

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima)

de 15 de mayo de 2014 (*)

«Procedimiento prejudicial — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Artículo 90 — Reducción de la base imponible — Alcance de las obligaciones de los Estados miembros — Efecto directo»

En el asunto C-337/13,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Kúria (Hungría), mediante resolución de 23 de mayo de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 20 de junio de 2013, en el procedimiento entre

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

y

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Séptima),

integrado por el Sr. J.L. da Cruz Vilaça, Presidente de Sala, y los Sres. J.-C. Bonichot (Ponente) y A. Arabadjiev, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Cruz Villalón;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, por el Sr. T. Garadnai, ügyvéd;
- en nombre del Gobierno húngaro, por el Sr. M.Z. Fehér y la Sra. K. Szíjjártó, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno griego, por la Sra. M. Germani, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. S. Brighthouse, en calidad de agente, asistida por el Sr. R. Hill, Barrister;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. A. Sipos, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 90 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 L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).

2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (en lo sucesivo, «Almos») y la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Dirección regional tributaria de Hungría Central; en lo sucesivo, «administración tributaria») relativo a la no admisión por parte de esta última de la rectificación de facturas realizada por Almos para obtener una reducción de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») como consecuencia de la falta de ejecución de una venta.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El título VII de la Directiva IVA, con la rúbrica «Base imponible», comprende, entre otros, los artículos 73 y 90.

4 Según el artículo 73 de dicha Directiva:

«En el caso de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en los artículos 74 a 77, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquiriente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.»

5 Con arreglo al artículo 90 de la misma Directiva:

«1. En los casos de anulación, rescisión, impago total o parcial o reducción del precio, después del momento en que la operación quede formalizada, la base imponible se reducirá en la cuantía correspondiente y en las condiciones que los Estados miembros determinen.

2. En los casos de impago total o parcial, los Estados miembros podrán no aplicar lo dispuesto en el apartado 1.»

6 El artículo 273 de esa Directiva establece:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

No podrá utilizarse la facultad prevista en el párrafo primero para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3.»

Derecho húngaro

7 Con arreglo al artículo 77 de la Ley CXXVII de 2007, relativa al IVA (általános forgalmi

adóról szóló 2007. Évi CXXVII. törvény; en lo sucesivo, «Ley del IVA»):

(1) En el supuesto de entregas de bienes, prestaciones de servicios o adquisiciones intracomunitarias de bienes, se reducirá *a posteriori* la base imponible en el valor de la contrapartida que se reembolse o que deba reembolsarse a quien tenga derecho a percibirla cuando con posterioridad a la ejecución de la operación

a) en caso de invalidez de la operación:

aa) se haya reestablecido la situación existente con anterioridad a la conclusión de la operación, o

ab) se haya declarado que la operación ha surtido efectos durante el período anterior a la adopción de la resolución por la que se declara su invalidez, o

ac) la operación haya sido declarada válida mediante la eliminación de una ventaja desproporcionada;

b) en caso de ejecución defectuosa de la operación:

ba) se ejercite unilateralmente el derecho de resolución, o

bb) se obtenga una reducción del precio.

(2) También se reducirá *a posteriori* la base imponible cuando:

a) a causa de la no ejecución se devuelva la cantidad adelantada;

b) en el supuesto de la entrega o arrendamiento de bienes a que se refiere el artículo 10, letra a), el deudor del impuesto ejercite unilateralmente su derecho de resolución como consecuencia de la falta de pago íntegro de la contraprestación y las partes hayan reestablecido la situación existente con anterioridad a la conclusión de la operación o, cuando ello no sea posible, hayan reconocido que la operación ha surtido efectos hasta el momento en que se produjo el incumplimiento;

c) en el momento de la devolución de envases retornables se reembolse la cantidad entregada en concepto de depósito.

(3) La base imponible podrá reducirse *a posteriori* cuando tras la ejecución se produzca una reducción del precio, con arreglo al artículo 71, apartado 1, letras a) y b).»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

8 En los meses de agosto y septiembre de 2008, Almos vendió granos de colza a otra empresa húngara, Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt. (en lo sucesivo, «Bio-Ma»). Los granos fueron entregados y depositados en almacén, si bien el comprador no satisfizo el precio.

9 Por esta razón, las partes convinieron en un acuerdo celebrado el 1 de octubre de 2008 que los granos de colza eran propiedad de Almos, que únicamente esta sociedad tenía la facultad de disponer sobre dicha mercancía, y que Bio-Ma no podía constituir ninguna carga sobre la misma, venderla o ponerla en posesión de un tercero. Fijaron el 10 de octubre de 2008 como fecha límite para la devolución de los granos de colza; hasta ese momento, Bio-Ma estaba obligada a actuar con arreglo a las normas que rigen en materia de depósito.

