

Sentencia de 21 de febrero de 2008

■ **Asunto:** C-425/06

■ **Partes:** Ministero dell'Economia e delle Finanze, anteriormente Ministero delle Finanze, y Part Service Srl, en liquidación, anteriormente Italservice Srl

■ **Síntesis:** Sexta Directiva IVA – Artículos 11, parte A, apartado 1, letra a), y 13, parte B, letras a) y d) – Arrendamiento financiero – Fraccionamiento artificial de la prestación en varios elementos – Efectos – Reducción de la base imponible – Exenciones – Práctica abusiva – Requisitos.

I. Comentario y legislación española

La situación de partida en el caso comentado es que la celebración separada de contratos de arrendamiento financiero, de financiación, de seguro y de intermediación frente a la celebración de un único contrato de leasing produce como resultado que sólo se sujete a IVA la contraprestación por la cesión del uso del bien, en vez de toda la contraprestación.

El núcleo de la sentencia gira alrededor del concepto de abuso de Derecho en el Derecho Comunitario. ¿Basta que la finalidad esencial de la operación sea obtener una ventaja fiscal? ¿O que la operación se lleve a cabo sin otros motivos económicos? Se discute el carácter idéntico de ambos criterios o si el segundo aporta algo más o menos al concepto. A nuestro modo de ver, puede resultar complicado averiguar cuál de varios motivos económicos perseguidos es el esencial en una operación determinada y con el primer criterio se genera inseguridad jurídica para los contribuyentes. Además, en ningún caso avala el Tribunal de Luxemburgo una posible derivación automática de dicha finalidad esencial de ahorro fiscal de cara a afirmar que existe una práctica abusiva. Es fácil observar que lo deja en manos del órgano jurisdiccional nacional, pues emplea la expresión “puede declararse”, lo que no implica necesariamente que haya de hacerse en todo caso.

En la regulación española del “conflicto en la aplicación de la norma” de la Ley General Tributaria de 58/2003, de 17 de diciembre, el artículo 15.1 hace referencia a que “se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias: a) que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido. b) que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios”.

El Abogado General fue el Sr. M. Poiares Maduro y, conforme a su petición, este asunto fue juzgado sin conclusiones.

2. Antecedentes

Las sentencias de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, Rec. p.I-973; de 19 de febrero de 2002, Arduino, C-35/99, Rec. p.I-1529; de 21 de marzo de 2002, Cura Anlagen, C-451/99, Rec. p.I-3193; de 11 de septiembre de 2003, Cookies World, C-155/01, Rec. p.I-8785; de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, Rec. p.I-9433 y de 11 de julio de 2006, Chacón Navas, C-13/05, Rec. p.I-6467.

3. Cuestiones planteadas

- 1.^a El concepto de abuso de Derecho, definido en la sentencia como una operación cuya finalidad esencial es obtener una ventaja fiscal, ¿es coincidente, más amplio o más restrictivo que el de operación llevada a cabo sin otros motivos económicos que no sean la obtención de una ventaja fiscal?
- 2.^a ¿Puede considerarse que, a efectos de la aplicación del IVA, constituye un abuso de Derecho (o de formas jurídicas), con la consiguiente falta de percepción de recursos propios de las Comunidades procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido, la celebración separada de contratos de arrendamiento financiero (leasing), de financiación, de seguro y de intermediación, cuyo resultado es que únicamente se grave con el IVA la contraprestación por la cesión del uso del bien, mientras que la celebración de un único contrato de leasing, según la práctica y la interpretación de la jurisprudencia nacional, tendría también como objeto la financiación y, por tanto, entrañaría la sujeción al IVA de la totalidad de la contraprestación?

4. Fallo

- 1) 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, debe interpretarse en el sentido de que puede declararse la existencia de una práctica abusiva cuando la búsqueda de una ventaja fiscal constituya la finalidad esencial de la operación u operaciones de que se trate.
- 2) Corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar, a la luz de los elementos interpretativos proporcionados por la presente sentencia, si, a efectos de la aplicación del IVA, operaciones como las que son objeto del litigio principal pueden considerarse constitutivas de una práctica abusiva con arreglo a la Sexta Directiva 77/388. ■