

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 9 de noviembre de 2017 (\*)

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Disolución de una sociedad que causa su baja en el registro del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Obligación de liquidar el IVA en relación con los activos existentes y de abonar el IVA liquidado al Estado — Mantenimiento o modificación de la ley existente en el momento de la adhesión a la Unión Europea — Artículo 176, párrafo segundo — Efecto sobre el derecho a deducción — Artículo 168»

En el asunto C-552/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Sofía, Bulgaria), mediante resolución de 21 de octubre de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de noviembre de 2016, en el procedimiento entre

«Wind Inovation 1» EOOD en liquidación,

y

Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika»—Sofia,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. C.G. Fernlund (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev y E. Regan, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» — Sofia, por el Sr. A. Georgiev, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno búlgaro, por las Sras. E. Petranova y M. Georgieva, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y N. Nikolova, 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 de los artículos 168 y 176 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 IVA»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Wind Inovation 1 EOOD (en lo sucesivo, «Wind Inovation») y el Direktor na Direktsia «Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika» — Sofia (Director de la Dirección «Recursos y Práctica en materia de Fiscalidad y de Seguridad Social» de Sofía, Bulgaria) (en lo sucesivo, «Direktor») en relación con la decisión de dar de baja a dicha sociedad en el registro del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

## Marco jurídico

### Derecho de la Unión

3 El artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA dispone:

«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, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

4 El artículo 18 de la Directiva IVA prevé:

«Los Estados miembros podrán asimilar a una entrega de bienes a título oneroso las operaciones siguientes:

c) [...] la tenencia de bienes por un sujeto pasivo o por sus derechohabientes, en el caso de cesación de su actividad económica imponible, siempre que dichos bienes hubieran dado derecho a la deducción total o parcial del IVA en el momento de su adquisición [...]».

5 El artículo 168 de la Directiva IVA dispone:

«En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes:

a) el IVA devengado o pagado en dicho Estado miembro por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo;

[...]».

6 El artículo 176 de la Directiva IVA establece:

«El Consejo, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, determinará los gastos cuyo IVA no

sea deducible. En cualquier caso, del derecho de deducción se excluirán los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, tales como los de lujo, recreo o representación.

Hasta la entrada en vigor de las disposiciones del párrafo primero, los Estados miembros podrán mantener todas las exclusiones previstas por su legislación nacional a 1 de enero de 1979 y para los Estados miembros que se hayan adherido a la Comunidad después de esta fecha, en la fecha de su adhesión.»

## Derecho búlgaro

Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a partir del 1 de enero de 2007

7 La Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, DV n.º 63, de 4 de agosto de 2006; en lo sucesivo, «ZDDS») entró en vigor el 1 de enero de 2007, fecha en la que también entró en vigor el Tratado entre los Estados miembros de la Unión Europea y la República de Bulgaria y Rumanía, relativo a la adhesión de la República de Bulgaria y de Rumanía a la Unión Europea (DO 2005, L 157, p. 11).

8 El artículo 106 de la ZDDS establece:

«1. La cancelación registral (baja en el registro) conforme a la presente Ley es un procedimiento que da lugar a que una persona, a partir del momento de su baja en el registro, deje de estar facultada para facturar el IVA y para deducir el impuesto soportado, a menos que la presente Ley prevea otra cosa.

2. Se producirá la cancelación registral:

- 1) a instancia de la persona registrada, siempre que exista un motivo que justifique la baja —forzosa o voluntaria— en el registro;
- 2) a instancia del organismo competente en materia de recaudación, siempre que:
  - a) haya comprobado la existencia de un motivo para la baja forzosa en el registro;
  - b) en los casos contemplados en el artículo 176.»

9 A tenor del artículo 107, punto 4, letra a), de la ZDDS:

«Son motivos para la baja forzosa en el registro:

[...]

4) la disolución de la entidad, en los siguientes casos:

- a) disolución de una persona jurídica de carácter mercantil, con o sin liquidación».

