Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61986J0289 - ES
Avis juridique important

|

61986J0289

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 5 DE JULIO DE 1988. - VERENIGING HAPPY FAMILY RUSTENBURGERSTRAAT CONTRA INSPECTEUR DER OMZETBELASTING. - PETICION DE DECISION PREJUDICIAL PLANTEADA POR EL GERECHTSHOF DE AMSTERDAM. - IVA SOBRE LA ENTREGA ILEGAL DE ESTUPEFACIENTES REALIZADA EN EL INTERIOR DE UN ESTADO MIEMBRO. - ASUNTO 289/86.

Recopilación de Jurisprudencia 1988 página 03655
Edición especial sueca página 00515
Edición especial finesa página 00523

Índice
Partes
Motivación de la sentencia
Decisión sobre las costas
Parte dispositiva

Palabras clave

++++

Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido - Impuesto sobre las entregas de bienes en el interior de un Estado miembro - Aplicación a estupefacientes de tráfico prohibido - Improcedencia - Represión penal de las infracciones - Competencia de los Estados miembros - Política de represión selectiva respecto a las entregas de estupefacientes derivados del cáñamo - Circunstancia que no puede justificar la aplicación de un Impuesto

(Directiva 77/388 del Consejo, art. 2)

Índice

La entrega ilegal de estupefacientes en el mercado interior de un Estado miembro, que, al igual que su importación en la Comunidad, sólo puede dar lugar a medidas represivas, es ajena a las disposiciones de la Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Por lo tanto, el artículo 2 de dicha Directiva debe interpretarse en el sentido de que no surge ninguna obligación tributaria en razón del impuesto sobre el volumen de negocios con motivo de la entrega ilegal de estupefacientes realizada a título oneroso en el interior de un Estado miembro, siempre que estos

productos no formen parte del circuito económico estrictamente vigilado por las autoridades competentes para ser utilizados con fines médicos y científicos.

Esta declaración no prejuzga en absoluto la competencia de los Estados miembros para perseguir las infracciones de su legislación en materia de estupefacientes mediante sanciones apropiadas con todas las consecuencias que éstas puedan implicar, especialmente en el terreno pecuniario.

La regla de no sujeción se aplica también a la entrega ilegal de estupefacientes derivados del cáñamo, incluso si las autoridades de un Estado miembro, en el marco de una política represiva selectiva, no aplican sistemáticamente sanciones penales contra un pequeño comercio al por menor de estos estupefacientes.

Partes

En el asunto 289/86,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Gerechtshof de Amsterdam, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, de Amsterdam,

y

Inspecteur der Omzetbelasting, de Amsterdam,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva del Consejo (77/388), 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, sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres. O. Due, Presidente de Sala; T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris y T.F. O' Higgins, Jueces,

Abogado General: Sr. G.F. Mancini

Secretaria: Sra. B. Pastor, administradora

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de la Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat, por el Sr. Kouwenhoven, Abogado, Asesor Fiscal;

- en nombre de la República Federal de Alemania, por los Sres. Seidel y Dittrich, en calidad de Agentes;

- en nombre de la República Francesa, por los Sres. Guillaume y Botte, en calidad de Agentes;

- en nombre del Reino de los Países Bajos, por los Sres. Jacobs y Borchardt, en calidad de Agentes;

- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. Buhl y Mees, Abogado, en calidad de Agentes,

habiendo considerado el informe para la vista y celebrada ésta el 29 de octubre de 1987,

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 21 de abril de 1988,

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 28 de octubre de 1986, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de noviembre de 1986, el Gerechtshof de Amsterdam planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva (77/388) 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, 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").

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un recurso formulado por la Vereniging Happy Family Rustenbergerstraat, asociación sociocultural que administra un centro para jóvenes en el que los visitantes pueden, entre otras cosas, comprar hachís a un "huisdealer" (revendedor autorizado), contra la Administración Fiscal neerlandesa por haber sometido al impuesto sobre el volumen de negocios las ventas de hachís realizadas en dicho centro juvenil.

