

**SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)**

de 10 de octubre de 2013 (\*)

«Sexta Directiva IVA – Artículos 13, parte C, y 20 – Entrega de un bien inmueble – Derecho de opción por la tributación – Derecho a deducción – Regularización de las deducciones – Recaudación de las cantidades adeudadas a raíz de la regularización de una deducción del IVA – Sujeto pasivo obligado al pago – Sujeto pasivo distinto del que inicialmente practicó la deducción y ajeno a la operación gravada que dio lugar a dicha deducción»

En el asunto C-622/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), mediante resolución de 28 de octubre de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de diciembre de 2011, en el procedimiento entre

**Staatssecretaris van Financiën**

y

**Pactor Vastgoed BV,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente), Presidenta de Sala, y los Sres. J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot y A. Arabadjiev, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. M. Aleksejev, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 18 de abril de 2013;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Pactor Vastgoed BV, por el Sr. M. van de Leur, belastingadviseur;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. J. Langer y las Sras. C. Wissels y M. Bulterman, en calidad de agentes;
- en nombre de Irlanda, por la Sra. E. Creedon, en calidad de agente, asistida por el Sr. C. Toland, BL;
- en nombre del Gobierno finlandés, por la Sra. M. Pere, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. G. Wils y la Sra. L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de mayo de 2013;

dicta la siguiente

## **Sentencia**

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 20 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995 (DO L 102, p. 18) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda) y Pactor Vastgoed BV (en lo sucesivo, «Pactor Vastgoed») a propósito de una liquidación complementaria del impuesto sobre el volumen de negocios (en lo sucesivo, «IVA») girada a dicha sociedad.

## **Marco jurídico**

### *Derecho de la Unión*

3 El artículo 4, apartado 3, de la Sexta Directiva declara:

«Los Estados miembros estarán facultados para considerar también como sujetos pasivos a quienes realicen de modo ocasional [una operación] relacionada con las actividades mencionadas en el apartado 2 y en especial alguna de las operaciones siguientes:

a) la entrega anterior a su primera ocupación de edificios o partes de edificios y de la porción de terreno sobre la que éstos se levantan; los Estados miembros podrán definir las modalidades de aplicación de este criterio a las transformaciones de inmuebles, y al terreno sobre el que éstos se levantan.

Los Estados miembros estarán facultados para aplicar criterios distintos al de la primera ocupación, tales como el del plazo transcurrido entre la fecha de terminación del inmueble y la de la primera entrega, o el del plazo transcurrido entre la fecha de la primera ocupación y la de la entrega ulterior, en tanto que estos plazos no rebasen, respectivamente, cinco y dos años.

Se considerará como edificio toda construcción incorporada al suelo;

[...]»

4 El artículo 13, parte B, de dicha Directiva tiene la siguiente redacción:

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso:

[...]

g) las entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten, distintas a las contempladas en la letra a) del apartado 3 del artículo 4;

h) las entregas de bienes inmuebles no edificados, distintas a las de los terrenos edificables contemplados en la letra b) del apartado 3 del artículo 4.»

5 A tenor del artículo 13, parte C, de la citada Directiva:

«Los Estados miembros podrán conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación:

[...]

b) de las operaciones contempladas en las letras d), g) y h) del punto B.

Los Estados miembros podrán restringir el alcance del derecho de opción y determinarán las modalidades de su ejercicio.»

6 El artículo 17, apartado 2, letra a), de la misma Directiva, en su redacción resultante del artículo 28 séptimo de ésta, establece:

«En la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, el sujeto pasivo estará autorizado para deducir de las cuotas impositivas por él devengadas:

a) las cuotas del [IVA], devengadas o ingresadas, por los bienes que le sean o le hayan de ser entregados y por los servicios que le sean o le hayan de ser prestados por otro sujeto pasivo».

