

JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Sección dirigida y coordinada por: **Luis Docavo Alberti**

Abogado

Miembro de la AEDAF

SENTENCIA 12 DE SEPTIEMBRE DE 2.000

Asunto C-276/97

Comisión de las Comunidades Europeas / República Francesa

Fiscalidad

SINTESIS: “Incumplimiento – Artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva sobre el IVA – Utilización de vías de peaje – No sujeción al IVA – Reglamentos (CEE, Euratom) números 1552/89 y 1553/89 – Recursos propios procedentes del IVA”

(Tribunal de Justicia en Pleno)

COMENTARIO – LEGISLACION ESPAÑOLA.

A) Comentario.

En este asunto se plantearon las cuestiones siguientes:

a) Si la utilización de vías de peaje era una actividad económica no sujeta a IVA.

A esta primera cuestión contestó el Tribunal, declarando que permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio de pago de un peaje constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso del art. 2 punto 1 de la Sexta Directiva, al tratarse de una actividad económica del art. 4 apartado 2, independientemente que esté regulada por Ley, puesto que el art. 6 prevé expresamente la sujeción de determinadas actividades ejercidas por mandato legal de la autoridad pública.

b)¿Dicha actividad estaba o no sujeta a IVA?

A dicha cuestión contestó el Tribunal, que la utilización de la estructura viaria subordinada al pago de un peaje cuyo precio depende principalmente de la categoría a la que pertenezca el vehículo utilizado y la distancia recorrida, implica una relación directa y necesaria entre el servicio prestado y la contraprestación pecuniaria y por consiguiente constituye una prestación de servicio realizado a título oneroso en el sentido del art. 2 punto 1 de la Sexta Directiva y por tanto sujeta a IVA.

c) Hay que anotar que el Estado Francés concedió la explotación a operadores privados y no se explotaba por el Estado Francés directamente, por lo que no le era aplicable la exención de los Organismos Públicos en el ejercicio de sus funciones públicas.

d) La otra cuestión era si al tratarse de operaciones sujetas a IVA, el Estado Francés estaba obligado a ingresar las cantidades no satisfechas más los intereses correspondientes, en virtud de la normativa sobre los recursos propios de la Comunidad (Reglamentos 1.552/89 1.553/89).

A esta cuestión contesta el Tribunal diciendo:

Que si bien el Estado Francés estaba obligado a ingresar las cantidades que percibían de los operadores privados, el principio de seguridad jurídica en el ámbito presupuestario excluye cualquier rectificación transcurridos 4 años del ejercicio presupuestario y en este caso como la Comisión no interpuso el Recurso hasta el 30 de julio de 1.997, y entonces sólo se podían reclamar los recursos propios de los IVAS y sus intereses de demora a partir del ejercicio presupuestario de 1.993.

Especialmente y aunque en principio la Sentencia origina alguna confusión, al no distinguir claramente entre la actuación de los concesionarios del peaje (sujetos) y el Estado concedente en este caso Francia (en principio exento), la Sentencia a propósito declara que la Comisión no ha acreditado que el Estado Francés no actuara como Organismo de Derecho Público y en el ejercicio de sus actividades públicas, que son los dos requisitos que se exigen cumulativamente para que se aplique la exención del art. 4, apartado 5 de la Sexta Directiva, sin que fuera admisible la tesis de la Comisión, de que en el computo de autoridad pública en sentido estricto del término no cabe incluir la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje.

Sin embargo el Tribunal, considera que se cumplen estos requisitos, si bien esta declaración obedece principalmente a que la Comisión no ha demostrado que se den ambos requisitos, y por consiguiente declara la aplicación de esta exención del Estado Francés como concedente, sin que ello signifique que éste no estuviera obligado a ingresar las cantidades que hubiera percibido de los concesionarios que estaban sujetos al pago del IVA.

B) Legislación española.

El art. 7 de la Ley 37/97 de 28 de diciembre en el apartado 8º declara exentas las entregas de bienes y prestación de servicios realizados directamente por los entes pú-

blicos y sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria como sería el IVA.

Sin embargo esta no sujeción se perdería cuando las actividades se realicen por medio de empresa pública, privada o mixta o en general, de empresas mercantiles.

Esta norma está concorde con la declaración del Tribunal.

1. ANTECEDENTES DE HECHO.

Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 30 de julio de 1997, 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 del Tratado CE,

- al no considerar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, "IVA") los peajes de autopistas, en cuanto contraprestación por el servicio prestado a los usuarios, en contra de lo dispuesto en los artículos 2 y 4 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 (DO L 145, p.1; EE 09/01, p. 54; (en lo sucesivo, "Sexta Directiva"), y

- al no poner a disposición de la Comisión, como recursos propios, las cantidades correspondientes y los intereses de demora.

2. FUNDAMENTOS DE DERECHO.

Sobre el fondo

En su recurso, la Comisión alega que la República Francesa, por un parte, no respetó las disposiciones de la Sexta Directiva al no considerar sujetos al IVA los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de las autopistas y, por otra, infringió la normativa relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades al no aportar al presupuesto comunitario los recursos propios procedentes del IVA (en lo sucesivo, "recursos propios del IVA") relativos a las cantidades que hubieran debido recaudarse en concepto de IVA en los mencionados peajes.

