

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 6 de julio de 2006

■ **Asunto:** C-251/05

■ **Partes:** Talacre Beach Caravan Sales Ltd y Commissioners of Customs & Excise

■ **Síntesis:** «Sexta Directiva IVA – Artículo 28 – Exención con devolución del impuesto abonado – Venta de bienes a los que se aplica el tipo impositivo cero equipados con bienes a los que se aplica el tipo impositivo normal – Caravanas fijas – Entrega única»

1. Comentario

Cuando una entrega comprende un elemento principal exento con devolución del impuesto abonado -en el sentido del artículo 28.2.a) de la Sexta Directiva- y también bienes que la legislación nacional excluye de dicha exención, el Estado miembro afectado puede gravar la entrega de los bienes excluidos con el tipo normal del IVA.

En el caso que nos ocupa, una exención nacional autorizada con arreglo a dicho precepto sólo podría aplicarse si estaba en vigor el 1 de enero de 1991. El Tribunal resalta en su argumentación la finalidad de la norma de Derecho transitorio, la interpretación restrictiva de las excepciones y la ausencia de problemas prácticos en la aplicación del gravamen por separado de ambos elementos.

En su momento, el Reino Unido no consideró que estuviera justificado -por razones de interés social y en favor de los consumidores finales- aplicar también el tipo cero a la entrega del equipamiento interior de dichas caravanas y ello no contraría la Sexta Directiva.

2. Antecedentes

Talacre vende caravanas equipadas. Sostiene que la venta de una caravana y de su equipamiento interior es una prestación única e indivisible que debe ser gravada con un único tipo impositivo: el aplicable al elemento principal, que es la propia caravana.

Por su parte, los Commissioners sólo aplicaron el tipo impositivo cero a las propias caravanas y el tipo normal del IVA a su equipamiento interior; porque la Ley del IVA excluye expresamente la aplicación del tipo cero a dicho equipamiento.

Talacre recurrió ante el VAT and Duties Tribunal y la High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division. Según estos órganos jurisdiccionales, el hecho de que la caravana y su equipamiento interior sean objeto de una entrega única no implica que

su precio global deba estar sujeto al tipo cero. Talacre interpuso posteriormente un recurso de apelación ante el órgano jurisdiccional remitente.

3. Cuestiones planteadas

Con arreglo al artículo 234 CE, la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Reino Unido) plantea la siguiente petición de decisión prejudicial:

«Cuando un Estado miembro, con arreglo al artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, ha ejercitado, mediante su legislación interna, su facultad de establecer excepciones para que se aplique el tipo cero a la entrega de determinados bienes, pero en la misma legislación ha especificado bienes que no deben incluirse en el ámbito de aplicación del tipo impositivo cero (“bienes excluidos”), el hecho de que exista una sola entrega de bienes (que comprende bienes excluidos), ¿impide que el citado Estado miembro someta la entrega de los bienes excluidos al tipo impositivo normal?»

4. Fallo

El hecho de que determinados bienes sean objeto de una sola entrega que comprende, por un lado, un elemento principal que disfruta, con arreglo a la legislación de un Estado miembro, de una exención con devolución del impuesto abonado, en el sentido del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (aproximación de los tipos del IVA), y, por otro, bienes que esa legislación excluye del ámbito de aplicación de dicha exención, no impide que el Estado miembro afectado grave la entrega de los bienes excluidos con el tipo normal del IVA.

5. Fundamentos de la sentencia

22 [...] Como ha indicado la Abogado General en los puntos 15 y 16 de sus conclusiones, el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva es equiparable a una cláusula «stand still», destinada a evitar situaciones difíciles desde un punto de vista social que pudieran derivarse de la supresión de ventajas previstas por el legislador nacional, pero no recogidas en la Sexta Directiva. A la luz de dicha finalidad, lo decisivo para determinar la extensión de las prestaciones para las que la Sexta Directiva permite el mantenimiento, durante el período transitorio, de una exención es el contenido de la normativa nacional vigente el 1 de enero de 1991.

23 Por otro lado, como ha declarado el Tribunal de Justicia en varias ocasiones, las disposiciones de la Sexta Directiva que establecen excepciones al principio general según el cual el IVA se percibe por cada entrega de bienes o prestación de servi-

cios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo deben interpretarse en sentido estricto (véanse, en ese sentido, las sentencias de 22 de octubre de 1998, *Madgett y Baldwin*, C-308/96 y C-94/97, Rec. p. I-6229, apartado 34; de 8 de mayo de 2003, *Comisión/Francia*, C-384/01, Rec. p. I-4395, apartado 28; de 1 de diciembre de 2005, *Ygeia*, C-394/04 y C-395/04, Rec. p. I-0000, apartados 15 y 16, y de 8 de diciembre de 2005, *Jyske Finans*, C-280/04, Rec. p. I-0000, apartado 21). También por este motivo las exenciones con devolución del impuesto abonado contempladas en el artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva no pueden aplicarse a bienes que, el 1 de enero de 1991, con arreglo a la legislación nacional, estaban excluidos de tal exención.

- 25 A este respecto, como ha señalado acertadamente la Abogado General en los puntos 38 a 40 de sus conclusiones, invocando el apartado 27 de la sentencia CPP, antes citada, no existe una norma absoluta que sirva para determinar la extensión de una prestación desde el punto de vista del IVA y, por tanto, para determinar la extensión de una prestación es necesario tomar en consideración todas las circunstancias, incluido el contexto jurídico concreto. Pues bien, habida cuenta del tenor y de la finalidad del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, antes mencionados, una exención nacional autorizada con arreglo a dicho artículo sólo puede aplicarse si estaba en vigor el 1 de enero de 1991 y si era necesaria, en opinión del Estado miembro afectado, por razones de interés social bien definidas y en favor de los consumidores finales. En el presente asunto, el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte ha señalado que convenía aplicar el tipo cero únicamente a la entrega de las propias caravanas. No consideró que estuviera justificado aplicar también ese tipo impositivo a la entrega del equipamiento interior de dichas caravanas.
- 26 Finalmente, nada permite afirmar que el gravamen por separado de determinados elementos de la entrega de las caravanas equipadas implicaría dificultades insuperables que pudieran afectar a la correcta aplicación del régimen del IVA (véase, por analogía, la sentencia de 15 de diciembre de 2005, *Centralan Property*, C-63/04, Rec. p. I-0000, apartados 79 y 80).

... ○ ...