



UNIÓN EUROPEA

Sección dirigida y coordinada por: Luis Docavo Alberti

Abogado. Miembro de la AEDAF

SENTENCIA DE 5 JUNIO DE 2003

■ **Asunto C-438/01**

■ **Partes:** Design Concept SA / Flanders Expo SA

■ **Síntesis:** “Sexta Directiva IVA – Artículo 9, apartado 2, letra e) – Lugar de realización del hecho imponible – Conexión fiscal – Prestaciones de publicidad”

I. Comentario. Legislación española

En este asunto se planteaba al Tribunal la interpretación del art. 9, apartado 2, letra e) de la Directiva 77/388/CEE, referente al lugar del hecho imponible en el IVA, de las prestaciones de servicios, y concretamente de las prestaciones de publicidad, cuando se presten a sujetos pasivos establecidos fuera del país, en cuyo caso el lugar del hecho imponible será el lugar donde el destinatario tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que haya dirigido la prestación, o en defecto de uno u otro, el lugar de su domicilio o residencia habitual.

La interpretación del precepto se planteó a propósito de la celebración de una Feria comercial en Gante, para los profesionales de hostelería, restaurantes y cafeterías, organizada por el Ministerio de Economía de Luxemburgo, a través de la empresa Design Concept, quien le encargó todo lo relativo a la construcción de los pabellones de la Feria, limpieza, y la puesta a disposición de personal para el transporte del material, a la empresa Flanders Expo, residente en Bélgica.

Esta última empresa facturó el IVA a Design Concept, quien se negó a pagarlo al no radicar en el país donde se prestaron los servicios, Bélgica (Design Concept, radicaba en Luxemburgo) y negando que se tratase de un servicio publicitario, había que aplicar la regla general de donde se efectúa la prestación, o sea Bélgica.

En definitiva, el problema se centraba en si los servicios que prestaba Flanders Expo, eran o no servicios de publicidad en relación con la celebración de la Feria, declarando el

Tribunal, que había que considerarlos como servicios publicitarios, aunque éstos se prestaron indirectamente a un anunciante, Organizador de la Feria, y facturados por un tercero (Flanders Expo) quién a su vez se lo facturó al anunciante, puesto que según el Tribunal el concepto de servicios de publicidad, no sólo se aplica a los facturados directamente a un anunciante, sino también los prestados indirectamente al anunciante, por un tercero que los factura nuevamente al anunciante.

Y este carácter no se desvirtúa aun cuando el anunciante no produzca bienes o servicios, en cuyo precio pueda incluir el coste de los mismos.

1.1 Legislación española

El lugar del hecho imponible en las prestaciones de servicios se regula en los arts. 69 y 70 de la Ley 37/82 de 28 de diciembre, y en cuanto a los de publicidad se regulan en el art. 70.5º A y B, y se consideran prestados en el territorio de aplicación del impuesto (España), cuando el destinatario sea empresario o profesional y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente o, en su defecto su domicilio y se trate de servicios que tengan como destino la sede, establecimiento o domicilio del destinatario, independientemente del lugar donde esté establecido el prestador del servicio y el lugar desde donde lo preste.

Y también cuando el prestador del servicio sea un empresario o profesional cuya sede, actividad o domicilio, radiquen en el territorio de aplicación del impuesto y el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional y tenga su residencia habitual o su domicilio en la Comunidad, Canarias, Ceuta o Melilla.

Por consiguiente, en este supuesto no se aplica la regla general del lugar donde radique la sede de actividad del prestador de los servicios, sino la del destinatario, todo ello de acuerdo con la Directiva.

2. Antecedentes de hecho

Mediante resolución de 8 de noviembre de 2001, la Cour de cassation planteó una cuestión prejudicial sobre la interpretación del artículo 9, apartado 2, letra e), 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 volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme.

2.1 Litigio principal y la cuestión prejudicial

En el contexto de una feria comercial denominada “Horeca”, organizada en Gante para los profesionales de hostelería, restauración y cafeterías, Design Concept, actuando por cuenta del ministère de l'Économie luxemburgués, encargó a Flanders Expo diversas prestaciones que incluían la construcción de dos pabellones, la limpieza de los mismos durante la feria y la puesta a disposición de personal para el transporte del material.

Flanders Expo facturó a Design Concept el precio de sus prestaciones, incluyendo el IVA. Sin embargo, al efectuar el pago, esta última sociedad excluyó el importe del IVA, basándose en que los servicios prestados eran prestaciones de publicidad y en que, como el destinatario de dichas prestaciones, Design Concept, no estaba establecido en el mismo Estado miembro que el prestador de los servicios, Flanders Expo, el lugar de realización de la prestación de servicios era el lugar donde se encontraba establecido el destinatario de los servicios, es decir, Luxemburgo, con arreglo a la regla recogida en el artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, Design Concept consideró, pues, que no estaba obligada a pagar el IVA que le reclamaba en Bélgica Flanders Expo.

