

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

■ **Asunto:** C-18/05 y C-155/05

■ **Partes:** Casa di cura privata Salus SpA (C-18/05) y Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4; Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze I (C-155/05) y Villa Maria Beatrice Hospital Srl.

■ **Síntesis:** «Artículo 104, apartado 3, párrafo segundo, del Reglamento de Procedimiento – Sexta Directiva IVA – Artículo 13, parte B, letra c) – Exenciones – Entregas de bienes afectados exclusivamente a una actividad declarada exenta y que no han sido objeto del derecho de deducción»

I. Comentario

El punto de partida es que existen divergencias en la jurisprudencia italiana en relación con la aplicación de la exención, prevista en el artículo 13, parte B, letra c) de la Sexta Directiva, a las entregas de bienes afectados a una actividad exenta.

La jurisprudencia mayoritaria interpreta que la exención es objetiva y se aplica por el mero hecho de destinar los bienes adquiridos a actividades exentas.

Sin embargo, la jurisprudencia minoritaria admite únicamente la exención de la venta de bienes efectuada por personas que no se benefician del derecho a deducción como consecuencia de la exención de su actividad, en la medida en que el bien cedido estaba destinado exclusivamente a una actividad exenta.

El órgano jurisdiccional remitente considera que la norma italiana no introduce una exención generalizada para todos los bienes afectados exclusivamente a una actividad exenta o privados del derecho de deducción, sino que limita la exención exclusivamente a las entregas de bienes adquiridos o importados sin derecho de deducción total del impuesto correspondiente. La exención, a su juicio sólo se refiere, por tanto, a los bienes adquiridos con un IVA no deducible, utilizados en operaciones exentas y revendidos a continuación.

El Tribunal de Luxemburgo, tras recordar que, según una jurisprudencia reiterada, las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar estrictamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada prestación de servicios o entrega de bienes efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo, concluye que la exención sólo se aplica a la reventa de bienes adquiridos previamente por un contribuyente para atender a las necesidades de una actividad exenta, en la medida en que el IVA abonado con motivo de la adquisición inicial de tales bienes no haya sido objeto de un derecho de deducción.

Así se respeta la finalidad de la norma comunitaria, que cumple el objetivo de evitar la doble imposición contraria al principio de neutralidad fiscal del sistema común del IVA, pues impide que la reventa de bienes sea objeto de un nuevo gravamen.

2. Antecedentes

Asunto C-18/05

Salus es un centro médico que presta servicios sanitarios en el marco de convenios celebrados con el Servicio sanitario nacional. Sus actividades están exentas del IVA en virtud de la normativa por la que se adapta el Derecho interno al artículo 13, parte A, apartado 1, letra b), de la Sexta Directiva. Pero Salus sostenía que el artículo 13, parte B, letra c), de la Sexta Directiva obliga a los Estados a declarar también exentas las entregas de bienes afectados exclusivamente a una actividad exenta, por lo que solicitó la devolución de las cantidades abonadas en concepto de IVA.

Asunto C-155/05

VMB Hospital sostenía que el legislador italiano no había declarado exentas las entregas de bienes afectados exclusivamente a actividades contempladas en el artículo 13 de la Sexta Directiva, de modo que no pudo deducir íntegramente el IVA por dichas entregas durante los años 1992 a 2000. Además, VMB Hospital señaló que el Decreto legislativo 313/1997, adoptado a raíz de la sentencia del Tribunal de Justicia de 25 de junio de 1997, Comisión/Italia (C-45/95, Rec. p. I-3605), no garantiza la plena adaptación del Derecho nacional a la Sexta Directiva.

3. Cuestiones planteadas

Las peticiones de decisión prejudicial son planteadas, con arreglo al artículo 234 CE, por la Commissione tributaria provinciale di Napoli (C-18/05) y por la Commissione tributaria regionale di Firenze (C-155/05).

En el asunto C-18/05

- 1) ¿La exención establecida por el artículo 13, parte B, letra c), de la Directiva nº 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva, se refiere al impuesto sobre el valor añadido soportado por la adquisición de bienes afectados a operaciones exentas o bien al caso en que el sujeto que haya adquirido bienes afectados al desarrollo de tales operaciones los entregue posteriormente a otros sujetos?
- 2) ¿Dicha disposición contiene normas incondicionales y suficientemente precisas y, por ello, de aplicación inmediata en el ordenamiento nacional?
- 3) ¿Qué importancia tiene, por lo que se refiere a su aplicabilidad inmediata, lo dispuesto en el artículo 13, parte B, de la Sexta Directiva, según el cual, al adaptar el Derecho interno a la disposición [parte B, letra c)], los Estados miembros deben establecer las condiciones para “evitar todo posible fraude, evasión o abuso”?»

En el asunto C-18/05

«¿El artículo 10, apartado 27 quinquies, del Decreto presidencial de 26 de octubre de 1972, nº 633 es conforme con el artículo 13, parte B, letra c), de la Sexta Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas, de 17 de mayo de 1977?»

4. Fallo

El primer inciso del artículo 13, parte B, letra c), 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, debe interpretarse en el sentido de que la exención que establece sólo es aplicable a la reventa de bienes que han sido adquiridos previamente por un contribuyente para atender a las necesidades de una actividad exenta en virtud del citado artículo, en la medida en que el IVA abonado con motivo de la adquisición inicial de tales bienes no haya sido objeto de un derecho de deducción.

5. Fundamentos de la sentencia

- 27 Dichas exenciones constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que tienen por objeto evitar que se produzcan divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA y, por tanto, deben definirse en el ámbito comunitario (véanse, en este sentido, las sentencias de 20 de noviembre de 2003, Taksatorringen, C-8/01, Rec. p. I-13711, apartado 37; de 18 de noviembre de 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec. p. I-I 1237, apartado 16, y de 1 de diciembre de 2005, Ygeia, C-394/04 y C-395/04, Rec. p. I-0000, apartado 15).
- 28 En concreto, el primer inciso del artículo 13, parte B, letra c), de la Sexta Directiva obliga a los Estados miembros a declarar exentas aquellas entregas de bienes que estuvieran afectados exclusivamente a una actividad declarada exenta por este artículo, siempre que tales bienes no hayan sido objeto del derecho de deducción (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Italia, antes citada, apartado 12).
- 29 Además, el Tribunal de Justicia ha declarado que el artículo 13, parte B, letra c), de la Sexta Directiva tiene por objeto evitar una doble imposición contraria al principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (sentencia Comisión/Italia, antes citada, apartado 15).
- 30 De este modo, el primer inciso del artículo 13, parte B, letra c), de la Sexta Directiva, mediante la exención que contempla, permite evitar que la reventa de bienes sea objeto de un nuevo gravamen, cuando tales bienes hayan sido adquiridos previamente por un contribuyente para atender a las necesidades de una actividad exenta en virtud del mismo artículo y, por tanto, con motivo de esta adquisición se haya abonado definitivamente el IVA sin posibilidad de deducirlo.