7 El artículo 20 de la Sexta Directiva dispone:

«1. Las deducciones inicialmente practicadas se regularizarán de acuerdo con las modalidades fijadas por los Estados miembros, en concreto:

a) cuando la deducción sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar;

b) cuando con posterioridad a la declaración se hayan producido modificaciones en los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones, especialmente en los casos de compras anuladas o de rebajas obtenidas en los precios. Sin embargo, no habrá lugar a la regularización en los casos de operaciones total o parcialmente impagadas, de destrucciones, de pérdidas o robos fehacientemente probados o justificados y en los casos de las apropiaciones enunciadas en el apartado 6 del artículo 5, efectuadas para hacer obsequios de escaso valor y ofrecer muestras comerciales. No obstante, los Estados miembros estarán facultados para exigir la regularización en las operaciones total o parcialmente impagadas y en los casos de robo.

[...]

3. En los casos de entregas durante el período de regularización, el bien de inversión se considerará como si hubiera quedado afectado a una actividad económica del sujeto pasivo hasta la expiración del período de regularización. Se presumirá que esta actividad económica queda plenamente gravada en el caso de que la entrega de dicho bien esté gravada; se presumirá que está totalmente exenta en el caso de que la entrega esté exenta. La regularización se hará una sola vez para todo el tiempo del período de regularización que quede por transcurrir.

Sin embargo, los Estados miembros podrán no exigir en este último caso una regularización en tanto el adquirente sea un sujeto pasivo que utilice el bien de inversión de que se trate únicamente para operaciones en las que la cuota del [IVA] sea deducible.

4. En la aplicación de los apartados 2 y 3 los Estados miembros podrán:

[...]

- tomar todas las medidas que sean útiles para evitar que las regularizaciones procuren alguna ventaja injustificada, y
- autorizar simplificaciones administrativas.

[...]»

8 El artículo 21 de la Sexta Directiva, titulado «Deudores del impuesto ante el Tesoro Público», dispone:

«Serán deudores del [IVA]:

1. En operaciones de régimen interior:

- a) el sujeto pasivo que efectúe una operación gravada [...] Los Estados miembros podrán disponer igualmente que una persona que no sea sujeto pasivo esté obligada solidariamente a pagar el impuesto;

[...]»

9 El artículo 27, apartado 1, de esta Directiva está redactado en los siguientes términos:

«El Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, podrá autorizar a cualquier Estado miembro para que establezca medidas especiales de inaplicación de la presente Directiva, en orden a simplificar la percepción del impuesto o a evitar determinados fraudes o evasiones fiscales. Las medidas dirigidas a simplificar la percepción del Impuesto no podrán influir, salvo en proporciones desdeñables, sobre la cuantía del impuesto devengado en la fase del consumo final.»

10 El artículo 1 de la Decisión 88/498/CEE del Consejo, de 19 de julio de 1988, por la que se autoriza al Reino de los Países Bajos a aplicar una medida de excepción a la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de la Sexta Directiva (77/388/CEE) (DO L 269, p. 54), adoptada sobre el fundamento del artículo 27, apartado 1, de esta Directiva, establece que, en lo que se refiere a las operaciones contempladas en el artículo 13, parte B, letras g) y h), de dicha Directiva, y no obstante lo dispuesto en el artículo 21, apartado 1, letra a), de la propia Directiva, se autoriza al Reino de los Países Bajos a que aplique, en el marco del régimen de opción por la tributación previsto en el citado artículo 13, parte C, letra b), una disposición destinada a que el comprador sea el obligado al pago del IVA.

11 La Decisión 88/498 fue derogada, con efectos a partir del 1 de enero de 2008, por la Directiva 2006/69/CE del Consejo, de 24 de julio de 2006, por la que se modifica la Directiva 77/388 en lo relativo a determinadas medidas de simplificación del procedimiento de aplicación del impuesto sobre el valor añadido y de contribución a la lucha contra la evasión o el fraude fiscales y por la que se derogan determinadas Decisiones destinadas a la concesión de excepciones (DO L 221, p. 9).