Flanders Expo presentó una demanda ante el Tribunal de paix (Luxemburgo), que estimó su pretensión de pago del IVA. El Tribunal d'arrondissement (Luxemburgo) confirmó en apelación la resolución dictada en primera instancia, considerando, en contra de la interpretación defendida por Design Concept, que los servicios prestados por Flanders Expo no eran prestaciones de publicidad y que la regla aplicable era la regla general sobre el lugar en que se somete a gravamen la operación, establecida en el artículo 9, apartado 1, de la Sexta Directiva. Según dicha regla, el lugar de realización de la prestación de servicios es el lugar desde el que se efectúa la prestación, en el presente caso Bélgica.

La Cour de cassation, ante la que recurrió en casación Design Concept, considera que los tribunales de instancia cometieron probablemente un error al negarse a calificar de prestaciones de publicidad los servicios prestados por Flanders Expo. Dicho Tribunal se pregunta no obstante si la decisión de aquéllos puede considerarse justificada en virtud de un fundamento de Derecho distinto, basado en la interpretación del artículo 9, apartado 2, letra e)m de la Sexta Directiva a la luz de lo expuesto en el séptimo considerando de dicha norma.

Ante sus dudas sobre la respuesta correcta al problema de Derecho comunitario planteado por el recurso de casación interpuesto ante ella, la Cour de cassation decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial.

3. Fundamentos de derecho

3.1 Sobre la cuestión prejudicial

Con su pregunta, el órgano jurisdiccional remitente pide en definitiva que se dilucide, por una parte, si el artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se aplica a los servicios de publicidad prestados indirectamente a un anunciante y facturados a un tercero que los factura a su vez al anunciante y, por otra parte, si esta misma disposición es aplicable cuando el anunciante no produce bienes o servicios en cuyo precio pueda incluir el coste de dichas prestaciones.

3.1.1 Sobre la primera cuestión

Procede recordar que, con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido

de que se aplica no sólo a los servicios de publicidad prestados directamente y facturados por el prestador de servicios a un anunciante sujeto pasivo, sino también a los servicios prestados indirectamente al anunciante, facturados a un tercero que los factura nuevamente al anunciante.

3.1.2 Sobre la segunda parte de la cuestión

En un caso como el que se plantea en el litigio principal, procede aplicar la regla prevista en el artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva a las prestaciones efectuadas por el primer prestador de servicios a favor del destinatario intermedio de los mismos.

En los casos de prestaciones de servicios indirectas en los que intervengan un primer prestador de servicios, un destinatario intermedio de los mismos y un anunciante que recibe prestaciones de servicios del destinatario intermedio, como es el caso que se plantea en el litigio principal, es necesario examinar por separado la operación de prestación de servicios efectuada entre el primer prestador de servicios y el destinatario intermedio, a fin de determinar el lugar en que se somete a gravamen dicha operación. La regla prevista en el artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión, de la Sexta Directiva se aplica, en principio, si el destinatario intermedio, en su condición de destinatario de las prestaciones de publicidad, es un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro diferente del Estado en que se encuentra el primer prestador de servicios. No es preciso verificar si el anunciante, que es el destinatario final de las prestaciones, es también un sujeto pasivo que incluye el coste de dichas prestaciones en el precio de los bienes que entrega o de los servicios que suministra.

4. Fallo

“El artículo 9, apartado 2, letra e), 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 volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que se aplica a los servicios de publicidad prestados indirectamente a un anunciante y facturados a un destinatario intermedio que los factura a su vez al anunciante. El hecho de que este último no produzca bienes o servicios en cuyo precio pueda incluir el coste de dichas prestaciones no es pertinente a efectos de determinar el lugar de realización de las prestaciones de servicios efectuadas a favor del destinatario intermedio.”

5. El Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública de la Sala Quinta el 12 de diciembre de 2002.

Propuso al Tribunal de Justicia que respondiera del siguiente modo:

“El artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión, 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, relativo a las “prestaciones de publicidad”, se aplica en unas circunstancias en las cuales los servicios de que se trata son prestados indirectamente al anunciante y facturados a un tercero que, a su vez, se los factura al anunciante, también con independencia de si el anunciante a quien se prestan los servicios produce bienes en cuyo precio se incluirá el coste de las prestaciones de publicidad.”