3 El hachís es un producto derivado del cáñamo indio cuya venta, entrega o distribución etán prohibidas en los Países Bajos en virtud de la Ley neerlandesa sobre los estupefacientes (Opiumwet). No obstante, en las instrucciones del Ministerio Fiscal neerlandés relativas a la política de pesquisa y sanción penal de las infracciones contempladas en dicha Ley, se dice, entre otras cosas, a propósito del pequeño tráfico minorista de los productos derivados del cáñamo y del revendedor autorizado (Nederlandse Staatscourant nº 137 de 18.7.1980, p. 7):

"Se considera como revendedor autorizado al traficante de productos derivados del cáñamo que, con la confianza y bajo la protección de los administradores de un centro para jóvenes, tiene, con exclusión de otras personas, la posibilidad de vender productos derivados del cáñamo en dicho centro para jóvenes. El revendedor autorizado entra en principio en el ámbito de aplicación de la disposición penal del párrafo 2 del artículo 11 de la Opiumwet, que va especialmente contra los traficantes de estupefacientes mencionados en la lista II.

"Lo que importa a la hora de investigar este pequeño tráfico es su importancia secundaria; ((...)) según el régimen de la Opiumwet, la prioridad absoluta se concede a la investigación del tráfico de estupefacientes que implican riesgos inadmisibles. La importancia secundaria de la investigación del pequeño tráfico de productos derivados del cáñamo significa en la práctica que la policía requiere la intervención del Ministerio Fiscal contra el pequeño traficante sólo en los casos en que éste se anuncie públicamente como tal o se dedique a su tráfico de otra manera provocadora (traducción no oficial).

4 En su recurso contra el impuesto sobre el volumen de negocios realizado mediante dichas ventas de hachís, la Vereniging Happy Family invocó, especialmente, la sentencia de este Tribunal de 28 de febrero de 1984 (Einberger, 294/82, Rec. 1984, p. 1177) según la cual, en principio, no se origina ninguna obligación de pagar el impuesto sobre el volumen de negocios en las importaciones, con ocasión de la importación ilegal de estupefacientes.

5 Con el fin de resolver este litigio, el Gerechtshof planteó al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

"1) El apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva del Consejo, ¿debe interpretarse, tras la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 28 de febrero de 1984 (asunto 294/82), en el sentido de que tampoco surge ninguna obligación tributaria en razón del impuesto sobre el volumen de negocios cuando se entreguen estupefacientes en el interior del territorio de la Comunidad?

"2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿se refiere dicha respuesta a la entrega de todo tipo de estupefacientes, en particular también a la entrega de productos derivados del cáñamo?

"3) En caso de respuesta igualmente afirmativa a la segunda cuestión, el hecho de que las autoridades judiciales competentes apliquen una política represiva moderada que permite en determinadas circunstancias la entrega de productos derivados del cáñamo sin que ello dé lugar a sanciones penales, ¿puede dar lugar a una valoración diferente acerca del nacimiento de una deuda tributaria en razón del impuesto sobre el volumen de negocios con motivo de la entrega de dichos productos?"

6 Para una más amplia exposición de los hechos del litigio principal y de las observaciones presentadas, la Sala se remite al informe para la vista. En lo sucesivo sólo se hará referencia a estos elementos en la medida exigida por el razonamiento del Tribunal.

Sobre la primera cuestión

7 Esta cuestión se refiere, básicamente, a si el apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que no se origina ninguna obligación de tributar en concepto de impuesto sobre el volumen de negocios con ocasión de la entrega ilegal de estupefacientes realizada en el interior del territorio de un Estado miembro.

8 Procede recordar que este Tribunal ha interpretado, en su citada sentencia de 28 de febrero de 1984, el apartado 2 del artículo 2 de la Sexta Directiva en el sentido de que no se origina ninguna obligación de tributar en concepto de impuesto sobre el volumen de negocios en las importaciones con ocasión de la importación ilegal en la Comunidad de estupefacientes que no forman parte del circuito económico estrictamente vigilado por las autoridades competentes para ser utilizados con fines médicos y científicos.

9 La asociación Happy Family y la Comisión estiman que la solución adoptada en la mencionada sentencia debe aplicarse también a las transacciones en el interior del país. Opinan que el

Tribunal basó su decisión fundamentalmente en el razonamiento de que los estupefacientes caen, por definición, bajo una prohibición total de importación y de comercialización en la Comunidad, lo que excluye también del ámbito de aplicación de la Sexta Directiva la entrega en el interior del país de estos mismos estupefacientes.