#### *Derecho neerlandés*

12 El artículo 11 de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios (Wet op de

omzetbelasting) de 28 de junio de 1968 (*Staatsblad* 1968, nº 329), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley de 1968»), dispone:

«1. Estarán exentos del impuesto en las condiciones que deberán fijarse mediante una disposición general de la administración:

a) la entrega de bienes inmuebles y de los derechos a los que estos bienes están sujetos, con la excepción de:

1) la entrega de un edificio o de parte de un edificio y del terreno sobre el que éste se levanta, efectuada antes o, como máximo, dos años después de su primera ocupación así como la entrega de un terreno edificable;

2) las entregas, distintas de la contemplada en el apartado 1, a personas que utilicen el bien inmueble para fines que confieran un derecho total o casi total a deducción del impuesto con arreglo al artículo 15, a condición de que el empresario que efectúe la entrega y aquel a quien se realice hayan presentado conjuntamente una solicitud a tal efecto al Inspecteur y siempre que cumplan además los requisitos fijados por orden ministerial;

[...]»

13 El artículo 12a de esta Ley declara:

«Si se ha hecho uso indebidamente de la excepción establecida en el artículo 11, apartado 1, letra a), número 2), porque la persona a quien se haya realizado la entrega no ha utilizado el bien inmueble para fines que confieran un derecho total o casi total a deducción del impuesto al amparo del artículo 15, el impuesto que haya sido deducido con arreglo al artículo 15 en relación con dicha entrega, por quien la hubiere realizado, se percibirá *a posteriori* de la persona a la que se haya realizado tal entrega.»

14 El artículo 12, apartado 5, de dicha Ley prescribe:

«En los supuestos que se determinen mediante una disposición general de la administración y con arreglo a las normas establecidas en dicha disposición o en virtud de la misma, el impuesto se percibirá, para garantizar mejor su recaudación, de aquel a quien se haga la entrega o se preste el servicio.»

15 A tenor del artículo 24ba, apartado 1, letra a), del Decreto de aplicación del impuesto sobre el volumen de negocios de 1968 (*Uitvoeringsbesluit omzetbelasting* 1968):

«1. Se considerarán supuestos contemplados en el artículo 12, apartado 5, de la [Ley de 1968] aquellos supuestos en que:

a) un bien inmueble o un derecho al que éste se encuentre sujeto se entregue con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11, apartado 1, letra a), número 2), de la [Ley de 1968].»

### **Litigio principal y cuestión prejudicial**

16 El 5 de enero de 2000, una empresa (en lo sucesivo, «proveedor») entregó un bien inmueble a Pactor Vastgoed, quien, de común acuerdo con el proveedor, optó por la tributación de esa entrega al amparo del artículo 11, apartado 1, letra a), número 2), de la Ley de 1968.

17 El citado proveedor había adquirido el bien unos años antes optando asimismo por la tributación de la adquisición. En aquella ocasión, dedujo el IVA que había soportado.

18 A partir de abril de 2000, Pactor Vastgoed arrendó dicho bien. Esta operación estuvo exenta del IVA.

19 Pactor Vastgoed vendió posteriormente ese mismo bien, entregándolo a principios de julio de 2000. Esta entrega estuvo exenta del IVA.

20 Por considerar que la entrega efectuada a Pactor Vastgoed no cumplía los requisitos establecidos en el artículo 11, apartado 1, letra a), número 2), de la Ley de 1968 y que, en consecuencia, dicha entrega debería haber estado exenta del IVA, las autoridades tributarias neerlandesas, al amparo de lo dispuesto en el artículo 12a de esa Ley, giraron a la referida sociedad una liquidación complementaria del IVA correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2000, por un importe equivalente a la cantidad adeudada como consecuencia de la regularización de la deducción del IVA practicada por el proveedor con motivo de su adquisición del bien inmueble posteriormente entregado a Pactor Vastgoed.