10 No obstante, el 10 de octubre de 2008 no tuvo lugar la devolución de la mercancía, ya que

en un momento anterior se procedió a su embargo.

11 Almos inició un procedimiento civil con el fin de que se le devolvieran los granos de colza. El Szegedi Ítéltábla (tribunal de apelación regional de Szeged) impuso al comprador, mediante sentencia definitiva, la obligación de devolver 2 263,796 toneladas de granos de colza o, en su defecto, la obligación de pagar la cantidad de 1 022 783 euros. La sentencia precisaba que las partes habían resuelto de mutuo acuerdo el contrato de compraventa que las vinculaba y que la propiedad de los granos de colza correspondía a Almos.

12 En consecuencia, Almos corrigió las facturas relativas a la venta a Bio-Ma y, en su declaración fiscal mensual de diciembre de 2009, consignó la cifra de 116 705 000 forintos húngaros (HUF) como IVA recuperable.

13 La administración tributaria consideró, no obstante, que esta declaración no estaba justificada por un importe de 48 043 000 HUF, importe al que aplicó un recargo sancionador del 10 %. Indicó que, a pesar de no haberse producido el pago de la contraprestación, había tenido lugar una entrega de bienes en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Ley del IVA. Según esta administración, no había motivo para corregir las facturas y el acuerdo de las partes celebrado tras la entrega debía ser considerado como una nueva operación. Asimismo, apreció que tampoco había tenido lugar la restitución de la situación inicial, ya que no se produjo la devolución de los granos de colza y el precio convenido no fue pagado. Según la administración tributaria, las disposiciones del artículo 77, apartados 1 y 2, de la Ley del IVA contemplan la reducción *a posteriori* de la base imponible en el supuesto de invalidez de la operación, supuesto que debe distinguirse del de la resolución del contrato, que fue el que se produjo en el caso de autos. Considera, asimismo, que la Ley del IVA no contiene ninguna disposición que permita la reducción *a posteriori* de la base imponible por la mera falta de pago de los bienes en cuestión o su pago parcial.

14 El órgano jurisdiccional de primera instancia desestimó el recurso interpuesto por Almos contra la resolución de la administración tributaria.

15 En su recurso de casación interpuesto ante el órgano jurisdiccional remitente, Almos alegó que la resolución del contrato tuvo como efecto que se le transfiriera de nuevo la propiedad de los bienes vendidos. Según esta sociedad, no se realizó, pues, una operación independiente desde el punto de vista del Derecho tributario, sino una operación vinculada estrecha e intrínsecamente al contrato de venta inicial, ya que el comprador únicamente se habría convertido en propietario de los granos de colza si hubiera satisfecho el precio de compra. Sostuvo, asimismo que, a la luz de lo dispuesto en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, no se le puede reprochar ningún comportamiento irregular por lo que se refiere a la situación que le permitió proceder a la reducción.

16 El órgano jurisdiccional remitente señala que, en el momento en que se presentó la solicitud de devolución, la Ley del IVA no contemplaba todos los supuestos enunciados en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA y, en particular, no preveía la posibilidad de reducir la base imponible en caso de anulación, resolución, rescisión o impago total o parcial de la contraprestación. El órgano jurisdiccional remitente suscita la cuestión de si esta Ley privó a los sujetos pasivos de derechos que les hubieran podido corresponder por este concepto.

17 En estas circunstancias, la Kúria (tribunal supremo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Puede ser compatible lo dispuesto en el artículo 77, apartados 1 y 2, de la [Ley del IVA], en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 2010, con lo dispuesto en el artículo 90, apartado

1, de la Directiva [IVA]? Más concretamente, ¿recoge la [Ley del IVA] todos los supuestos de reducción de la base imponible que se establecen en dicho artículo 90, apartado 1?

2) En caso de respuesta negativa, ¿tiene derecho el sujeto pasivo, a falta de normativa nacional, a reducir la base imponible, sobre la base de los principios de neutralidad del impuesto y de proporcionalidad y habida cuenta de lo dispuesto en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, en el supuesto de que, tras la ejecución de una operación, no perciba la correspondiente contraprestación?

