

**I. EL CONSEJO APRUEBA UNA CONTRIBUCIÓN SOLIDARIA TEMPORAL SOBRE LOS BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS OBTENIDOS POR LAS EMPRESAS ENERGÉTICAS: ¿WINDFALL TAX O PRESTACIÓN PATRIMONIAL NO TRIBUTARIA?**

**I. THE COUNCIL APPROVES A TEMPORARY SOLIDARITY LEVY ON EXTRAORDINARY PROFITS OBTAINED BY ENERGY COMPANIES: WINDFALL PROFIT TAX OR NON-TAX PATRIMONIAL CONTRIBUTION?**

La propuesta de carácter fiscal aprobada supone el futuro establecimiento de una contribución solidaria de carácter temporal y obligatoria, es decir, de una suerte de impuesto sobre los beneficios extraordinarios obtenidos por actividades en los sectores del petróleo, el gas, el carbón y las refinerías.

Con base jurídica en el art. 122 del TFUE, el Consejo de la UE aprobó el pasado día 6 de octubre de 2022 el Reglamento (UE) 2022/1854, relativo a una intervención de emergencia para hacer frente a los elevados precios de la energía, en que se contiene la contribución solidaria de carácter temporal y obligatoria sobre los beneficios extraordinarios obtenidos por actividades en los sectores del petróleo, el gas, el carbón y las refinerías (Arts. 14 – 19). Esta contribución choca, en algunos de sus elementos esenciales, por su descoordinación, con la Proposición de Ley, presentada el día 28 de julio de 2022, presentada por los Grupos Políticos Socialista y Podemos en las Cortes Generales para la aprobación de un gravamen temporal sobre las empresas energéticas. Esta razón debe forzar a la adaptación del gravamen nacional sobre este tipo de entidades a lo previsto por la contribución sobre las empresas energéticas de carácter europeo.

La UE ha entendido que, en la situación actual, parece adecuado tomar medidas mediante la introducción de una contribución solidaria de las empresas y establecimientos permanentes de la Unión que operan en los sectores del petróleo crudo, el gas natural, el carbón y la refinería para mitigar los efectos económicos directos de la subida de los precios de la energía en los presupuestos nacionales, en los clientes y en las empresas de toda la Unión. Dicha contribución solidaria será excepcional y estrictamente temporal y se aplicará de forma paralela a los impuestos sobre sociedades aplicados por cada Estado miembro a las empresas de que se trate.

La contribución europea, solidaria y temporal debe servir como medida de redistribución para garantizar que las empresas afectadas que hayan obtenido beneficios excedentarios, como consecuencia de las circunstancias imprevistas contribuyan proporcionalmente a mejorar la situación de crisis energética en el mercado interior. La base para calcular esta contribución se encuentra en los

---

<sup>1</sup> Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid. Jean Monnet Chair EU FAIRTAX. E-mail: serranoa@ucm.es

beneficios de las empresas y establecimientos permanentes que son residentes fiscales en la Unión en los sectores indicados, tal como se determina en los convenios bilaterales o en la legislación fiscal nacional de los Estados miembros para el ejercicio fiscal iniciado el 1 de enero de 2022 y/o el 1 de enero de 2023, o después de esas fechas, y para la totalidad de sus respectivos períodos de vigencia.

Únicamente deben estar sujetos a la contribución solidaria los beneficios obtenidos en 2022 y/o 2023 que estén por encima de un aumento del 20 % de los beneficios imponibles medios generados en los cuatro ejercicios fiscales iniciados el 1 de enero de 2018, o después de esa fecha.