21 Pactor Vastgoed presentó una reclamación contra dicha liquidación complementaria.

22 Al ser desestimada esta reclamación, Pactor Vastgoed interpuso un recurso contra la resolución de desestimación ante el Rechtbank te 's-Gravenhage.

23 Habiéndose desestimado igualmente el recurso, Pactor Vastgoed apeló la sentencia del Rechtbank te 's-Gravenhage ante el Gerechtshof te 's-Gravenhage, que anuló la sentencia así como la liquidación complementaria girada a dicha sociedad.

24 El Staatssecretaris van Financiën interpuso recurso de casación contra la sentencia del Gerechtshof te 's-Gravenhage ante el órgano jurisdiccional remitente.

25 En este contexto, el Hoge Raad der Nederlanden decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Permite la Sexta Directiva que, en el caso de que la deducción del IVA inicialmente practicada de conformidad con el artículo 20 de la Sexta Directiva se regularice en el sentido de que deberá reembolsarse total o parcialmente el importe de la deducción, dicho importe se perciba de una persona distinta del sujeto pasivo que haya practicado la deducción en el pasado, en particular –como ocurre en el caso de aplicación del artículo 12a de la Ley [de 1968]– de la persona a quien el sujeto pasivo haya entregado un bien?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

26 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en lo sustancial, si la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a que las cantidades adeudadas a consecuencia de la regularización de una deducción del IVA se recauden de un sujeto pasivo distinto del que practicó dicha deducción.

27 Con carácter preliminar, procede recordar que el Reino de los Países Bajos, por una parte, hizo uso de la facultad prevista en el artículo 13, parte C, párrafo primero, letra b), de la Sexta Directiva, que permite a los Estados miembros conferir a sus sujetos pasivos el derecho de optar por la tributación de las operaciones a que se refiere el artículo 13, parte B, letra g), de la Directiva, y, por otra parte, obtuvo, al amparo del artículo 27 de dicha Directiva, una autorización del Consejo para aplicar, como excepción a lo dispuesto en el artículo 21, apartado 1, letra a), de

esa misma Directiva, una disposición destinada a obligar al comprador al pago del IVA en el marco del régimen de opción por la tributación previsto en el referido artículo 13, parte C, párrafo primero, letra b).

28 En este contexto, las entregas del bien inmueble de que se trata en el procedimiento principal se gravaron con el IVA, siendo abonado el impuesto correspondiente a dichas entregas por el proveedor, y posteriormente por Factor Vastgoed.

29 El objeto del litigio principal consiste en determinar si las autoridades tributarias neerlandesas pueden exigir que las cantidades adeudadas en virtud de la regularización de la deducción del IVA que el proveedor practicó con motivo de su adquisición del mencionado bien inmueble, entregado posteriormente a Factor Vastgoed, se le reclamen a ésta.

30 A este respecto, procede señalar que la Sexta Directiva no contiene indicación expresa alguna en lo que respecta al sujeto pasivo obligado al pago de la deuda tributaria resultante de la regularización de una deducción del IVA.

31 Sin embargo, no cabe deducir de ello que los Estados miembros sean libres de decidir, en el marco de las modalidades que fijan en virtud de los artículos 13, parte C, párrafo segundo, y 20, apartado 1, de dicha Directiva, qué sujeto pasivo debe pagar el IVA en tal supuesto.

32 En efecto, la designación del obligado al pago de las cantidades adeudadas como consecuencia de la regularización de una deducción del IVA no constituye una «modalidad» en el sentido de las citadas disposiciones, sino una norma de fondo del sistema común del IVA instaurado por la Directiva, como se desprende del artículo 21 de la misma.

33 A este respecto, debe recordarse que el mecanismo de regularización previsto en la Sexta Directiva forma parte del régimen de deducción del IVA establecido en ésta (véanse las sentencias de 18 de octubre de 2012, TETS Haskovo, C-234/11, apartado 30, y de 29 de noviembre de 2012, Gran Via Moine?ti, C-257/11, apartado 39).