Sobre la primera imputación

Procede señalar de forma preliminar que la Sexta Directiva asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA, al contemplar en su artículo 2, relativo a las operaciones imponibles, junto a las importaciones de bienes, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país, y al definir en su artículo 4, apartado 1, como sujeto pasivo a aquel que realice con carácter independiente una actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

El concepto de actividades económicas está regido en el artículo 4, apartado 2, de la Sexta Directiva e incluye todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios. En especial, se considera como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

El análisis de estas definiciones pone de relieve tanto la amplitud del ámbito de aplicación cubierto por el concepto de actividades económicas, como su carácter objetivo, en el sentido de que la actividad se define por sí misma, con independencia de sus fines o de sus resultados.

A la vista de la amplitud del ámbito de aplicación definido por el concepto de actividades económicas, procede señalar que los concesionarios de las autopistas francesas, en la medida en que permiten a los usuarios la utilización de una infraestructura viaria a cambio de una remuneración, realizan una actividad económica en el sentido de la Sexta Directiva.

Dado el carácter objetivo del concepto de actividades económicas, es irrelevante que la actividad contemplada en el apartado anterior consista en el desempeño de funciones conferidas y reguladas mediante ley por motivos de interés público. En efecto, la Sexta Directiva, en su artículo 5, prevé expresamente la sujeción al régimen del IVA de determinadas actividades ejercidas por mandato legal.

Por otra parte, debe señalarse que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el concepto de prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva supone la existencia de una relación directa entre el servicio prestado y la contraprestación recibida.

Ahora bien, como indicó acertadamente la Comisión, la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje concuerda con dicha definición. En efecto, la utilización de la infraestructura viaria está subordinada al pago de un peaje cuyo precio depende, principalmente, de la categoría a la que pertenezca el vehículo utilizado y de la distancia recorrida. Existe, por tanto, una relación directa y necesaria entre el servicio prestado y la contraprestación pecuniaria percibida.

En estas circunstancias, permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva.

En consecuencia, procede comprobar si, como sostiene el Gobierno francés, la exención prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva se aplica a los operadores contemplados, respecto de la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje.

Dicha disposición señala, en su párrafo primero, que los organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades y operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas.

Como ha declarado este Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, el análisis de este precepto a la luz de los objetivos de la Directiva pone de manifiesto que para que pueda aplicarse la exención deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública.

Respecto a este último requisito, resulta de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia que las actividades que desarrollan en el ejercicio de sus funciones públicas en el sentido del artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva son las que realizan los organismos de Derecho público en el ámbito del régimen jurídico que les es propio, a excepción de las actividades que desarrollen en las mismas condiciones jurídicas que los operadores económicos privados.

Con arreglo a dicha jurisprudencia debe rechazarse la tesis de la Comisión, según la cual un organismo actúa “en el ejercicio de sus funciones públicas” únicamente respecto de las actividades propias del concepto de autoridad pública en el sentido estricto del término, en el que no cabe, a su juicio, incluir la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje.

La Comisión, cuyo razonamiento jurídico no ha sido aceptado, por consiguiente, por el Tribunal de Justicia, ni ha demostrado, ni ha intentado demostrar siquiera, que, en el caso de autos, los operadores contemplados actúen en las mismas condiciones que un operador económico privado en el sentido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. Por el contrario, la República Francesa se ha esforzado en demostrar que la actividad de que se trata era realizada por estos operadores en el ámbito del régimen jurídico que les era propio en el sentido de esta misma jurisprudencia.

En consecuencia, es preciso señalar que la Comisión no ha aportado a este Tribunal de Justicia los elementos que le permitan apreciar la existencia de la infracción alegada en relación con el requisito relativo a la realización de una actividad en el ejercicio de funciones públicas.

No obstante, la regla de no sujeción recogida en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva supone que la actividad considerada se realice en el ejercicio de funciones públicas y además que dicha actividad sea efectuada por un organismo de Derecho público.

A propósito de este punto, el Tribunal de Justicia ha declarado que una actividad ejercida por un particular no queda exenta del IVA por el mero hecho de que consista en actos cuya ejecución entre dentro de las prerrogativas de la autoridad pública.

Ahora bien, en el caso de autos consta que, en Francia, la actividad que consiste en permitir a los usuarios la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje no es realizada, al menos en ciertos casos, por un organismo de Derecho público, sino por operadores privados. En tal caso la exención prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva no puede aplicarse.

En consecuencia, debe desestimarse la primera imputación de la Comisión, en la medida en que se refiere al supuesto de que la actividad que consiste en poner a disposición de los usuarios una infraestructura viaria es realizada en Francia por un organismo de Derecho público.

Sobre la segunda imputación

Procede recordar que, en virtud del artículo 1 del Reglamento nº 1.553/89, los recursos propios del IVA resultan de la aplicación de un porcentaje uniforme sobre la base determinada con arreglo al propio Reglamento y que, según el artículo 2, apartado 1, de dicho Reglamento, esta base se determina a partir de las operaciones imponibles contempladas en el artículo 2 de la Sexta Directiva.