10 El artículo 111 de la ZDDS dispone:

«1. En la fecha de la baja en el registro se considerará que el sujeto pasivo realiza una operación a efectos de la presente Ley con todos los bienes y/o servicios existentes respecto a los que haya deducido en todo o en parte el impuesto soportado y que constituyen:

- 1) activos, en el sentido de la Zakon za schetovodstvoto (Ley de Contabilidad); o
- 2) activos en el sentido de la Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (Ley del Impuesto

sobre Sociedades) que sean distintos de los mencionados en el punto 1.

[...]

3. El impuesto a que se hace referencia en el apartado 1 se incorporará al IVA devengado durante el último período impositivo [...] y se abonará dentro del plazo previsto [...]».

11 El artículo 76 de la ZDDS establece:

«1. La persona registrada tendrá derecho a la deducción del IVA liquidado en el momento de su baja en el registro en virtud de la presente Ley en relación con los activos gravados con arreglo al artículo 111, apartado 1, punto 1, y existentes en el momento de su ulterior inscripción.

2. Se originará el derecho a que se refiere el apartado 1 cuando concurren simultáneamente los siguientes requisitos:

1) que los activos, a efectos de la Ley de Contabilidad, existentes en el momento de la ulterior inscripción con arreglo a la presente Ley hayan tributado con motivo de la baja en el registro con arreglo al artículo 111, apartado 1, punto 1;

2) que el impuesto liquidado se haya ingresado efectivamente o haya sido compensado por el organismo competente en materia de recaudación;

3) que el interesado haya efectuado, esté efectuando o vaya a efectuar operaciones sujetas, a efectos del artículo 69, con los activos existentes con arreglo al punto 1;

[...]».

Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido anterior al 1 de enero de 2007

12 Según el órgano jurisdiccional remitente, el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Sofía, Bulgaria), la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido ya preveía, en su versión en vigor hasta el 31 de diciembre de 2006, un régimen equivalente al que figura en el artículo 111, apartados 1 y 3, de la ZDDS, que entró en vigor el 1 de enero de 2007, en virtud del cual se considera que, en el momento de su baja en el registro del IVA, la entidad lleva a cabo una entrega de todos los activos existentes y el impuesto liquidado se incorpora al IVA devengado durante el último período impositivo.

13 En su versión en vigor hasta el 31 de diciembre de 2006, la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido incluía igualmente una disposición equivalente al artículo 76, apartado 2, punto 2, de la ZDDS, que entró en vigor el 1 de enero de 2007, en virtud del cual, para beneficiarse del derecho a deducción en el momento de una nueva inscripción, el impuesto liquidado en el momento de la baja en el registro debe haber sido ingresado efectivamente o compensado por el organismo competente en materia de recaudación. No obstante, disponía también que el liquidador nombrado por el tribunal tenía la facultad de decidir que la persona jurídica afectada permaneciese de alta en el registro del IVA hasta la fecha de su cancelación en el Registro Mercantil.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

14 Wind Inovation es una sociedad búlgara que se halla en liquidación y cuya actividad consiste en producir electricidad e invertir en proyectos relativos al ámbito energético. Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG, sociedad alemana, es titular de la totalidad del capital social de Wind Inovation, de la que es, por consiguiente, socio único.

15 Kühling Stahl-und Metallbau GmbH, sociedad alemana, es acreedora de Gräss Solartechnik. Al no satisfacer esta última sociedad su deuda, Kühling Stahl-und Metallbau solicitó la disolución de Wind Inovation, de conformidad con el Derecho búlgaro.

16 El órgano jurisdiccional remitente precisa que el patrimonio de la sociedad disuelta debía destinarse a la satisfacción del crédito a favor de la sociedad acreedora y que, en caso de satisfacción de la deuda de Gräss Solartechnik, se pondría fin al procedimiento iniciado para la liquidación de Wind Inovation.