3) En caso de que lo dispuesto en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA tenga efecto directo, ¿en qué condiciones puede [el sujeto pasivo] llevar a cabo la reducción de la base imponible? ¿Es suficiente que se emita una factura rectificativa y se remita al comprador o es preciso que, además, se demuestre que ha recuperado efectivamente la propiedad de los bienes o la posesión de los mismos?

4) En caso de respuesta negativa a la tercera cuestión, ¿impone el Derecho comunitario al Estado miembro la obligación de reparar el perjuicio que ha ocasionado al sujeto pasivo el incumplimiento de su obligación de armonización, que ha privado a éste de la posibilidad de reducir la base imponible?

5) ¿Puede interpretarse el artículo 90, apartado 2, [de la Directiva IVA] en el sentido de que los Estados miembros tienen la posibilidad, en caso de impago total o parcial, de no permitir la reducción de la base imponible? En caso afirmativo, ¿es preciso que se prohíba expresamente la reducción en la normativa del Estado miembro o tiene el silencio de la normativa el mismo efecto jurídico?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre las cuestiones prejudiciales primera y quinta

18 Con carácter preliminar procede recordar que el sistema de cooperación instaurado por el artículo 267 TFUE se basa en una clara separación de funciones entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia. En el marco de un procedimiento entablado con arreglo a dicho artículo, la interpretación de las normas nacionales es tarea de los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros y no del Tribunal de Justicia, sin que corresponda a éste pronunciarse sobre la compatibilidad de normas de Derecho interno con el Derecho de la Unión. Sin embargo, el Tribunal de Justicia es competente para proporcionar al órgano jurisdiccional nacional todos los elementos de interpretación relacionados con el Derecho de la Unión que puedan permitirle apreciar la compatibilidad de las normas de Derecho interno con la normativa comunitaria (véase, en particular, la sentencia Placanica y otros, C-338/04, C-359/04 y C-360/04, EU:C:2007:133, apartado 36).

19 En consecuencia, si bien no corresponde al Tribunal de Justicia pronunciarse en el presente asunto acerca de la compatibilidad del artículo 77 de la Ley del IVA con el artículo 90 de la Directiva IVA, sí que le incumbe proporcionar al órgano jurisdiccional remitente todos los elementos de interpretación relacionados con esta última disposición para permitirle apreciar tal compatibilidad.

20 De este modo, debe considerarse que mediante sus cuestiones primera y quinta, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, fundamentalmente, si lo dispuesto en el artículo 90 de la Directiva IVA exige que las disposiciones nacionales que realizan su transposición enuncien expresamente todas las situaciones que dan derecho, según el apartado 1 de ese artículo, a la reducción de la base imponible del IVA.

21 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la adaptación del Derecho interno a una directiva no exige necesariamente que las disposiciones de ésta se incluyan formal y textualmente en una disposición legal expresa y específica, pudiendo ser suficiente, dependiendo de su contenido, la existencia de un contexto jurídico general, cuando éste garantice efectivamente la plena aplicación de la directiva de forma suficientemente clara y precisa para que, en el supuesto de que la Directiva tenga como fin crear derechos a favor de los particulares, los beneficiarios puedan conocer todos sus derechos y, en su caso, hacerlos valer ante los órganos jurisdiccionales nacionales (véanse, en particular, las sentencias Comisión/Suecia, C-287/04, EU:C:2005:330, apartado 6, y Comisión/Irlanda, C-427/07, EU:C:2009:457, apartado 54).

22 En este sentido, debe recordarse que el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, el cual contempla los casos de anulación, rescisión, impago total o parcial o reducción del precio, después del momento en que la operación quede formalizada, obliga a los Estados miembros a reducir siempre la base imponible y, en consecuencia, el importe del IVA adeudado por el sujeto pasivo cuando, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no sea percibida por el sujeto pasivo. Dicha disposición constituye la expresión de un principio fundamental de la Directiva IVA, según el cual la base imponible está constituida por la contraprestación realmente recibida y cuyo corolario consiste en que la administración tributaria no puede percibir en concepto de IVA un importe superior al percibido por el sujeto pasivo (véase, en este sentido, la sentencia Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, apartados 26 y 27).

23 Sin embargo, el apartado 2 de dicho artículo 90 permite a los Estados miembros no aplicar la mencionada regla en los casos de impago total o parcial del precio de la operación. En consecuencia, los sujetos pasivos no pueden invocar, basándose en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, un derecho a reducir su base imponible del IVA en caso de impago del precio si el Estado miembro de que se trate decidió acogerse a la excepción prevista en el artículo 90, apartado 2, de dicha Directiva.