Este enfoque debe garantizar que la parte del margen de beneficio que no se debe a la evolución imprevisible de los mercados de la energía como consecuencia de la guerra de Ucrania pueda ser utilizada por las empresas y establecimientos permanentes de la Unión afectados para futuras inversiones o para garantizar su estabilidad financiera durante la actual crisis energética, incluida la industria de gran consumo de energía. Este enfoque para determinar la base de cálculo garantizaría que la contribución solidaria en los distintos Estados miembros fuera proporcionada. Al mismo tiempo, el establecimiento de un tipo mínimo debe garantizar, a tenor de la UE, que la contribución solidaria sea justa y proporcionada. Los Estados miembros tendrán libertad para aplicar un tipo más elevado que el 33 % para su contribución solidaria. Esto debe permitir a dichos Estados miembros fijar el tipo que prefieran y consideren aceptable y adecuado con arreglo a sus ordenamientos jurídicos nacionales.

Los Estados miembros tienen que adoptar las medidas necesarias para garantizar la plena aplicación de la contribución solidaria, y deben disponer los ajustes necesarios en la legislación nacional, en particular, para garantizar la recaudación oportuna de la contribución solidaria, también sobre la base de los ingresos netos con los que pueda compensarse la contribución solidaria.

La contribución solidaria debe utilizarse para: i) medidas de apoyo financiero a los clientes finales de energía y, en particular a los hogares vulnerables, para mitigar los efectos de los elevados precios de la energía; ii) medidas de apoyo financiero para ayudar a reducir el consumo de energía; iii) medidas de apoyo financiero para ayudar a las empresas de industrias de gran consumo de energía, y iv) medidas de apoyo financiero para desarrollar la autonomía energética de la Unión. También se permite a los Estados miembros asignar una parte de los ingresos recaudados con la contribución solidaria temporal a la financiación del gasto público.

Los Estados miembros deben informar a la Comisión sobre la aplicación de la contribución solidaria en sus respectivos territorios, así como sobre las modificaciones que introduzcan a tal fin en sus marcos jurídicos nacionales, incluida la legislación adicional que pueda resultar necesaria para garantizar la aplicación coherente a escala nacional de la contribución solidaria.

Los Estados miembros informarán sobre la utilización de los ingresos procedentes de la contribución solidaria, para garantizar que los Estados miembros utilicen los ingresos recaudados de conformidad con el uso previsto en el Reglamento. Para el caso español, resulta interesante advertir que los Estados miembros deben aplicar la contribución solidaria en sus respectivos territorios a menos que hayan promulgado

medidas nacionales equivalentes. Se entiende como medida equivalente cuando suponga una contribución para aliviar el precio de la energía. Una medida nacional debe considerarse sujeta a normas similares a la contribución solidaria cuando abarque actividades en los sectores del petróleo crudo, el gas natural, el carbón y la refinería, fije una base, establezca un tipo y garantice que los ingresos de la medida nacional se emplean con objetivos comparables a los de la contribución solidaria. Parece que el gravamen español en fase parlamentaria no responde a lo que sería una medida equivalente.

Parece claro que la “prestación patrimonial de carácter público no tributario” que ahora está siendo discutida en el Parlamento en España, está muy lejos de ajustarse a la propuesta en la UE. Para empezar, hay una diferencia fundamental en el cálculo de la base imponible, ya que el impuesto español recae sobre los ingresos, no en los beneficios y mucho menos los beneficios extraordinarios. Asimismo, el deliberado intento de huir de la doctrina constitucional tributaria hace que el instrumento utilizado no sea el más indicado para su introducción en el ordenamiento español. Así que los deberes están sobre la mesa: hay que adaptar la proposición de ley española al ordenamiento europeo y más concretamente a la contribución solidaria temporal, porque el gravamen español no es un instrumento equitativo, ni tampoco responde a los requisitos de la doctrina constitucional tributaria.

Esta contribución se encuentra en la misma tendencia que la reciente propuesta de la ONU en la COP27, pidiendo a las economías desarrolladas que graven las ganancias inesperadas de las empresas de petróleo y gas y redirijan algunos de los ingresos para ayudar a las naciones afectadas por los desastres climáticos a recuperarse. En este caso, como se puede observar, el gravamen sobre las ganancias sin precedentes de las compañías de petróleo y gas serviría, aparte de aliviar a los consumidores vulnerables y estimular las energías renovables, también para hacer frente a las necesidades de las naciones afectadas por el clima.