17 Con arreglo a las disposiciones de la ZDDS, Wind Inovation solicitó la baja en el registro del IVA.

18 La Administración tributaria constató que el 7 de agosto de 2015 había sido anotado en el Registro Mercantil el cese de la actividad de Wind Inovation y el inicio de su liquidación. El 25 de agosto de 2015, la misma Administración dio de baja a Wind Inovation en el registro del IVA, fijando retroactivamente como fecha de baja el 7 de agosto de 2015.

19 Tras la notificación de la resolución de baja, Wind Inovation presentó, el 27 de agosto de 2015, una nueva solicitud de inscripción en el registro del IVA, en la que precisaba que su actividad mercantil no había cesado y que, incluso en el momento en que se inscribió la apertura del procedimiento de liquidación en el Registro Mercantil, su volumen de negocios superaba con creces el umbral para la inscripción obligatoria en el registro del IVA, a saber, 50 000 levas búlgaras (BGN) (alrededor de 25 000 euros). La sociedad fue inscrita nuevamente en este registro el 12 de septiembre de 2015.

20 Wind Inovation liquidó el IVA en relación con sus activos existentes a 7 de agosto de 2015 y lo incorporó, como IVA devengado, en la declaración relativa a ese mes.

21 A continuación, Wind Inovation presentó una reclamación contra la resolución de baja en el registro del IVA ante el Direktor. Habiéndose desestimado dicha reclamación, Wind Inovation interpuso recurso ante el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Sofía).

22 Dicho órgano jurisdiccional se pregunta si la modificación introducida en la legislación nacional el 1 de enero de 2007, con la que se suprimió la facultad del liquidador nombrado por el tribunal de decidir si la persona jurídica disuelta debía permanecer de alta en el registro del IVA hasta la fecha de su cancelación en el Registro Mercantil, constituye una infracción del artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA.

23 El referido órgano jurisdiccional subraya que la supresión de esta facultad trae consigo el nacimiento de la obligación de la sociedad disuelta de liquidar el IVA en relación con los activos existentes de la sociedad y de abonar dicho impuesto efectivamente a las autoridades fiscales. Añade que la sociedad afectada tiene la obligación de registrarse de nuevo inmediatamente debido a la continuación de su actividad económica y se pregunta si la baja forzosa en el registro del IVA, con la consiguiente liquidación del impuesto en relación con los activos existentes y el abono efectivo del impuesto liquidado al Estado, constituye un requisito adicional para el ejercicio del derecho a deducción del IVA soportado y, por ende, una restricción de dicho derecho de

deducción no prevista en la Directiva IVA.

24 En estas circunstancias, el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Sofía) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA en el sentido de que se opone a la baja forzosa en el registro del IVA a resultas de una modificación de la ZDDS con efectos a partir del 1 de enero de 2007, con arreglo a la cual desaparece la facultad del liquidador nombrado por el tribunal de decidir que la persona jurídica cuya disolución ha sido ordenada por resolución judicial continúe registrada a efectos de la ZDDS hasta el momento de su cancelación en el Registro Mercantil, y que, por el contrario, prevé que la disolución de la persona jurídica de carácter mercantil, con o sin liquidación, constituye un motivo de baja forzosa en el registro del IVA?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA en el sentido de que se opone a la baja forzosa en el registro del IVA a resultas de una modificación de la ZDDS con efectos a partir del 1 de enero de 2007, en los supuestos en que en la persona afectada concurren, en el momento de la baja forzosa en el registro del IVA, los requisitos para una nueva inscripción obligatoria en dicho registro y en que la persona afectada sea parte en contratos en vigor y declare que no ha cesado en su actividad económica, sino que la sigue ejerciendo, y en la medida en que el sujeto pasivo deba ingresar efectivamente el impuesto liquidado y adeudado con motivo de la baja forzosa para poder ejercer el derecho a deducción en relación con los activos existentes que fueron gravados en el momento de la baja en el registro y que continúen existentes en el momento de la nueva inscripción? En caso de que la baja forzosa en el registro sea lícita en las circunstancias expuestas, ¿puede supeditarse el derecho a deducción en relación con los activos gravados en el momento de la baja en el registro y existentes en el momento de la nueva inscripción en el registro del IVA, con los que la persona esté efectuando o vaya a efectuar operaciones sujetas al impuesto, al ingreso efectivo del impuesto en Hacienda, o es lícito que se produzca una compensación del impuesto liquidado con motivo de la baja en el registro con el importe del crédito fiscal determinado con motivo de la nueva inscripción en el registro del IVA, habida cuenta de que el impuesto ha de ingresarse por una persona a favor de la cual se genera un derecho a deducción?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Observaciones preliminares

