

SENTENCIA 8 MARZO DE 2001

ASUNTO C-415/98

Lazlo Bakcsi / Finanzamt Fürstentfeldbruck

Fiscalidad

Prejudicial

SINTESIS: “IVA – Artículos 2, punto 1, 5, apartado 6, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva del IVA – Bien de uso mixto – Integración en el patrimonio privado o profesional del sujeto pasivo – Venta de un bien empresarial – Bien de ocasión comprado a un particular”

(Sala Quinta)

1. COMENTARIO. Legislación española

Esta resolución confirma la doctrina de la Sentencia Armbréch, según la cual la Sexta Directiva no impide que un sujeto pasivo, en este caso un adquirente de un vehículo que lo utiliza en un 70% para fines profesionales, pueda incorporarlo a su patrimonio privado, y por consiguiente no esté sujeto al régimen de IVA, y en consecuencia no pueda deducirse el IVA de la adquisición, ni tampoco su venta posterior estará sujeta al IVA, de forma que se deja a la voluntad del sujeto pasivo su incorporación, o no, total o parcial a su patrimonio empresarial, y de esta manera si decide no incorporarlo y lo mantiene en su patrimonio privado no estará sujeto al régimen de IVA.

Por lo demás, de la lectura de la Sentencia y especialmente de su fallo, puede comprenderse fácilmente la doctrina del Tribunal.

Legislación española

La deducción por la adquisición de vehículos de turismo está regulada en el artículo 95 de la Ley 37/92, que solo admite la presunción de su adscripción al patrimonio empresarial en el 50%, salvo para determinados vehículos (normalmente industriales) que admite la presunción de la deducción del 100%.

Ahora bien, el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial puede acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho y por consiguiente si no se demuestra esta utilización se perderá, o no tendrá derecho a las deducciones previstas.

El sujeto pasivo puede optar por la no incorporación al patrimonio empresarial (artículo 95.4 Ley 37/92) en cuyo caso no tendrá derecho a la deducción prevista pero tampoco estaría sujeto a IVA la venta posterior del vehículo.

2. ANTECEDENTES DE HECHO

Mediante resolución de 24 de septiembre de 1998 el Bundesfinanzhof planteó dos cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977.

Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre el Sr. Bakcsi y el Finanzamt Fürstenfeldbruck relativo a la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, “IVA”) de la venta de un automóvil adquirido por aquel a un particular, sin derecho a deducir el IVA, y que había utilizado al mismo tiempo para fines tanto profesionales como privados.

El litigio principal y las cuestiones prjudiciales

Durante el año 1990, el Sr. Bakcsi era empresario de transportes por cuenta propia. Utilizaba para su profesión un automóvil de la marca Mercedes, modelo 300 D, que había comprado a un particular sin poder deducir el IVA. El vehículo se utilizaba en un 70% para fines profesionales.

El 16 de mayo de 1990, el Sr. Bakcsi revendió dicho automóvil por la cantidad de 19.000 DEM, sin facturar separadamente el IVA.

Mediante resolución de 24 de mayo de 1994, el Finanzamt Fürstenfeldbruck consideró que la venta del automóvil realizada por el Sr. Bakcsi debía estar sujeta al IVA, tomando como base imponible el precio de venta, es decir, el importe de 19.000 DEM, deducido el importe del IVA incluido, a saber, 2.334 DEM.

El Finanzgericht, que conoció del asunto, después de que fuera denegada la reclamación presentada por el Sr. Bakcsi, consideró asimismo que la venta debía estar sujeta al IVA dado que, al solicitar la deducción del IVA soportado sobre los gastos de reparación del automóvil, el Sr. Bakcsi había manifestado su intención de afectado a su sociedad. Según el Finanzgericht, el Sr. Bakcsi había “aportado” el automóvil a la sociedad el 17 de abril de 1989.

El Sr. Bakcsi interpuso ante el Bundesfinanzhof un recurso de casación (“Revisión”) contra la citada resolución del Finanzgericht.

En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia dos cuestiones prejudiciales.

3. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Sobre la primera cuestión

El Sr. Bakcsi alega que un sujeto pasivo debe poder conservar en su patrimonio privado un bien de uso mixto que haya comprado a un particular y para el cual no pueda deducir el IVA. De esta forma, no estaba obligado a pagar el IVA al vender dicho bien.

Debe recordarse que en su sentencia *Armbrrecht* el Tribunal de Justicia declaró que del tenor literal del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva se desprende que para que una operación pueda estar sujeta al IVA, el sujeto pasivo tiene que actuar “como tal”. Pues bien, según el apartado 17 de la citada sentencia, un sujeto pasivo que realiza una operación con carácter privado no actúa como sujeto pasivo. Por consiguiente, como precisa el apartado 18 de la citada sentencia, una operación realizada con carácter privado por un sujeto pasivo no está incluida en el ámbito de aplicación del IVA.