## **II. El Consejo adopta la ventanilla única de la UE para las aduanas**

Con el objeto de facilitar el comercio internacional, reducir el despacho de aduanas y disminuir el riesgo de fraude, la UE ha decidido crear una ventanilla única para las aduanas. El pasado día 24 de octubre, el Consejo adoptó nuevas normas que establecen las condiciones adecuadas para la colaboración digital entre las aduanas y las autoridades competentes asociadas<sup>2</sup>.

Todas las autoridades competentes en las fronteras exteriores de la UE podrán acceder por medios electrónicos a los datos pertinentes y colaborar más fácilmente en los controles fronterizos. Así, se facilitará el cumplimiento de las normas europeas en ámbitos como la salud y la seguridad, el medio ambiente, la agricultura o el patrimonio internacional. La ventanilla única tendrá entre otras consecuencias que el despacho de mercancías sea mucho más rápido. Esto afectará a cientos de millones de movimientos de mercancías cada año.

---

<sup>2</sup> [https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2022/10/24/council-adopted-eu-single-window-for-customs/?utm\\_source=dsms-auto&utm\\_medium=email&utm\\_campaign=Council+adopted+EU+single+window+for+customs](https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2022/10/24/council-adopted-eu-single-window-for-customs/?utm_source=dsms-auto&utm_medium=email&utm_campaign=Council+adopted+EU+single+window+for+customs)  
(Acceso web 28 de octubre de 2022)

El entorno de ventanilla única permitirá que las autoridades aduaneras y de otro tipo, comprueben, de forma automática, que las mercancías cumplen los requisitos de la UE y que se han efectuado los trámites necesarios. Se prevé que las nuevas normas potencien la fluidez del comercio transfronterizo y contribuyan a reducir la carga administrativa para los comerciantes, principalmente ahorrando tiempo y simplificando y automatizando el despacho de mercancías.

Con antelación, el día 29 de octubre de 2020, la Comisión presentó la propuesta por la que se crea el entorno de ventanilla única de la Unión Europea para las aduanas y se modifica el Reglamento (UE) n.º 952/2013. El Consejo aprobó su mandato de negociación el 15 de diciembre de 2021. Las negociaciones entre los legisladores concluyeron con un acuerdo provisional el 19 de mayo de 2022. La adopción a la que hacemos referencia significa que este Reglamento puede ahora firmarse en la sesión plenaria de noviembre 2022 del Parlamento Europeo y publicarse posteriormente en el Diario Oficial de la Unión Europea.

### **III. La Comisión Europea lanza a consulta pública el BEFIT, su nuevo marco fiscal para las empresas**

En su comunicación «La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI», la Comisión anunció una propuesta de nuevo marco para la fiscalidad de las empresas con vistas a: i) impulsar la competitividad del mercado único; ii) reducir los costes de cumplimiento, en particular para las pequeñas y medianas empresas (pymes); y iii) apoyar la inversión en la UE. Esta nueva propuesta se conoce como “Empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades” (BEFIT, por sus siglas en inglés). La Comisión anunció que el BEFIT sería un código normativo único para la UE en materia de impuesto sobre sociedades, basado en las características fundamentales de una base imponible común y el reparto de beneficios entre los Estados miembros mediante el uso de una fórmula, también llamada «fórmula de reparto». Algunos aspectos de la idea de desarrollar un sistema común del impuesto sobre sociedades para el mercado interior aparecieron en documentos políticos de la Comunidad Económica Europea ya en la década de 1960.

