVA indebidamente facturado mediante la rectificación de las facturas erróneas y que tal rectificación puede efectuarse en cualquier momento, aun cuando el año en el que se emitieron dichas facturas se vea afectado por la prescripción.

38 En estas circunstancias, la imposición de las adquisiciones intracomunitarias en el Estado miembro de identificación con arreglo al artículo 41 de la Directiva del IVA en el supuesto de que las entregas intracomunitarias correspondientes estén exentas del IVA y exista, en el mismo Estado miembro, una deuda tributaria relativa a esas entregas con arreglo a la norma establecida en el artículo 203 de dicha Directiva no es contraria a los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad.

39 Por consiguiente, en una situación como la del litigio principal, en la que el Estado miembro de identificación corresponde al Estado miembro de partida, la aplicación de la norma prevista en el artículo 203 de la Directiva del IVA a las entregas intracomunitarias exentas del IVA en el Estado miembro de partida no se opone a la imposición de las adquisiciones intracomunitarias correspondientes, en el mismo Estado miembro, de conformidad con el artículo 41 de la citada Directiva.

40 La conclusión expuesta en el apartado 39 anterior no se ve cuestionada por la sentencia de 7 de julio de 2022, *Dyrektor Izby Skarbowej w W.* (Calificación errónea de operaciones en cadena) (C-696/20, EU:C:2022:528), apartado 55, en la que el Tribunal de Justicia declaró que la aplicación de la norma establecida en el artículo 41 de la Directiva del IVA, en el Estado miembro de identificación, a una adquisición intracomunitaria de bienes que procede de una entrega intracomunitaria de bienes que ha sido tratada, en ese Estado miembro, como no exenta implica una imposición adicional que no es conforme con los principios de proporcionalidad y de neutralidad del IVA.

41 En efecto, tal como se desprende en particular de los apartados 49, 52 y 53 de la sentencia de 7 de julio de 2022, *Dyrektor Izby Skarbowej w W.* (Calificación errónea de operaciones en cadena) (C-696/20, EU:C:2022:528), la conclusión a la que llegó el Tribunal de Justicia en dicha sentencia se basaba en la constatación del órgano jurisdiccional remitente según la cual, por una parte, la entrega intracomunitaria controvertida en el litigio principal había sido tratada definitivamente por la Administración tributaria nacional como una operación sujeta al IVA —y no como una operación exenta de este impuesto de conformidad con el artículo 138 de la Directiva del IVA— y, por otra parte, el sujeto pasivo no había podido deducir el IVA soportado correspondiente a esa entrega. A este respecto, el Tribunal de Justicia señaló en particular que, a falta de exención de la entrega intracomunitaria en el Estado miembro de partida, no podía existir el riesgo de evasión fiscal, de modo que la sujeción de esta operación en ese Estado miembro sobre la base de la norma establecida en el artículo 41 de la Directiva del IVA era contraria a los objetivos perseguidos por esta disposición, como se han recordado en el anterior apartado 25.

42 En cambio, en el litigio principal, el IVA correspondiente a las entregas intracomunitarias en cuestión no se devenga por la falta de exención de dichas entregas, sino en virtud de la norma establecida en el artículo 203 de la Directiva del IVA.

43 Pues bien, como señaló el Abogado General en el punto 54 de sus conclusiones, el nacimiento de una deuda tributaria en virtud del artículo 203 de la Directiva del IVA a cargo de un proveedor de entregas intracomunitarias que facturó indebidamente el IVA no equivale a la tributación de esas entregas por el IVA. En efecto, como se ha recordado en el anterior apartado 34, la deuda tributaria prevista en el artículo 203 de la citada Directiva no nace por una operación sujeta al IVA, sino por el mero hecho de que el IVA es mencionado en la factura correspondiente.

44 Por otra parte, en la sentencia de 7 de julio de 2022, *Dyrektor Izby Skarbowej w W.* (Calificación errónea de operaciones en cadena) (C-696/20, EU:C:2022:528), la entrega intracomunitaria controvertida en el litigio principal había sido tratada definitivamente por la Administración tributaria de que se trataba como una operación sujeta al IVA, mientras que, en la situación a que se refiere la presente cuestión prejudicial, la deuda tributaria nacida en virtud del artículo 203 de la Directiva del IVA puede, en principio, regularizarse.

45 En atención a las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial que los artículos 40, 41 y 203 de la Directiva del IVA y los principios de neutralidad del IVA y de proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la aplicación de una normativa nacional que somete al IVA una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte de los bienes debido a que el adquirente ha efectuado esta adquisición con el número de identificación a efectos del IVA atribuido por ese Estado miembro, cuando tal adquisición procede de una entrega intracomunitaria exenta del IVA, respecto de la cual existe una deuda tributaria en dicho Estado miembro con arreglo a la norma prevista en el artículo 203 de la citada Directiva, como consecuencia de la facturación, por error, del IVA por esa entrega.

Segunda cuestión prejudicial

46 Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión prejudicial, no procede examinar la segunda cuestión.

Costas

47 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 General no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Prejudicial)

declara:

Los artículos 40, 41 y 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y los principios de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de proporcionalidad

deben interpretarse en el sentido de que

no se oponen a la aplicación de una normativa nacional que somete al IVA una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte de los bienes debido a que el adquirente

Síguenos en...



ha efectuado esta adquisición con el número de identificación a efectos del IVA atribuido por ese Estado miembro, cuando tal adquisición procede de una entrega intracomunitaria exenta del IVA, respecto de la cual existe una deuda tributaria en dicho Estado miembro con arreglo a la norma prevista en el artículo 203 de la citada Directiva, como consecuencia de la facturación, por error, del IVA por esa entrega.

Papasavvas

Póltorak

Sampol Pucurull

Petrlík

Valasidis

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 25 de febrero de 2026.

Firmas

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la web oficial de la Unión Europea (CURIA).

Síguenos en...