El Tribunal de Justicia ha señalado también, en el apartado 19 de la sentencia *Armbrrecht*, antes citada, que ninguna disposición de la Sexta Directiva se opone a que un sujeto pasivo que desee conservar una parte de un bien en su patrimonio privado pueda excluirla del sistema del IVA.

Pues bien, debe observarse que la Sexta Directiva tampoco contiene disposición alguna que se oponga a que un sujeto pasivo que adquiera un bien de inversión para utilizarlo al mismo tiempo para fines profesionales y para fines privados pueda conservarlo enteramente en su patrimonio privado y excluirlo así completamente del sistema del IVA.

Si el sujeto pasivo ha optado por conservar un bien de inversión enteramente en su patrimonio privado y, por consiguiente, no ha tenido derecho a deducir el IVA soportado sobre la adquisición, la utilización de dicho bien para las necesidades de su empresa no puede quedar sujeta al IVA.

Sobre la segunda cuestión

Los Gobiernos alemán y helénico, así como la Comisión, afirman que, en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, cuando un sujeto pasivo cede a título oneroso un bien afectado a su empresa, debe aplicar el IVA a toda la contraprestación obtenida, y ello con independencia de que no haya podido deducir el IVA que gravó el bien por haberlo comprado a un particular.

Cuando un sujeto pasivo ha optado por integrar enteramente en su patrimonio profesional un bien de inversión que utiliza al mismo tiempo con fines profesionales y con fines privados, la venta de dicho bien está enteramente sujeta al IVA conforme a los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva.

Cuando el sujeto pasivo sólo ha afectado a su patrimonio profesional la parte del bien utilizada con fines profesionales, únicamente está sujeta al IVA la venta de esta parte (véase, en este sentido, la sentencia *Armbrrecht*, antes citada, apartado 24).

Debe precisarse que, cuando el sujeto pasivo ha optado por integrar, total o parcialmente, el bien de inversión en su patrimonio profesional, carece de pertinencia que el bien haya sido comprado de ocasión a alguien que no sea sujeto pasivo y, por consiguiente, que el sujeto pasivo esté autorizado para deducir el IVA residual que lo grava. Se trata de un bien que está afectado a la empresa y cuya venta constituye una entrega imponible a efectos de la Sexta Directiva.

En el supuesto de que el sujeto pasivo no se halle facultado para deducir la cuota residual del IVA que grava el bien afectado a una empresa comprado usado a una persona que no sea sujeto pasivo, debe considerarse que dicho bien no generó derecho a deducir el IVA en el sentido del artículo 5, apartado 6, de la Sexta Directiva y debe excluirse, por ende, la sujeción al impuesto de dicha detracción, en virtud de esta disposición. Si, posteriormente, el sujeto pasivo vende el bien, efectúa esta operación con carácter privado y no en calidad de sujeto pasivo. Por lo tanto, ésta se halla excluida del sistema del IVA.

4. FALLO

“1) Un sujeto pasivo que adquiere un bien de inversión con el fin de utilizarlo al mismo tiempo para fines profesionales y para fines privados puede conservarlo enteramente en su patrimonio privado y excluirlo así completamente del sistema del impuesto sobre el valor añadido.

2) Cuando un sujeto pasivo ha optado por integrar enteramente en su patrimonio profesional un bien de inversión que utiliza al mismo tiempo con fines profesionales y con fines privados, la venta de dicho bien está íntegramente sujeta al impuesto sobre el valor añadido conforme a 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. Cuando el sujeto pasivo sólo ha integrado en su patrimonio profesional la parte del bien utilizada para fines profesionales, únicamente está sujeta al impuesto sobre el valor añadido la venta de esta parte. El hecho de que el bien haya sido comprado de ocasión a alguien que no sea sujeto pasivo y, por consiguiente, que el sujeto pasivo no esté autorizado para deducir el impuesto sobre el valor añadido residual que lo grava carece de pertinencia a este respecto. Sin embargo, si el sujeto pasivo detrae el bien de su empresa, debe considerarse que dicho bien no generó derecho a deducir el impuesto sobre el valor añadido, con arreglo al artículo 5, apartado 6, de dicha Directiva y debe excluirse, por ende, la sujeción al impuesto de dicha detracción, en virtud de esta disposición. Si, posteriormente, el sujeto pasivo vende el bien, efectúa esta operación con carácter privado y, por tanto, ésta se halla excluida del sistema del impuesto sobre el valor añadido.”

5. El Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública de la Sala Quinta el 13 de abril de 2000