25 Las cuestiones planteadas se refieren a una normativa nacional que establece la baja forzosa en el registro del IVA para aquellas sociedades cuya disolución haya sido ordenada por resolución judicial, que modifica la ley en vigor en el momento de la adhesión del Estado miembro de que se trata a la Unión Europea y que establece que dicha baja forzosa y las obligaciones que conlleva de liquidar el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes y de abonarlo al Estado ya no pueden ser pospuestas por el liquidador de la sociedad hasta la cancelación de esta última en el Registro Mercantil.

26 El órgano jurisdiccional remitente pregunta si esta modificación introduce una limitación del derecho a deducción que no existía en el momento de la adhesión del Estado miembro de que se trata a la Unión y constituye, por consiguiente, una infracción del artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA.

27 Con arreglo a esta disposición, que establece una excepción a las normas en materia de derecho a deducción del IVA, los Estados miembros que se hayan adherido a la Unión después

del 1 de enero de 1979 podrán mantener todas las exclusiones al derecho a deducción previstas por su legislación nacional en el momento de su adhesión a la Unión.

28 No obstante, en el caso de autos, no hay ningún indicio que permita considerar que la normativa nacional de la que consta que versa sobre la baja en el registro del IVA en caso de disolución de una persona jurídica, con o sin liquidación, introduzca una exclusión amparada por la referida excepción.

29 Por consiguiente, para determinar si una medida como la controvertida en el litigio principal introduce una limitación del derecho a deducción contraria a la Directiva IVA, es preciso examinarla a la luz del mecanismo del derecho a deducción establecido por la propia Directiva, concretamente en el artículo 168.

30 Así pues, mediante sus cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta en esencia si la Directiva IVA, en particular su artículo 168, se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual la baja forzosa en el registro del IVA de una sociedad cuya disolución haya sido ordenada por una resolución judicial conlleva la obligación de liquidar el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes en el momento de la disolución y abonar al Estado, aun cuando la sociedad disuelta siga siendo parte de contratos en vigor y declare que su actividad no ha cesado durante el procedimiento de liquidación, y que supedita, de este modo, el derecho a deducción al cumplimiento de dicha obligación.

#### Sobre la interpretación del artículo 168 de la Directiva IVA

31 Para responder a las cuestiones prejudiciales planteadas por el órgano jurisdiccional remitente, procede recordar que, según la jurisprudencia, en virtud del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA, la existencia de una actividad económica justifica la calificación de sujeto pasivo, a quien se reconoce el derecho a deducción (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de marzo de 2005, Fini H, C?32/03, EU:C:2005:128, apartado 19).

32 Según reiterada jurisprudencia, el derecho a deducción previsto en el artículo 168 de la Directiva IVA forma parte del mecanismo del IVA y, en principio, no puede limitarse. Este derecho se ejercita inmediatamente en lo que respecta a la totalidad de las cuotas soportadas en las operaciones anteriores (sentencias de 12 de enero de 2006, Optigen y otros, C?354/03, C?355/03 y C?484/03, EU:C:2006:16, apartado 53, y de 29 de octubre de 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, apartado 55).