El diseño de esta propuesta se basa en la experiencia adquirida al trabajar en iniciativas sobre el impuesto sobre sociedades durante los últimos diez y quince años, en particular la propuesta de 2011 de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, las propuestas de 2016 de una base imponible común y una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, y el enfoque de dos pilares acordado por el Marco Inclusivo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el G20. Si bien los principios de una base imponible común y de una fórmula de reparto ya figuraban en las anteriores propuestas de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, el BEFIT reflejará los importantes cambios que se han producido, entretanto, en la economía y en el contexto internacional.

De acuerdo con el mandato del Consejo Europeo y los compromisos asumidos en el acuerdo interinstitucional que acompaña al nuevo marco financiero plurianual, y tal como se anunció en la comunicación «La nueva generación de recursos propios para el

presupuesto de la UE»<sup>3</sup>, la Comisión presentará una propuesta de una segunda cesta de nuevos recursos propios para finales de 2023, basándose en la propuesta del BEFIT.

La consulta pública plantea distintas opciones políticas sobre los cinco componentes clave del sistema considerado (BEFIT) que se exponen a continuación:

### *1. Ámbito de aplicación.*

Opción 1: Grupos con más de 750 millones de euros de ingresos globales consolidados. Con esta opción, el umbral para que un grupo de empresas se acoja al BEFIT se fijaría en 750 millones de euros de ingresos globales consolidados. La definición de «grupo de empresas» se ajustaría a la definición utilizada en la propuesta de Directiva relativa al segundo pilar.

Opción 2: Ámbito de aplicación más amplio. Esta opción supondría rebajar el umbral de ingresos por debajo de los 750 millones de euros, con lo que el marco legal sería más inclusivo y se reducirían las disparidades. Un ámbito de aplicación más amplio sería de especial interés para las pymes con actividades transfronterizas o para aquellas que prevean ampliar sus actividades y desarrollarlas en un ámbito transfronterizo en breve.

Se considera preferible tener exclusiones sectoriales limitadas o nulas.

### *2. Cálculo de la base imponible*

Opción 1: Ajustes fiscales limitados. La iniciativa del BEFIT pretende establecer un sistema común del impuesto sobre sociedades más sencillo, pero eficaz, en la UE. Para determinar la base imponible y cumplir este objetivo, según esta opción, se aplicaría una lista limitada de ajustes fiscales a los ingresos declarados en los estados financieros de las entidades del grupo incluidas en el BEFIT. La lista de ajustes se elaboraría a partir de los elementos que son responsables de una parte significativa de la base imponible del impuesto sobre sociedades (alrededor del 90 %). Todas las empresas de un grupo que se acoja al BEFIT deberán utilizar como datos de partida para el cálculo de la base imponible unos estados financieros elaborados con arreglo a la misma norma contable, autorizada para su uso en la UE.

Opción 2: Un amplio conjunto de normas fiscales. Establecer un sistema global del impuesto sobre sociedades con normas detalladas para todos los aspectos de la determinación de los beneficios/impuestos, en lugar de crear un sistema basado en la contabilidad financiera como en la opción 1. Si se eligiera esta opción, los Estados miembros tendrían que aplicar paralelamente dos conjuntos completos de normas sobre el impuesto sobre sociedades, es decir, el BEFIT y sus normas nacionales.

### *3. Fórmula para el reparto de la base imponible*

El tercer componente se centraría en cómo atribuir la base imponible consolidada del grupo a aquellos Estados miembros en los que este mantiene una presencia imponible. Se deberá repartir según una fórmula que reflejen la generación de ingresos dentro del grupo.

---

<sup>3</sup> COM(2021) 566 final

Opción 1: Fórmula sin incorporar activos intangibles. Bajo esta opción, la propuesta consideraría los tres factores más comúnmente usados para el reparto de bases imponibles: activos tangibles (excluyendo activos financieros a menos que sea en una versión específica del sector); mano de obra (posiblemente, compartida equitativamente entre el personal y los salarios); y ventas por destino. Son posibles otras variaciones de los factores que se utilizarán en la fórmula, si bien considera la Comisión que estos factores reflejan la generación de ingresos con mayor precisión y son los menos propensos al abuso.