24 Cabe admitir que debe considerarse que una disposición nacional que, al enunciar las situaciones en las que se reduce la base imponible, no contempla el supuesto de impago del precio de la operación es el resultado del ejercicio por parte del Estado miembro de la facultad de acogerse a una excepción que le reconoce el artículo 90, apartado 2, de la Directiva IVA.

25 Es preciso, en efecto, señalar en este sentido que si el impago total o parcial del precio de venta se produce sin mediar resolución o anulación del contrato, el comprador sigue estando obligado al pago del precio convenido y el vendedor, aunque ya no es el propietario del bien, sigue disponiendo en principio de su crédito, el cual puede exigir judicialmente. Dado que, no obstante, no cabe excluir que el cobro de tal crédito resulte finalmente imposible, el legislador de la Unión decidió atribuir a cada Estado miembro la facultad de decidir si la situación de impago del precio de venta —la cual, por sí misma y a diferencia de lo que sucede en el caso de resolución o anulación del contrato, no devuelve a las partes a su situación inicial— da derecho a reducir la base imponible en la cuantía correspondiente en las condiciones fijadas por ese Estado miembro, o si no se admite en esa situación tal reducción.

26 Así pues, debe considerarse, por una parte, que la mera circunstancia de que, al enunciar las situaciones en las que se reduce la base imponible, la disposición nacional de transposición

no recoja todas las situaciones contempladas en el artículo 90, apartado 1, de esa Directiva no permite considerar, habida cuenta del contexto jurídico general en el que se inscribe esta medida de transposición, que esa disposición no garantiza efectivamente la plena aplicación de la Directiva IVA de forma suficientemente clara y precisa.

27 Por otra parte, es preciso sin embargo que, respecto de situaciones diferentes a las relativas al impago del precio, las disposiciones nacionales de transposición tengan en cuenta todas las situaciones en las que, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no sea percibida por el sujeto pasivo, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

28 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, debe responderse a las cuestiones primera y quinta que las disposiciones del artículo 90 de la Directiva IVA deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una disposición nacional que no contempla la reducción de la base imponible del IVA en caso de impago del precio, si se ha hecho uso de la facultad de acogerse a una excepción reconocida en el apartado 2 de dicho artículo. No obstante, esta disposición debe incluir en tal caso todas las demás situaciones en las que, en virtud del apartado 1 de ese mismo artículo, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no sea percibida por el sujeto pasivo, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

Sobre las cuestiones prejudiciales segunda a cuarta

29 Mediante sus cuestiones prejudiciales segunda a cuarta, que procede analizar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, fundamentalmente, en caso de que como consecuencia de la comprobación que ha de realizar llegue a la conclusión de que, al margen del supuesto de impago del precio, las disposiciones nacionales a las que se refiere el litigio principal no realizan una transposición correcta de lo dispuesto en el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, cuáles son los derechos que el sujeto pasivo podría hacer valer, y en su caso en qué condiciones, para obtener una reducción de su base imponible del IVA o una medida equivalente.

30 De este modo, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en primer lugar, si el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA cumple los requisitos para tener efecto directo respecto de los sujetos pasivos.

31 Es preciso recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en todos aquellos casos en que las disposiciones de una directiva resulten, desde el punto de vista de su contenido, incondicionales y suficientemente precisas, los particulares están legitimados para invocarlas ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado, bien cuando éste no adapte el Derecho nacional a la directiva dentro de los plazos señalados, bien cuando haga una transposición incorrecta de ésta (véanse las sentencias Pfeiffer y otros, C-397/01 a C-403/01, EU:C:2004:584, apartado 103, y Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, apartado 31).

32 Una disposición del Derecho de la Unión es incondicional cuando establece una obligación que no está sujeta a ningún requisito ni supeditada, en su ejecución o en sus efectos, a que se adopte ningún acto de las instituciones de la Unión o de los Estados miembros (véase, en este sentido, la sentencia Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, apartado 41).

33 En el presente asunto, el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA establece que, en los supuestos allí contemplados, la base imponible se reducirá en la cuantía correspondiente y en las condiciones que los Estados miembros determinen.

34 Aunque este artículo reconoce a los Estados miembros cierto margen de apreciación al adoptar las medidas necesarias para determinar el importe de la reducción, esta circunstancia no afecta sin embargo al carácter preciso e incondicional de la obligación de permitir la reducción de la base imponible en los supuestos previstos por dicho artículo. En consecuencia, éste cumple los requisitos para producir efecto directo (véase, por analogía, en particular la sentencia *Association de médiation sociale*, EU:C:2014:2, apartado 33).