33 El régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al empresario del peso del IVA devengado o ingresado en el marco de todas sus actividades económicas y garantiza la plena neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de las mismas, a condición de que estén a su vez, en principio, sujetas al IVA (sentencias de 22 de febrero de 2001, Abbey National, C?408/98, EU:C:2001:110, apartado 24, y de 3 de marzo de 2005, Fini H, C?32/03, EU:C:2005:128, apartado 25).

34 Se desprende del artículo 168 de la Directiva IVA que, en la medida en que el sujeto pasivo, actuando como tal en el momento en que adquiere un bien o un servicio, utilice dicho bien o servicio para las necesidades de sus operaciones gravadas, podrá deducir el IVA devengado o pagado por el bien o servicio (sentencia de 14 de septiembre de 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, apartado 27).

35 En estas circunstancias, procede considerar que el derecho a deducción está vinculado al

ejercicio de una actividad económica.

36 En caso de cese de la actividad económica imponible de una sociedad, y salvo en los casos de transmisión a una sociedad de una universalidad total o parcial de bienes, mencionados en el artículo 19 de la Directiva IVA, esta Directiva dispone expresamente en su artículo 18, letra c), que la tenencia de bienes por un sujeto pasivo o por sus derechohabientes podrá asimilarse a una entrega de bienes a título oneroso, siempre que dichos bienes hubieran dado derecho a deducción.

37 El Tribunal de Justicia ha subrayado que el artículo 18, letra c), de la Directiva IVA se refiere al supuesto de cese de la actividad económica imponible en general, sin hacer distinciones según las causas o las circunstancias de dicho cese, salvo la excepción mencionada en el apartado anterior, y que también se refiere, por consiguiente, al cese de la actividad económica imponible derivado de la baja del sujeto pasivo en el registro del IVA (sentencia de 8 de mayo de 2013, *Marinov*, C-142/12, EU:C:2013:292, apartados 26 y 28).

38 El Tribunal de Justicia ha recordado que el objetivo principal del artículo 18, letra c), es evitar que bienes que hayan dado derecho a deducción sean objeto de un consumo final no gravado como consecuencia del cese de la actividad imponible, cualesquiera que sean los motivos o las circunstancias de éste (sentencia de 8 de mayo de 2013, *Marinov*, C-142/12, EU:C:2013:292, apartado 27).

39 Estas consideraciones se aplican, por consiguiente, al cese de la actividad económica resultante de una resolución judicial que conlleve la baja forzosa en el registro del IVA de la sociedad afectada. De conformidad con el artículo 18, letra c), de la Directiva IVA, en tal situación los Estados miembros podrán considerar que el sujeto pasivo lleva a cabo una entrega de la que él mismo es destinatario que lleva consigo la obligación de liquidar el IVA devengado o soportado y de abonarlo al Estado.

40 Según se desprende del tenor literal del artículo 18, letra c), de la Directiva IVA y del objetivo perseguido por dicha disposición, este análisis sólo es aplicable en aquellos casos en los que la actividad económica imponible del interesado haya cesado y éste ya no lleve a cabo operaciones imponibles.

41 Cuando el interesado sigue llevando a cabo su actividad económica, los Estados miembros no disponen de la facultad prevista en dicho artículo 18, letra c).

42 En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente subraya que el litigio principal se refiere a una sociedad disuelta y en liquidación que, no obstante, sigue realizando ciertas operaciones económicas y genera un volumen de negocios sustancial, lo que le obliga, según el Derecho nacional, a solicitar de nuevo la inscripción en el registro del IVA.

43 En este contexto, la obligación de liquidar el IVA devengado en relación con los activos de la referida sociedad existentes en el momento de su disolución y de abonarlo al Estado para poder beneficiarse del derecho a deducir el impuesto liquidado no se justifica por la voluntad de evitar que el consumo final quede sin tributar.