Opción 2: Fórmula incorporando activos intangibles. La alternativa sería incluir los activos intangibles como un factor en la fórmula, además de los tres factores mencionados anteriormente, para atender las realidades de las economías modernas. Más específicamente, los activos intangibles podrían incluirse utilizando un valor indirecto, que podría consistir en aspectos como los gastos de investigación y desarrollo y los costes de marketing y publicidad.

Los activos intangibles se habían excluido de la fórmula en la propuesta de la CCCTB por considerar que se trata de activos altamente móviles y de difícil valoración. Siendo esto así, su exclusión había dado lugar a críticas por entender que los activos intangibles, hoy en día, son muy importantes en la mayoría de las empresas y su exclusión daría lugar a desajustes en la atribución.

#### *4. Atribución de beneficios a entidades vinculadas ajenas al grupo*

Los actuales precios de precios de transferencia continuarían aplicándose a las operaciones con entidades vinculadas fuera de la UE y del grupo consolidado. Se plantean dos opciones:

Opción 1: Enfoque simplificado para los precios de transferencia. Bajo esta opción, la propuesta contemplaría un enfoque simplificado para la administración tributaria de las reglas de precios de transferencia basado en *benchmarks* de la industria. El objetivo no sería reemplazar el principio de política de precios de transferencia. Las reglas previstas solo servirían a las administraciones tributarias para un análisis de riesgo.

Opción 2: Mantener las reglas de precios de transferencia vigentes. La segunda opción es mantener el enfoque actual para la aplicación de los precios de transferencia.

#### *5. Administración*

La consulta simplemente indica que se trata de un aspecto clave de BEFIT que tiene por uno de sus objetivos reducir los costos administrativos y de cumplimiento para los contribuyentes y los Estados miembros, por lo que requerirá una cuidadosa consideración.

En conclusión, se trata de una propuesta de Directiva que afectará por lo menos a los grandes grupos consolidados y que implica unas reglas nuevas de determinación del Impuesto sobre Sociedades. No está previsto que se determine cual es el tipo de gravamen, que quedaría a la decisión de los estados miembros, si bien, teniendo en cuenta los trabajos del Pilar 2, este no debería de ser inferior al 15%.

#### **IV. El Comité Económico y Social Europeo (CESE) publicó su dictamen sobre la propuesta DEBRA**

El 27 de octubre de 2022, el Comité Económico y Social Europeo (CESE) publicó su dictamen sobre la propuesta DEBRA, expresando su apoyo a los objetivos que persigue la Comisión Europea. No obstante, según el dictamen adoptado por el CESE; se sugieren varios cambios a la estructura y contenido de la propuesta; en particular, el CESE<sup>4</sup>:

(i) considera que la decisión de la Comisión de favorecer la ampliación de capital sobre la deuda no solo mediante la concesión de una deducción sobre el capital social que haya sido aumentado por las sociedades a lo largo del tiempo, sino también mediante la reducción de la deducibilidad de la deuda que pesa sobre las empresas en un 15 %, podría perjudicar a las empresas europeas, especialmente las PYMES;

ii) le preocupa que la propuesta de la Comisión pueda debilitar financieramente a las PYMEs y las microempresas, la columna vertebral de la economía europea. Estas empresas no tienen fácil acceso a los mercados de capitales y, por lo tanto, limitar la deducibilidad de sus costes de intereses podría obstaculizar la inversión, el crecimiento y la creación de empleo en toda Europa;

(iii) sostiene que, en el caso de las pequeñas y microempresas, el fomento de la liquidez debe perseguirse principalmente mediante desgravaciones fiscales sin penalizar la deducibilidad de los intereses de la deuda;

(iv) considera que la prima de riesgo del 1 al 1,5 % contenida en la propuesta de la Comisión está desconectada de la realidad del mercado y la considera como insuficiente para compensar la pérdida de deducibilidad de los costes de intereses. En 2021, la prima de riesgo de mercado estaba por encima del 5 % en todos los Estados miembros y actualmente se mantiene en esos niveles;