Ahora bien, en la medida en que los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de ciertas infraestructuras viarias en Francia no se consideraron sujetos al IVA, tampoco se tuvieron en cuenta las cantidades correspondientes a la hora de determinar la base de los recursos propios del IVA, por lo que la República Francesa también infringió, en igual medida, la normativa relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades.

Por otra parte, los intereses de demora reclamados por la Comisión se basan en el artículo 11 del Reglamento nº 1.552/89. Como ésta ha recordado acertadamente, los intereses de demora son exigibles cualquiera que sea la razón por la cual la consignación se haya efectuado con retraso.

El Gobierno francés alega, sin embargo, que los artículos 9 del Reglamento nº 1.553/89 y 11 del Reglamento nº 1.552/89 sólo facultan a la Comisión para exigir pagos adicionales e intereses de demora en el supuesto de que la infracción a la legislación comunitaria haya supuesto una reducción de la base de los recursos propios del IVA. Ahora bien, afirma que en el caso de autos no ocurrió así.

A este respecto, basta con señalar, como admitió la Comisión durante la vista, que si bien las consecuencias financieras de la correcta aplicación de la Sexta Directiva deberán apreciarse en el momento de la ejecución de esta sentencia, dichas consecuencias no pueden, en cualquier caso, desvirtuar lo constatado en el apartado 56 de esta sentencia, a saber, que, en relación con los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de ciertas infraestructuras viarias, la República Francesa no respetó la normativa al sistema de recursos propios de las Comunidades.

Es preciso preguntarse, sin embargo, si el hecho de que hayan transcurrido más de siete años entre la notificación del dictamen motivado y la interposición del presente recurso tiene alguna repercusión sobre el alcance de la obligación de la República Francesa de aportar, *a posteriori*, en su caso, ciertas cantidades en virtud de la normativa relativa a los recursos propios de las Comunidades.

A este respecto, es preciso recordar que, con arreglo al artículo 7, apartado 1, del Reglamento nº 1.553/89, los Estados miembros deben remitir a la Comisión un estado que indique el importe total de la base de los recursos propios del IVA correspondiente al año civil precedente, a la que se aplica el porcentaje uniforme contemplado en el artículo 1 del mismo Reglamento, a fin de determinar los recursos propios del IVA.

El artículo 9, apartado 2, del Reglamento mencionado dispone:

“A partir del 31 de julio del cuarto año siguiente a un ejercicio dado, el estado anual mencionado en el apartado 1 del artículo 7 no se podrá rectificar, salvo aquellos puntos que la Comisión o el Estado miembro interesado hayan notificado antes de esa fecha.”

Esta disposición, que no se refiere a los casos en que se haya iniciado un procedimiento de infracción en virtud del artículo 169 del Tratado, pone de manifiesto, sin embargo, las exigencias de seguridad jurídica en el ámbito presupuestario, en la medida en que excluye cualquier rectificación transcurridos cuatro ejercicios presupuestarios.

Procede admitir que las mismas consideraciones de seguridad jurídica justifican una aplicación por analogía de la regla enunciada en la disposición mencionada, cuando la Comisión decide iniciar un procedimiento por incumplimiento a fin de conseguir la aportación *a posteriori* de recursos propios del IVA.

En consecuencia, la Comisión, que no decidió interponer el presente recurso hasta el 30 de julio de 1.997, sólo puede reclamar la aportación *a posteriori* de recursos propios del IVA y de sus intereses de demora a partir del ejercicio presupuestario de 1.993.

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 y 4 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 27 de mayo de 1.977, 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 de los Reglamentos (CEE, Euratom) números 1.553/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1.989, relativo al régimen uniforme definitivo de recaudación de los recursos propios procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido, y 1.552/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1.989,

por el que se aplica la Decisión 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades, al no considerar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los peajes de autopista percibidos como contraprestación por el servicio prestado a los usuarios, cuando éste no es ofrecido por un organismo de Derecho público en el sentido del artículo 4, apartado 5, de la mencionada Directiva, y al no poner a disposición de la Comisión de las Comunidades Europeas, como recursos propios procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido, las cantidades correspondientes a dicho Impuesto que debería haberse recaudado sobre los mencionados peajes y los intereses de demora.

2) Condenar en costas a la República Francesa.”

4. EL ABOGADO GENERAL PRESENTÓ SUS CONCLUSIONES EN AUDIENCIA PÚBLICA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA EN PLENO EL 27 DE ENERO DE 2.000.

Proponía que el Tribunal de Justicia:

“1) Declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, al no haber sometido al Impuesto sobre el Valor Añadido, en contra de lo dispuesto en los artículos 2 y 4 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1.977, Sexta Directiva sobre el IVA, los peajes de autopistas y, como consecuencia de ello, no haber puesto a disposición de la Comisión las correspondientes aportaciones a los recursos propios, de modo que la Comisión puede proceder *a posteriori* de los recursos propios y la reclamación de intereses de mora únicamente a partir del ejercicio presupuestario 1.993.

Condene en costas a la República Francesa.”