44 El Tribunal de Justicia ya ha declarado que la cuestión de si se ha ingresado o no a la Hacienda pública el IVA devengado por las operaciones de venta anteriores o posteriores de los bienes de que se trata no tiene relevancia alguna por lo que se refiere al derecho del sujeto pasivo a deducir el IVA soportado (véase la sentencia de 12 de enero de 2006, *Optigen* y otros, C-354/03, C-355/03 y C-484/03, EU:C:2006:16, apartado 54). Tal y como aduce el Direktor, el hecho de exigir a la sociedad afectada el ingreso efectivo del IVA devengado constituye, para



dicha sociedad, un obstáculo a la deducción del IVA soportado, puesto que obliga a dicha sociedad a comprometer fondos, y a las autoridades tributarias a restituírle dichos fondos cuando proceda a su nueva inscripción, siendo así que otros operadores que poseen activos pueden utilizarlos para sus actividades económicas sin verse obligados a proceder a tal ingreso.

45 Además, de los apartados 30, 31 y 35 de la sentencia de 3 de marzo de 2005, Fini H (C-32/03, EU:C:2005:128), se desprende que en el caso de gastos derivados de una prestación que haya servido para una actividad mercantil llevada a cabo por una persona jurídica que haya dejado de ejercer su actividad y esté siendo liquidada, como los gastos de arrendamiento, debe reconocerse el derecho a deducir el IVA devengado por tales gastos siempre que exista una relación directa e inmediata entre los mismos y la actividad y se haya acreditado que no existió intención de actuar de forma fraudulenta o abusiva.

46 Por consiguiente, en una situación como la controvertida en el litigio principal, en la que la sociedad de que se trata fue objeto de una resolución judicial por la que se ordenó el cese de la actividad para la que había sido creada, pero en la que consta que la sociedad continuó, durante su liquidación, generando un volumen de negocios al llevar a cabo operaciones económicas, debe considerarse que la referida sociedad tiene la condición de sujeto pasivo y, por consiguiente, no puede verse obligada, para poder deducir el IVA liquidado en relación con sus activos existentes, a ingresar el importe del IVA liquidado.

47 Tal obligación constituye una limitación del derecho a deducción contraria al artículo 168 de la Directiva IVA.

48 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que:

– La Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional en virtud de la cual la baja forzosa en el registro del IVA de una sociedad cuya disolución haya sido ordenada por una resolución judicial conlleva la obligación de liquidar y abonar al Estado el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes en el momento de la disolución de dicha sociedad, siempre que ésta no lleve a cabo más operaciones económicas a partir de su disolución.

– La Directiva IVA, en particular su artículo 168, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual la baja forzosa en el registro del IVA de una sociedad cuya disolución haya sido ordenada por una resolución judicial conlleva la obligación de liquidar y abonar al Estado el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes en el momento de la disolución aun cuando dicha sociedad siga llevando a cabo operaciones económicas durante su liquidación, y que supedita, de este modo, el derecho a deducción al cumplimiento de esta obligación.

Costas

49 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 Sexta) declara:

1) La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a

una normativa nacional en virtud de la cual la baja forzosa en el registro del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de una sociedad cuya disolución haya sido ordenada por una resolución judicial conlleva la obligación de liquidar y abonar al Estado el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes en el momento de la disolución de dicha sociedad, siempre que ésta no lleve a cabo más operaciones económicas a partir de su disolución.

2) La Directiva 2006/112, en particular su artículo 168, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual la baja forzosa en el registro del IVA de una sociedad cuya disolución haya sido ordenada por una resolución judicial conlleva la obligación de liquidar y abonar al Estado el IVA devengado o soportado en relación con los activos existentes en el momento de la disolución aun cuando dicha sociedad siga llevando a cabo operaciones económicas durante su liquidación, y que supedita, de este modo, el derecho a deducción al cumplimiento de esta obligación.

Firmas

\* Lengua de procedimiento: búlgaro.