34 En efecto, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el objetivo de las normas de dicha Directiva en materia de regularización de las deducciones consiste en aumentar la precisión de las deducciones con el fin de asegurar la neutralidad del IVA, de forma que las operaciones realizadas en la fase anterior sigan dando lugar al derecho de deducción únicamente en la medida en que sirvan para las prestaciones sujetas a tal impuesto. Por lo tanto, por medio de las referidas normas la Directiva persigue el objetivo de establecer una relación estrecha y directa entre el derecho de deducción del IVA soportado y la utilización de los bienes o servicios de que se trate para las operaciones posteriores sujetas a gravamen (véanse las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Centralan Property, C-63/04, Rec. p. I-11087, apartado 57; TETS Haskovo, antes citada, apartado 31, y Gran Via Moine?ti, antes citada, apartado 38).

35 Con arreglo al artículo 20, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, la deducción inicialmente practicada se regularizará cuando sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar.

36 Esta disposición debe interpretarse en el sentido de que, en caso de regularización de una deducción del IVA practicada por un sujeto pasivo, las cantidades adeudadas en tal concepto debe pagarlas ese sujeto pasivo.

37 La interpretación contraria, según la cual la regularización de una deducción del IVA correspondiente a una entrega de bienes o una prestación de servicios pudiera recaer sobre un sujeto pasivo distinto del beneficiario de dicha entrega o prestación sería incompatible con los

objetivos, recordados en el apartado 34 de la presente sentencia, que en esta materia persigue la Sexta Directiva.

38 En este contexto, procede señalar que el artículo 21, apartado 1, letra a), de dicha Directiva dispone que el sujeto pasivo deudor del IVA en operaciones de régimen interior es aquel que efectúa una operación gravada (véase el auto de 3 de marzo de 2004, *Transport Service*, C?395/02, Rec. p. I?1991, apartado 23). Además, como señaló el Abogado General en los puntos 66 y 68 de sus conclusiones, dicho artículo enumera de forma exhaustiva en qué casos una persona distinta de ese sujeto pasivo puede estar obligada a pagar el impuesto.

39 Pues bien, la situación examinada en el procedimiento principal no se corresponde con ninguno de estos casos. A este respecto, debe observarse que, contrariamente a lo afirmado por el Gobierno neerlandés, la facultad de disponer que una persona distinta del sujeto pasivo se halle solidariamente obligada al pago del impuesto, reconocida a los Estados miembros por la citada disposición, no puede interpretarse en el sentido de que permita imponer una obligación tributaria autónoma a cargo de esa persona.

40 Por otra parte, en caso de sucesivas entregas de un bien inmueble, como las que son objeto del procedimiento principal, la circunstancia de que uno de los sujetos pasivos intervinientes no se ajustase, con motivo de la entrega en la que participó, a las modalidades de ejercicio del derecho de opción contempladas en el artículo 13, parte C, párrafo segundo, de la Sexta Directiva no puede generar la consecuencia de obligar a dicho sujeto pasivo a pagar la deuda tributaria resultante de la regularización de una deducción del IVA practicada por otro sujeto pasivo en relación con una de esas entregas a la que sea ajeno ese primer sujeto pasivo.

41 En efecto, en tal supuesto, la exactitud de las deducciones y la neutralidad del IVA, que las normas relativas a la regularización de las deducciones pretenden proteger, resultarían comprometidas.

