

SENTENCIA 14 JUNIO DE 2001

Asunto C-345/99

Comisión de las Comunidades Europeas / República Francesa

Fiscalidad

SINTESIS: “Incumplimiento de Estado – IVA – Artículo 17, apartados 2 y 6, de la Sexta Directiva del IVA – Carácter deducible del impuesto sobre la adquisición de vehículos utilizados en operaciones sujetas al impuesto --Limitación a vehículos destinados exclusivamente a la formación de conductores”

(Sala Quinta)

COMENTARIO. Legislación española.

En este asunto el Tribunal condenó al Gobierno Francés por incumplimiento del art. 17 apartado 2 por negar su legitimación al derecho a deducir el IVA en operaciones sujetas por las adquisiciones de vehículos utilizados para la formación de conductores, exigiendo que se dedicasen exclusivamente a esta actividad después de la entrada en vigor de la Sexta Directiva, puesto que los términos de dicho art. son explícitos y precisos respecto del principio de deducción del IVA por los bienes entregados o los servicios prestados al sujeto pasivo, en la medida que tales bienes o servicios se utilicen para las necesidades de las operaciones gravadas, sin exigir ningún otro condicionamiento.

Y por otra parte, el Estado Francés, no podía limitar este derecho después de la entrada en vigor de la Sexta Directiva, al amparo del nº 6 del art. 17, porque para que pudiera aplicarse una excepción al derecho a deducir, hubiera sido necesario que el Consejo hubiese dictado las disposiciones previstas en este apartado y, como no lo hizo el Estado Francés, no podría limitarlo.

Sin embargo la Sentencia precisa que la modificación de legislación nacional, sustituyendo el derecho a deducción total, por una parcial, produce acercamiento a la regla general del art. 17 apartado 2.

Legislación española.

Por lo que respecta a la Legislación española, el art. 95 de la Ley 37/92 que regula la limitación del derecho a deducción, excluye de la limitación de la deducción del 50% de los vehículos de turismo los utilizados de la prestación de los servicios de enseñanza de conductores o pilotos, mediante contraprestación en la que la deducción es por la totalidad.

Ahora, hemos de matizar que esta cuestión es más bien de derecho transitorio, y que en España se ha aplicado la excepción a la regla general para esta clase de vehículos.

1. ANTECEDENTES DE HECHO

Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 17 de septiembre de 1999, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso con el fin de que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 17, apartado 2, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva, al someter a los vehículos utilizados por los sujetos pasivos dedicados a la formación de conductores al requisito de que dichos vehículos estén destinados exclusivamente a tal actividad para que se pueda ejercer el derecho a deducción del impuesto sobre el valor añadido que gravó la adquisición de dichos bienes.

Hechos y procedimiento administrativo previo

La Comisión sostiene que el requisito del destino exclusivo a la formación de conductores, previsto en el artículo 273 *septies* A del *code général des impôts*, no es compatible con el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, que prevé el derecho a deducción de las cuotas impositivas devengadas por el sujeto pasivo, sin otra condición que la utilización de los bienes y servicios para las necesidades de sus propias operaciones gravadas.

Mediante escrito de 18 de junio de 1998, la Comisión requirió al Gobierno francés para que le comunicara sus observaciones en un plazo de dos meses.

Las autoridades francesas respondieron a dicho requerimiento mediante escrito de 13 de octubre de 1998, indicando que no compartían el punto de vista de la Comisión. En efecto, a su juicio, un Estado miembro que pretenda limitar el alcance de una exclusión nacional de un derecho a deducción, conforme a lo dispuesto en el artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva, está facultado, para determinar en qué supuestos dejará de aplicarse la exclusión.

Al no compartir las conclusiones del Gobierno francés, la Comisión remitió a la República Francesa, el 10 de marzo de 1999, un dictamen motivado.

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO

El incumplimiento alegado y la apreciación del Tribunal de Justicia

Según la Comisión, el artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva sólo permite a los Estados miembros mantener las medidas nacionales de exclusión del derecho a deducción del IVA que existían en la fecha de entrada en vigor de dicha Directiva, a saber, el 1 de enero de 1979. Por el contrario, tal disposición no permite modificar dichas exclusiones mediante la posterior introducción de un derecho a deducción condicionado. Si un Estado miembro modifica su legislación posteriormente, sólo puede hacerlo ateniéndose a lo dispuesto en el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, o lo que es

lo mismo, introduciendo un derecho a deducción del IVA sin exigir otro requisito que la utilización de los bienes y servicios para las necesidades de las propias operaciones gravadas del sujeto pasivo.

A este respecto, debe recordarse que el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva enuncia en términos explícitos y precisos el principio de la deducción de los importes facturados como IVA por los bienes entregados o los servicios prestados al sujeto pasivo, en la medida en que tales bienes o servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas.

No obstante, el principio del derecho a deducción del IVA está sujeto a la excepción que figura en el artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva, en particular, en su párrafo segundo. Así, se autoriza a los Estados miembros a mantener su legislación en materia de exclusión del derecho a deducción existente en el momento en que entró en vigor la Sexta Directiva hasta que el Consejo dicte las disposiciones previstas en dicho artículo.

Sin embargo, dado que el Consejo no adoptó ninguna de las propuestas presentadas por la Comisión con arreglo al artículo 17, apartado 6, párrafo primero, de la Sexta Directiva, debe recordarse que los Estados miembros pueden mantener su legislación existente en materia de exclusión del derecho a deducción del IVA hasta que el legislador comunitario establezca un régimen comunitario que regule las exclusiones y realice de esta forma la armonización progresiva de las legislaciones nacionales en materia de IVA.

En el presente asunto, la modificación legislativa nacional sustituye una exclusión total de los vehículos de pasajeros del derecho a deducción del IVA por una autorización de deducción parcial, esto es, referida a los vehículos destinados exclusivamente a la formación de conductores.

Es preciso observar que la modificación introducida en la legislación francesa tiene como consecuencia la reducción del ámbito de las exclusiones existentes y el acercamiento de dicha legislación al régimen general de deducción establecido en el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva.

3. FALLO.

El Tribunal de Justicia decidió:

“1) Desestimar el recurso.

2) Condenar en constar a la Comisión de las Comunidades Europeas.

3) El Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte cargará con sus propias costas.”

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DE LA SALA QUINTA EL 22 DE FEBRERO DE 2001.

Proponía al Tribunal de Justicia lo siguiente:

Respecto del asunto C-345/99:

“a) Desestimar el recurso,

b) Condenar en costas a la Comisión con arreglo al artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento.”

Respecto del asunto C-40/00:

“a) Declarar que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 17, apartados 2 y 6, 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, al volver a introducir a partir del 1 de enero de 1998 un sistema en el que se excluye la deducción del impuesto sobre el valor añadido el gasóleo utilizado como carburante de vehículos.

b) Condenar en costas a la República Francesa con arreglo al artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento.”