
CEE

JURISPRUDENCIA

COMENTARIO A LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS, DE 23 DE NOVIEMBRE DE 1988

Luis DOCAVO ALBERTI
Abogado y miembro de la A.E.A.F.

Manuel DOCAVO ALBERTI
Economista

ASUNTO 230/87:

Sobre cuestión prejudicial referente al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, Base imponible. Entrega de bienes y prestación de servicio. Producto de belleza.

1. INTRODUCCION.

En este asunto, el Tribunal de Luxemburgo aborda un tema que pudiéramos denominar de economía doméstica, y muchas veces sumergida, puesto que en el mismo se viene a tratar de las consecuencias fiscales que tienen las reuniones que se convocan a instancia de determinadas personas vinculadas, directa o indirectamente, a una empresa; en este caso de "Asesoras de Cosmética", quienes suelen conectar con amas de casa para que convoquen reuniones recurriendo a amigas y conocidas, y que la sentencia denomina "anfitrionas".

En estas reuniones se procede a la venta de productos entre las anfitrionas; en este caso concreto se refiere a productos de belleza, después de una demostración que se realiza por la "asesora de cosmética".

El asunto de esta sentencia, como puede apreciarse, es más ameno que los otros que venimos comentando en esta sección, y que suponemos tendrá más interés para las mujeres que para nosotros, los hombres, aun cuando la aplicación de esta sentencia —pero que no de los productos, se entiende de belleza— afecte a todos los interesados en el Derecho Fiscal.

CEE

Bromas aparte, comenzamos a comentar la referida sentencia, procediendo para ello a exponer sus antecedentes de Hecho, sus Fundamentos de Derecho y el Fallo del Tribunal, para terminar con un breve comentario.

2. ANTECEDENTES DE HECHO.

El Value Added Tax Tribunal de Londres planteó una cuestión prejudicial sobre la interpretación de la letra a) del apartado 1 de la sección A del artículo 11 de la Sexta Directiva del Consejo, 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 (en lo sucesivo, la Sexta Directiva).

Esta cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre Naturally Yours Cosmetics Ltd (en lo sucesivo, Naturally Yours) y los Commissioners of Customs and Excise (en lo sucesivo, los Commisioners) con motivo de una decisión de los Commissioners relativa a una evaluación fiscal a los fines del pago del IVA del año 1984.

Naturally Yours es una sociedad que vende productos de belleza al por mayor, destinados a ser revendidos por minoristas (“Asesoras en Cosmética”) quienes recurren a amigos y conocidos (“Las Anfitrionas”) para la organización de reuniones privadas durante las cuales se ofrecen en venta los productos de Naturally Yours.

Con objeto de recompensar a las anfitrionas por la organización de tales reuniones, la Asesora en Cosmética les ofrece uno de los productos puestos en venta (un bote de crema) como “regalo de promoción”. Cuando el producto se utiliza para este fin, Naturally Yours lo suministra a las Asesoras en Cosmética al precio de 1,50 libras, en lugar de su precio normal de venta al por mayor: 10,14 libras.

Los Commissioners liquidaron el IVA correspondiente al año 1984 sobre la base del precio mayorista normal de 10,14 por bote de crema, incluyendo los botes destinados a regalo; invocaron al respecto las disposiciones de la legislación británica pertinente. Naturally Yours estima que estas disposiciones son contrarias a las normas de la Sexta Directiva y que la base imponible a efectos del IVA debería ser el precio de 1,50 libras realmente pagado por las Asesoras de Cosmética por cada bote de crema comprado, para ser posteriormente regalado.

3. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Con objeto de interpretar la letra a) del apartado 1 de la sección A del artícu-

CEE

lo 11 de la Sexta Directiva, es conveniente, vista la finalidad común de la Sexta Directiva y de la Segunda Directiva 67/228 del Consejo, tener en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a esta última.

Es preciso recordar, pues, que según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la base imponible de una prestación de servicios está constituida por todo aquello que se recibe como contraprestación por el servicio prestado; debe existir en consecuencia un vínculo directo entre el servicio prestado y el contravalor recibido para que la prestación de servicios sea imponible con arreglo a la Segunda Directiva.

Este vínculo directo debe existir igualmente entre la entrega de un bien y la contraprestación que se recibe con arreglo a la letra a) del apartado 1 de la sección A del artículo 11 de la Sexta Directiva.

Se plantea entonces la cuestión de si existe un vínculo directo entre la entrega del bien suministrado a un precio inferior al precio normal, y el valor del servicio que deben prestar las “asesoras en cosmética”.

