

SENTENCIA 29 MARZO DE 2001

Asunto C-404/99

Comisión de las Comunidades Europeas / República Francesa

Fiscalidad

SINTESIS: "Incumplimiento de Estado – Sexta Directiva IVA – Base imponible – Exclusión – Recargos de servicio"

(Sala Quinta)

COMENTARIO

En este asunto se planteó la cuestión de si la autorización por parte de la República Francesa de excluir con ciertos requisitos de la base imponible del impuesto sobre el IVA, los "recargos de servicios" exigidos por determinados sujetos pasivos era o no contrario a lo dispuesto en el art. 2 punto 1 y 11 parte A, apartado 1 letra a) de la Sexta Directiva.

El Tribunal consideró que la referida autorización para excluir a determinados recargos por servicios permitidos en Francia por la Instrucción de 1976, que mantenía en vigor esta exención, era contraria a los arts. Citados de la Sexta Directiva, por considerar, como tiene declarado la Jurisprudencia del Tribunal, que la base imponible está constituida por todo lo que se recibe como contraprestación por el servicio prestado o contraprestación realmente percibida con arreglo a la Sexta Directiva (art. 11, parte A, apartado 1, letra a), no pudiendo considerarse comprendidas en las situaciones contempladas en el citado art. 11, parte A, apartado 3.

Y también se apoya esta Sentencia en la Jurisprudencia del Tribunal que consagra el principio de neutralidad del IVA, que impide que los operadores económicos que efectúan las mismas operaciones, sean tratados de forma distinta, en relación con la percepción del IVA.

LEGISLACIÓN ESPAÑOLA

Esta doctrina de existir una norma similar de exclusión que no la conocemos, sería igualmente aplicable. La determinación de la base imponible se regula en el art. 78, regla general y las Reducciones en el art. 80.

1. ANTECEDENTES DE HECHO

Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 22 de octubre de 1999, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso que tiene por objeto que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a),

de la Sexta –Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido de los "recargos de servicio" exigidos por determinados sujetos pasivos.

Procedimiento administrativo previo

Considerando que la exención del IVA aplicada al recargo de servicio con arreglo a la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 infringía lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, la Comisión comunicó al Gobierno francés sus críticas al respecto mediante un escrito de 15 de abril de 1998, en el que le concedía un plazo de dos meses a partir de su recepción para presentar observaciones.

Al no recibir respuesta alguna, el 17 de noviembre de 1998 la Comisión emitió un dictamen motivado, en el que instaba a la República Francesa a adoptar las medidas necesarias para darle cumplimiento en un plazo de dos meses a partir de su notificación.

El Gobierno francés no envió respuesta alguna a la Comisión tras recibir el dictamen motivado. Considerando, a la vista de las circunstancias, que concurrían los requisitos que establece el artículo 226 CE, párrafo segundo, para someter el asunto al Tribunal de Justicia, la Comisión decidió interponer el presente recurso contra la República Francesa.

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Sobre el fondo

La Comisión sostiene en su recurso que, aunque los artículos 266, apartado 1, letra a), y 267-1 del Código constituyen una adaptación correcta del Derecho nacional a lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, no ocurre lo mismo con la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976, que mantiene en vigor un régimen de exención del IVA contrario al Derecho comunitario.

A este respecto, la Comisión alega en primer lugar que, según reiterada jurisprudencia (véase la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, y la jurisprudencia que en ella se cita), por una parte, la base imponible de una prestación de servicios está constituida por todo lo que se recibe como contraprestación por el servicio prestado y, por otra parte, la base imponible definida en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva está constituida por la contraprestación realmente recibida.

Pues bien, la Comisión considera indiscutible que el recargo del servicio forma parte integrante del precio total pagado por el cliente como contraprestación por el servicio ofrecido por el prestador. Por lo tanto, dicho precio total, recargo de servicio in-

cluido, constituye "la contraprestación realmente recibida" a la que debe aplicarse el IVA, con arreglo a la jurisprudencia citada.

La Comisión precisa que su recurso se refiere únicamente al recargo de servicio, que el cliente debe abonar obligatoriamente y cuyo importe se determina por adelantado, y no a la propina que el cliente paga espontánea y libremente a alguno de los empleados. En efecto, a su juicio, dicha propina, puramente facultativa, es comparable al óbolo pagado por los viandantes a un organillero, en el sentido de que se trata también de un pago meramente voluntario y aleatorio, cuya cuantía es prácticamente imposible de determinar y al que no debe aplicarse el IVA, según la sentencia Tolsma, antes citada, apartado 19.

En su escrito de contestación, el Gobierno francés señala en primer lugar que, en el punto 7 de su recurso, la Comisión reconoce que el artículo 266, apartado 1, letra a), del Código constituye una adaptación correcta del Derecho nacional a lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva. Alega que la exclusión de la base imponible del IVA de los recargos de servicio no constituye una modificación del artículo 266, apartado 1, letra a), del Código, sino una simple medida de tolerancia administrativa que las empresas son libres de aplicar o no.

Por consiguiente, según el Gobierno francés, la totalidad del precio pagado por los clientes constituye, en principio, la base imponible del IVA en las operaciones realizadas por las empresas, pero únicamente en el caso de algunas de ellas, se admite que la remuneración del servicio no esté sujeta al IVA.

El Gobierno francés añade que esta medida de tolerancia es antigua, puesto que tiene su origen en una Resolución ministerial de 8 de agosto de 1923.

Apreciación del Tribunal de Justicia

Pues bien, procede hacer constar que el régimen de exención del IVA admitido por la administración tributaria francesa en virtud de una medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 y que constituye una excepción a las reglas que establecen los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva no puede considerarse comprendido en ninguna de las situaciones contempladas en el artículo 11, parte A, apartado 3, de dicha Directiva.

De ello se sigue que el porcentaje correspondiente a los recargos de servicio debe incluirse en la base imponible del IVA de los prestadores de servicios y que en ningún caso cabe admitir que algunos de ellos tengan la posibilidad de excluir dichos recargos de su base imponible del IVA.

Por otra parte, y aunque las consideraciones precedentes basten para estimar el presente recurso, procede recordar la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia según la cual el principio de neutralidad fiscal, al que la Comisión también ha hecho re-

ferencia, se opone en particular a que operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de forma distinta en relación con la percepción del IVA (sentencia Gregg, antes citada, apartado 20).

3. FALLO.

El Tribunal de Justicia decidió:

"1) Declarar que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, 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, al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido de los recargos obligatorios sobre el precio exigidos por determinados sujetos pasivos en concepto de remuneración del servicio ("recargos de servicio").

2) Condenar en costas a la República Francesa."

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DE LA SALA QUINTA EL 23 DE NOVIEMBRE DE 2000.

Propuso al Tribunal de Justicia que:

"- Declare que la República Francesa, al autorizar en determinadas circunstancias que los "recargos de servicio" exigidos por determinados sujetos pasivos sean excluidos de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido, ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, apartado 1, y 11, parte A, apartado 1, 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.

- Condene en costas a la República Francesa."