(v) teme que no permitir la deducción de los costes de hacer negocios en forma de intereses podría colocar a las empresas europeas en una desventaja competitiva en comparación con las empresas en otros bloques comerciales;

(vi) señala que no permitir la deducibilidad de los intereses para las empresas europeas crearía incentivos para utilizar acuerdos de arrendamiento en lugar de que las empresas invirtieran directamente en maquinaria y equipo;

(vii) sugiere que la Comisión reconsidere sustancialmente su propuesta, incluida una exención total o parcial de las limitaciones a la deducibilidad de los intereses de la deuda, especialmente en favor de las PYME y las microempresas.

#### **V. La Sentencia del TJUE sobre la exención de la Directiva matriz-filial en el contexto de una fusión resuelve sobre la compatibilidad del régimen de exención parcial belga.**

El 20 de octubre de 2022, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) dictó su sentencia en el asunto C-295/21, relativo a la compatibilidad del régimen de exención

---

<sup>4</sup> <https://www.eesc.europa.eu/it/our-work/opinions-information-reports/opinions/debt-equity-bias-reduction-allowance> (Acceso Web 6 de noviembre de 2022)

parcial belga (deducción de dividendos recibidos) con el artículo 4 (1) de la Directiva matriz-filial<sup>5</sup>.

El Tribunal sostuvo que la legislación de la UE no se opone a la legislación nacional que limita la cantidad de excedentes de deducción de dividendos recibidos que pueden transferirse a la empresa absorbente en el contexto de una fusión por absorción.

El demandante era una compañía de seguros belga que absorbió otras compañías de seguros que tenían un excedente de deducción de dividendos recibidos procedentes de años fiscales anteriores. El régimen de deducción belga preveía, en ese momento, que los beneficios distribuidos cubiertos por la Directiva Matriz-Filial se incluyeran en la base de evaluación de la empresa que recibe los dividendos, seguidos de una deducción del 95 por ciento del monto total (100 por ciento para los dividendos recibidos desde 2018). Además, la deducción de los dividendos recibidos podría trasladarse a ejercicios fiscales posteriores, sujeto a las disposiciones contra el abuso fiscal vigentes en caso de un cambio en el control de la empresa con derecho a dicha deducción.

Tras la fusión nacional mencionada anteriormente, la sociedad absorbente decidió trasladar a ejercicios fiscales posteriores el importe total del exceso de la deducción por dividendos recibidos transferido de la sociedad adquirida. Las autoridades fiscales belgas rechazaron este enfoque y argumentaron que la cantidad de deducción a transferir y posteriormente utilizar debería calcularse a prorrata, correspondiente a los activos fiscales netos de la empresa absorbida en el total de los activos fiscales netos de la sociedad absorbente y la sociedad absorbida. Este enfoque se adoptó por analogía con las reglas aplicables para la transmisión de las pérdidas deducibles sufridas por la sociedad absorbida antes de la fusión. Tras un recurso interpuesto por el contribuyente, el Tribunal de Apelación de Bruselas decidió remitir al TJUE la cuestión de si la medida impugnada es contraria al Derecho de la UE.

El Tribunal señaló que los Estados miembros que opten por eliminar la doble imposición en virtud de la Directiva Matriz-Filial mediante la exención de los beneficios recibidos por una empresa matriz de una filial cualificada, son libres de determinar las disposiciones para garantizar que se alcance la exención. Además, el Tribunal observó que la legislación de la UE no prevé el derecho a transferir los excedentes incondicionalmente en el contexto de las fusiones.