35 De ello resulta que, dado que los sujetos pasivos pueden invocar el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado para obtener la reducción de su base imponible del IVA, carece de objeto la cuestión del órgano jurisdiccional remitente mediante la que se pregunta si el Estado miembro en cuestión está obligado a reparar el perjuicio que pudieran sufrir los interesados como consecuencia de que ese Estado les haya privado de su derecho a la reducción al no realizar una transposición correcta de dicha Directiva.

36 En segundo lugar y por lo que se refiere a la cuestión de a qué formalidades puede supeditarse el ejercicio de ese derecho a la reducción de la base imponible, debe recordarse que, en virtud del artículo 273 de la Directiva IVA, los Estados miembros podrán establecer las obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que, en particular, no se utilice esta facultad para imponer obligaciones suplementarias de facturación respecto de las fijadas en el capítulo 3 de esta Directiva.

37 Dado que las disposiciones de los artículos 90, apartado 1, y 273 de la Directiva IVA, aparte de los límites que fijan, no precisan ni los requisitos ni las obligaciones que los Estados miembros pueden prever, procede señalar que estas disposiciones confieren a éstos un margen de apreciación, en particular, en cuanto a las formalidades que los sujetos pasivos deben cumplir ante las autoridades tributarias de dichos Estados a efectos de proceder a una reducción de la base imponible (véase, en este sentido, la sentencia *Kraft Foods Polska*, EU:C:2012:40, apartado 23).

38 No obstante, también se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que las medidas para evitar fraudes o evasiones fiscales, en principio, sólo pueden constituir una excepción al cumplimiento de las normas relativas a la base imponible dentro de los límites estrictamente necesarios para alcanzar este objetivo específico. En efecto, deben afectar lo menos posible a los objetivos y a los principios de la Directiva IVA y, por tanto, no pueden ser utilizadas de forma que afecten negativamente a la neutralidad del IVA (véanse, en este sentido, las sentencias *Kraft Foods Polska*, EU:C:2012:40, apartado 28 y *Petroma Transports y otros*, C-271/12, EU:C:2013:297, apartado 28).

39 Así pues, es preciso que las formalidades que los sujetos pasivos deben cumplir para ejercitar, ante las autoridades tributarias, el derecho a reducir la base imponible del IVA se limiten a aquellas formalidades que permitan acreditar que, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no ha sido definitivamente percibida. Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales comprobar que las formalidades exigidas por el Estado miembro de que se trate cumplen este requisito.

40 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, debe responderse a las cuestiones segunda a cuarta que los sujetos pasivos pueden invocar el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado miembro para obtener

la reducción de su base imponible del IVA. Si bien los Estados miembros pueden establecer que el ejercicio del derecho a la reducción de tal base imponible quede supeditado a que se cumplan determinadas formalidades que permitan acreditar en particular que, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no ha sido definitivamente percibida por el sujeto pasivo y que éste puede beneficiarse de alguna de las situaciones contempladas por el artículo 90, apartado 1, de la Directiva IVA, las medidas adoptadas a este respecto no pueden ir más allá de lo exigido por esta justificación, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

Costas

41 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 al presentar observaciones ante el Tribunal de Justicia, distintos de aquéllos en que hayan incurrido dichas partes, no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

1) Las disposiciones del artículo 90 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una disposición nacional que no contempla la reducción de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido en caso de impago del precio, si se ha hecho uso de la facultad de acogerse a una excepción reconocida en el apartado 2 de dicho artículo. No obstante, esta disposición debe incluir en tal caso todas las demás situaciones en las que, en virtud del apartado 1 de ese mismo artículo, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no sea percibida por el sujeto pasivo, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

2) Los sujetos pasivos pueden invocar el artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112 ante los órganos jurisdiccionales nacionales frente al Estado miembro para obtener la reducción de su base imponible del impuesto sobre el valor añadido. Si bien los Estados miembros pueden establecer que el ejercicio del derecho a la reducción de tal base imponible quede supeditado a que se cumplan determinadas formalidades que permitan acreditar en particular que, después de haberse convenido una transacción, una parte o la totalidad de la contrapartida no ha sido definitivamente percibida por el sujeto pasivo y que éste puede beneficiarse de alguna de las situaciones contempladas por el artículo 90, apartado 1, de la Directiva 2006/112, las medidas adoptadas a este respecto no pueden ir más allá de lo exigido por esta justificación, extremo éste cuya comprobación incumbe al órgano jurisdiccional nacional.

Firmas

* Lengua de procedimiento: húngaro.