Al respecto, se supo en el transcurso de la vista ante el Tribunal de Justicia que cuando la “asesora en estética” no presta el servicio previsto, es decir, no encuentra una anfitriona que organice una reunión, el bote de crema debe ser devuelto o pagado al precio normal de venta al por mayor. Si este fuera el caso, cosa que corresponde verificar al Juez nacional, es preciso hacer constar que existe un vínculo directo entre la entrega del bote de crema a muy bajo precio y el servicio prestado por la “asesora de cosmética”.

El órgano jurisdiccional nacional pregunta a continuación, si el servicio debe ser considerado como parte del contravalor de entrega del bien suministrado aun cuando no constituya un contravalor en dinero y, en caso de respuesta afirmativa, cómo se debe determinar el valor del servicio prestado en casos como los de las “asesoras en cosmética” de que se trata.

Es preciso recordar al respecto que, según resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en primer lugar, el contravalor debe poder ser expresado en dinero, y en segundo lugar, este contravalor es un valor subjetivo, puesto que la base imponible es la contraprestación realmente recibida y no un valor estimado, según criterios objetivos.

En el presente caso, las partes contratantes redujeron en una cuantía determinada el precio de venta al por mayor del bote de crema, a cambio de la prestación de un servicio que efectúa la asesora en cosmética, y que consiste en inducir a las anfitrionas a que organicen reuniones de venta ofreciéndoles los botes como regalo. En función de ello es posible conocer el valor en dinero que las dos partes contratantes atribuyen al servicio; este valor debe ser considerado como igual a la diferencia entre el precio efectivamente pagado y el precio corriente de venta al por mayor.

CEE

4. FALLO DEL TRIBUNAL

El Tribunal de Justicia declaró:

“En un supuesto en que un proveedor (“el mayorista”) entrega determinados artículos (“el producto incentivador”) a otra persona (“el minorista”) a cambio de una contraprestación monetaria (es decir, una suma de dinero) inferior a aquélla a cambio de la cual le entrega los mismos artículos a efectos de su reventa al público, habiéndose comprometido el minorista a utilizar el producto incentivador para inducir a un tercero a organizar una reunión, o para recompensarle por organizarla, en el transcurso de la cual el minorista puede vender al público otros artículos del mayorista, con ventajas para ambos, habiendo pactado que, si dicha reunión no tuviere lugar, el producto incentivador deberá ser devuelto al proveedor, o ser pagado a su precio de venta al por mayor, la letra a) del apartado 1 de la sección A del artículo 11 de la Sexta Directiva del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, debe interpretarse en el sentido de que la base imponible está constituida por la suma de la contraprestación monetaria y del valor del servicio prestado por el minorista, que consiste en utilizar el producto incentivador para procurarse los servicios del tercero o para recompensar a éste; debe considerarse que el valor de este servicio es igual a la diferencia entre el precio efectivamente pagado por este producto y el precio corriente de venta al por mayor.”

5. COMENTARIO

En definitiva, en esta sentencia se trata de determinar la base imponible del impuesto en las prestaciones de servicios, cuando la contraprestación del mismo hay que determinarla de una forma indirecta, al no conocerse exactamente la contraprestación del mismo y sobre todo si los precios fijados son inferiores a los normales en el mercado, en cuyo caso debe ser determinado con arreglo a éstos y, por ello, que en la sentencia se diga que la contraprestación del servicio vendrá determinada por la diferencia entre el precio efectivamente pagado (por la Asesora de Cosmética) y el precio corriente de venta al mayor del producto de belleza, o sea, por la diferencia entre 1,50 libras y 10,14 libras.

Aun cuando existe cierta confusión en la sentencia, pues en principio lo que parece que se va a valorar es la entrega de los botes de crema por la diferencia entre el precio en que se le facilita a la “asesora de cosmética” y el precio de venta normal del producto, lo que sin embargo la cuestión de fondo es la valoración de las bases imponibles de la contraprestación del servicio prestado por aquéllas.

CEE

Por lo que se refiere a nuestro Derecho, el núm. 1 del artículo 18 de la Ley y el también núm. 1 del artículo 31 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, se fijan las reglas para la determinación de la base imponible cuando la contraprestación no consista en dinero, fijándola entonces en la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado, que es, en definitiva, el criterio adoptado por la Sentencia que comentamos.

Y este mismo criterio es el que sigue nuestro Derecho, según hemos visto antes.