El TJUE examinó si el sistema impugnado daba lugar a una imposición directa o indirecta de los dividendos recibidos, lo que sería incompatible con la Directiva matriz-filial. En primer lugar, en cuanto a la posible imposición directa de los dividendos, el Tribunal concluyó que, al incluir los dividendos en la base imponible y permitir una deducción posterior del 95 por ciento de esa cantidad, el sistema no implica una imposición directa de los dividendos al nivel del destinatario. Como resultado, los ingresos por dividendos relacionados tampoco están sujetos a impuestos a nivel de la empresa absorbente.

---

5

<https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?jsessionid=CAE203465E69E76A90A1E0E1716CA92C?text=&docid=267407&pageIndex=0&doclang=ES&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=37195>  
(Acceso Web 6 de noviembre de 2022)

En cuanto a la posible imposición indirecta de los dividendos, el Tribunal señaló que debía analizarse si la situación del litigio principal, según la cual se aplicaba la misma limitación a prorrata al arrastre tanto de las pérdidas como de los excedentes de la deducción de los dividendos recibidos de la empresa absorbida, da lugar a una carga fiscal más pesada en comparación con el caso en que los dividendos se hubieran tratado directamente como ingresos no imponibles en manos del receptor.

El Tribunal concluyó que parece respetarse la neutralidad fiscal en ambas situaciones. Además, el Tribunal estuvo de acuerdo con el argumento presentado por la Comisión Europea de que si los excedentes de deducción de dividendos se transfiriesen en su totalidad a la empresa absorbente, mientras que la transferencia de pérdidas está sujeta a una limitación a prorrata, la empresa estaría en una situación más favorable.

Con base en el razonamiento anterior, la Corte dictaminó que el artículo 4(1) de la Directiva matriz-filial no excluye la medida examinada.

#### **VI. El TJUE resuelve sobre los requisitos formales de facturas y determina si a los efectos de la deducción del IVA soportado se puede asimilar un contrato escrito a una factura<sup>6</sup>.**

La Sentencia del TJUE, de fecha 29 de septiembre de 2022, asunto n.º C-235/21, dilucida si un contrato únicamente puede ser considerado una factura, en el sentido del art. 203 de la Directiva 2006/112, cuando de él se desprenda objetivamente la voluntad, expresada claramente por las partes, de asimilarlo a una factura relativa a una operación determinada, de forma que permita generar razonablemente en el adquirente la convicción de que, sobre la base de dicho contrato, podrá deducir el IVA soportado.

El principio fundamental de neutralidad del IVA exige que se conceda la deducción del IVA soportado si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales. En consecuencia, el Tribunal de Justicia ha declarado que la Administración tributaria no puede negar el derecho a la deducción del IVA basándose únicamente en que una factura incumple los requisitos exigidos por el art. 226 de la Directiva 2006/112 si tiene a su disposición toda la información necesaria para verificar que se cumplen los requisitos materiales para ejercitar ese derecho. Para que pueda reconocerse como factura, en el sentido del art. 203 de esta Directiva, un documento deberá, por una parte, mencionar el IVA y, por otra, contener los datos a los que se hace referencia en las disposiciones relativas al «Contenido de las facturas», de la citada Directiva que sean necesarios para que la Administración tributaria pueda determinar si se cumplen los requisitos materiales del derecho a la deducción del IVA.

Como en el asunto objeto del litigio principal, el contrato de venta y arrendamiento financiero indicaba el importe de la cuota del IVA, pero no el tipo impositivo, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente comprobar si dicho tipo podía deducirse del contrato. Así el TJUE resuelve que el art.203 de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que un contrato de venta y arrendamiento

---

6

<https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=266565&pageIndex=0&doclang=es&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=4536398> (Acceso Web 6 de noviembre de 2022)

financiero, después de cuya celebración las partes no emitieron una factura, puede tener la consideración de factura, a efectos de esa disposición, siempre que el contrato contenga todos los datos necesarios para que la Administración tributaria de un Estado miembro pueda determinar si se cumplen los requisitos materiales del derecho a la deducción del IVA en el caso de autos, extremo este que corresponderá verificar al órgano jurisdiccional remitente.