42 Por lo que respecta a la situación, calificada como injusta por el Gobierno neerlandés, resultante de que un sujeto pasivo que haya entregado un bien inmueble se vea obligado a pagar determinadas cantidades adeudadas como consecuencia de la regularización de la deducción del IVA que dicho sujeto pasivo practicó al adquirir el bien, cuando la persona a la que entregó ese bien declaró que lo utilizaría para las necesidades de sus operaciones gravadas, ha de observarse que, como señaló el Abogado General en el punto 89 de sus conclusiones, si bien con arreglo al artículo 13, parte C, párrafo segundo, de la Sexta Directiva, los Estados miembros tienen la facultad de restringir el alcance del derecho de opción y determinan las modalidades de su ejercicio, no pueden, en el ejercicio de esta facultad, imponer a un sujeto pasivo obligaciones que vayan más allá de lo permitido por el Derecho de la Unión en materia de IVA.

43 Pues bien, como señaló el Abogado General en el punto 84 de sus conclusiones, en el procedimiento principal, esta situación en que se encuentra el proveedor resulta de las disposiciones del Derecho neerlandés que obligan al adquirente de un bien inmueble que haya optado por la tributación a utilizar dicho bien para las necesidades de sus operaciones gravadas.

44 Asimismo, en cuanto a la alegación del Gobierno neerlandés según la cual el artículo 12a de la Ley de 1968 tiene por objeto evitar, de conformidad con el artículo 20, apartado 4, de la Sexta Directiva, que las regularizaciones procuren alguna ventaja injustificada, procede señalar que, en la medida en que, por una parte, según se desprende de los autos transmitidos al Tribunal de Justicia, la entrega del bien inmueble de que se trata en el procedimiento principal, llevada a cabo entre el proveedor y Pactor Vastgoed, fue eximida del IVA con efecto retroactivo al 5 de enero de 2000, y por otra parte, el IVA correspondiente a esta entrega, pagado y deducido por Pactor Vastgoed, fue anulado, esta sociedad no disfrutó de una «ventaja injustificada» en el



sentido del mencionado artículo 20, apartado 4. Por lo tanto, no puede obligarse a dicha sociedad, en virtud de esta disposición, a pagar el IVA adeudado como consecuencia de la regularización de una deducción practicada por el proveedor con motivo de otra transacción a la que ella es ajena, a saber, la adquisición inicial de dicho bien inmueble por éste.

45 Por último, resulta obligado observar que la Decisión 88/498, por la que se autorizó al Reino de los Países Bajos a aplicar, como excepción a lo dispuesto en el artículo 21, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, una disposición destinada a obligar al comprador al pago del IVA en el marco del régimen de opción por la tributación previsto en el artículo 13, parte C, párrafo primero, letra b), de dicha Directiva, no tiene como finalidad que las cantidades exigibles adeudadas como consecuencia de la regularización de una deducción del IVA sean pagadas por un sujeto pasivo distinto del que practicó la deducción, sino que, en el marco de la entrega de un bien inmueble, como la que es objeto del procedimiento principal, el IVA correspondiente a dicha entrega sea pagado y deducido por un solo y mismo sujeto pasivo: el adquirente de ese bien.

46 Por consiguiente, si bien en lo que atañe al procedimiento principal, la Decisión 88/498 permitió que el proveedor y, posteriormente, Pactor Vastgoed, fuesen, como adquirentes del bien inmueble de que se trata, deudores del IVA correspondiente a las operaciones de adquisición controvertidas, no puede, en cambio, justificar que Pactor Vastgoed haya de asumir el pago de las cantidades adeudadas como consecuencia de la regularización de la deducción del IVA practicada por el proveedor en el marco de una transacción a la que dicha sociedad era ajena, a saber, la adquisición inicial de ese bien inmueble por el proveedor.

47 En tales circunstancias, procede responder a la cuestión prejudicial que la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a que las cantidades adeudadas como consecuencia de la regularización de una deducción del IVA se recauden de un sujeto pasivo distinto del que practicó dicha deducción.

## **Costas**

48 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste 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 Segunda) declara:

**La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que las cantidades adeudadas como consecuencia de la regularización de una deducción del impuesto sobre el valor añadido se recauden de un sujeto pasivo distinto del que practicó dicha deducción.**

Firmas

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.