

SENTENCIA DE 11 DE SEPTIEMBRE DE 2003

■ Asunto C-155/01

■ **Partes:** Cookies World Vertriebsgesellschaft mbH II / Finanzlandesdirektion für Tirol

■ **Síntesis:** “Sexta Directiva IVA – Vehículo automóvil cedido en virtud de un contrato de leasing – Operaciones impositivas – Autoconsumo – Artículo 17, apartados 6 y 7 – Exclusiones previstas por la legislación nacional en el momento de la entrada en vigor de la Directiva”

I. Comentario. Legislación española

La cuestión planteada se resume claramente en los antecedentes de hecho de la Sentencia cuando dice: “es compatible con 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, y en particular con sus artículos 5 y 6, que un Estado miembro considere sujetos al IVA los gastos abonados por servicios prestados a un empresario en el extranjero mientras que, si hubiesen sido prestados al mismo empresario en el interior del país, no hubieran generado derecho a deducción del impuesto soportado”.

El Tribunal consideró que no era compatible después de la entrada en vigor de la Sexta Directiva, puesto de acuerdo con el art. 17, nº 6 y 7, que se admita la deducción del Impuesto de los gastos abonados por servicios prestados por un empresario en el extranjero, y se hubiese denegado esta deducción si se hubiese prestado en el interior del país, lo que suponía una discriminación no permitida.

En este supuesto no se permitió a la Sociedad arrendataria del vehículo la devolución del IVA pagado en Alemania, al haberse utilizado en Austria, cuando esta devolución estaba permitida por la Sexta Directiva, en relación con los arts. 2 y 5 de la Octava Directiva, sobre devolución de impuestos sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país.

I.1 Legislación española

Como se trata de una cuestión de derecho transitorio, no tiene relevancia en España en estos momentos.

2. Antecedentes de hecho

Mediante resolución de 29 de marzo de 2001, el Verwaltungsgerichtshof planteó una cuestión prejudicial sobre la interpretación, en particular, de los artículos 5 y 6 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva.

Cookies World es una sociedad de responsabilidad limitada con domicilio social en Austria que explota una empresa comercial. En virtud de un contrato de leasing alquiló a una empresa alemana un automóvil que utilizó en Austria para fines profesionales.

Mediante decisión de 15 de junio de 1999, el Finanzamt Schwaz liquidó a Cookies World el IVA correspondiente a 1997. Con tal motivo, incluyó el coste del arrendamiento de dicho automóvil en el volumen de negocios imponible, en aplicación del artículo 1, apartado 1, punto 2, letra d), de la Umsatzsteuergesetz 1994 (Ley austriaca del impuesto sobre el volumen de negocios, en lo sucesivo, "Ustg 1994").

Cookies World presentó una reclamación contra dicha decisión en la que solicitó que se le liquidara el IVA sin incluir el coste del alquiler del vehículo de que se trata, es decir prescindiendo del artículo 1, apartado 1, punto 2, letra d), de la Ustg 1994. Considera que la cesión de uso de vehículos constituye una prestación de servicios que, a efectos del IVA, se considera realizada en el lugar en que el empresario ejerce su actividad económica. Cuando se trata de un arrendamiento de vehículos en virtud de un contrato de leasing, la prestación se considera realizada, en principio, en el Estado en el que reside el arrendador financiero del vehículo, en este caso Alemania, y es allí donde la operación está sujeta a tributación.

Mediante resolución de 20 de julio de 2000, la Finanzlandesdirektion für Tirol desestimó la reclamación de Cookies World.

Cookies World interpuso ante el Verwaltungsgerichtshof un recurso contra dicha resolución. Alega que el IVA correspondiente a 1997 se determinó con arreglo a una disposición nacional contraria al Derecho comunitario.

Por considerar que el litigio del que conoce requiere la interpretación de la Sexta Directiva, el Verwaltungsgerichtshof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

"¿Es compatible con 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, y en particular con sus artículos 5 y 6, que un Estado miembro considere sujetos al IVA los gastos abonados por servicios prestados a un empresario en el extranjero mientras que, si hubiesen sido prestados al mismo empresario en el interior del país, no hubieran generado derecho a deducción del impuesto soportado?"

3. Fundamentos de derecho

3.1 Sobre la cuestión prejudicial

Hay que señalar que, en el presente asunto, el lugar donde el arrendador financiero del vehículo tiene establecida la sede de su actividad económica o un establecimiento estable es Alemania y que considera que la prestación de servicios de arrendamiento del vehículo se efectuó en dicho Estado. En consecuencia, el IVA sobre el alquiler del vehículo debe abonarlo en Alemania el arrendador financiero del vehículo, que lo repercute en el precio del arrendamiento de éste.

Según la resolución de remisión, Cookies World utilizó fuera de Alemania, para las necesidades de su empresa, el vehículo arrendado. Con arreglo al artículo 17, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva en relación con los artículos 2 y 5 de la Octava Directiva, Cookies World tenía derecho a la devolución del IVA que fue repercutido en Alemania en el precio del arrendamiento de dicho vehículo.

Por consiguiente, procede señalar que el gravamen impuesto por las autoridades alemanas sobre el arrendamiento del vehículo de que se trata y el ulterior reembolso a Cookies World del impuesto soportado, que fue repercutido en el precio del arrendamiento de dicho vehículo, cumplían lo establecido por las Directivas Sexta y Octava.

Debe examinarse además si la Sexta Directiva se opone a una disposición como la del artículo 1, apartado 1, punto 2, letra d), de la Ustg 1994, mediante la que un Estado miembro somete al IVA el coste de determinadas prestaciones efectuadas en otro Estado miembro por considerar que existe autoconsumo, siempre que un empresario incurra en gastos (costes) relacionados con servicios que le han sido prestados en el extranjero que, si le hubieran sido prestados en el interior del país, no habrían dado derecho a deducción. No obstante, esto sólo es aplicable si el empresario tiene derecho, en el extranjero, a la devolución del impuesto soportado allí.

4.Fallo

El Tribunal de Justicia declaró:

“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, se opone a una disposición nacional que considere sujetos al IVA los gastos correspondientes a servicios prestados en los demás Estados miembros por un destinatario del primer Estado mientras que, si dichos servicios hubiesen sido prestados al mismo destinatario en el interior del país, no hubiesen generado derecho a deducción del impuesto soportado.”

5. El Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública de la Sala Primera el 10 de octubre de 2002

Propuso al Tribunal de Justicia que respondiera del siguiente modo:

“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, se opone a una normativa interna por la que un Estado miembro deniega a sus propios nacionales el derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido que grava una operación efectuada en otro Estado miembro en el que se la considera operación imponible con arreglo a la Directiva.”