10 Los Gobiernos neerlandés, francés y alemán mantienen que la mencionada sentencia se limita a la importación ilegal de estupefacientes y no prejuzga, por tanto, una decisión relativa a su entrega en el interior del país, tanto más cuanto que el Tribunal de Justicia ha destacado expresamente en la misma sentencia que hay diferencias desde el punto de vista económico y jurídico entre estas dos transacciones. Según dichos Gobiernos, en el caso de la importación, el hecho generador del IVA es fundamentalmente idéntico al de los derechos de aduana, mientras que la entrega en el interior del país sólo es imponible si se realiza a título oneroso por un sujeto pasivo que actúe como tal.

11 Ante tales argumentos discrepantes, conviene recordar que el artículo 2 de la Sexta Directiva cita, como ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"1) las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal;

"2) Las importaciones de bienes."

12 En este contexto, procede señalar, a título preliminar, que el órgano jurisdiccional nacional ha planteado su cuestión prejudicial exclusivamente en relación con la entrega ilegal de estupefacientes realizada en el interior del Estado miembro en cuestión. Ahora bien, el problema de si semejante operación está sujeta al IVA aún no ha sido objeto de la jurisprudencia de este Tribunal, quien, aparte de las sentencias referentes al régimen aduanero de estupefacientes importados de contrabando, no ha tenido ocasión de pronunciarse, en su mencionada sentencia de 28 de febrero de 1984, más que sobre la interpretación del apartado 2 del artículo 2 de la Sexta Directiva acerca de una importación ilegal de estupefacientes en la Comunidad. En dicha sentencia no se resolvió sobre la cuestión de las entregas ilegales en el interior del país.

13 Al no haber en la Directiva disposiciones expresas sobre este punto, se plantea en primer lugar la cuestión de si la entrega ilegal de estupefacientes en el interior del país constituye o no una operación imponible o si la Directiva debe interpretarse en el sentido de que deja a los Estados miembros la facultad de decidir sobre ello.

14 A este respecto debe señalarse, tal como ya ha declarado este Tribunal en dicha sentencia por lo que se refiere a las importaciones de estupefacientes, que la Directiva no puede ser interpretada en el sentido de dejar esta cuestión fuera de su ámbito de aplicación. Semejante interpretación sería incompatible con el fin buscado por la Directiva, que pretende establecer una profunda armonización en este terreno y especialmente en lo que respecta al ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido.

15 Conviene a continuación examinar si la Sexta Directiva, habida cuenta de su contexto y de sus objetivos, se opone a que los estupefacientes estén sujetos al IVA con ocasión de su entrega ilegal en el interior del país.

16 En este sentido, procede señalar que la Sexta Directiva se basa en los artículos 99 y 100 del Tratado CEE y que su objetivo es la armonización o la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios "en interés del mercado común". A tenor de sus considerandos tercero y cuarto, el establecimiento de un sistema común del IVA debe contribuir a la liberalización efectiva de la circulación de personas, de bienes, de servicios y de capitales y a la interpenetración de las economías, así como a conseguir finalmente un mercado común basado en la libre competencia y con unas características

análogas a las de un verdadero mercado interno.

17 Ahora bien, dado que es generalmente reconocida la naturaleza nociva de los estupefacientes, su comercialización está prohibida en todos los Estados miembros, a excepción de un comercio estrictamente controlado para una utilización con fines médicos y científicos. Como ya ha resuelto este Tribunal en la citada sentencia de 28 de febrero de 1984, a propósito de su importación ilegal en la Comunidad, estos productos son objeto, por definición, de una prohibición total de importación y de comercialización en la Comunidad. El Tribunal añadió que tales mercancías, cuya introducción en el circuito económico y comercial de la Comunidad está absolutamente prohibida y cuya importación ilegal sólo puede dar lugar a medidas represivas, son totalmente ajenas a las disposiciones de la Sexta Directiva referentes a la definición de la base imponible y, en consecuencia, a las referentes al nacimiento de una obligación de tributar en concepto de impuesto sobre el volumen de negocios.

18 Este razonamiento es igualmente válido por lo que respecta a la percepción del IVA con ocasión de la entrega en el interior del país. En efecto, la circulación ilícita de estupefacientes en el interior del país, que sólo puede dar lugar, ella también, a medidas represivas, es tan ajena a los mencionados objetivos de la Sexta Directiva y, por consiguiente, al nacimiento de una obligación de tributar en concepto de impuesto sobre el volumen de negocios, como la importación ilícita de los mismos estupefacientes.

19 Por lo que respecta a la opinión en contrario mantenida por los tres Gobiernos que han intervenido en este asunto, conviene señalar que parece estar dictada por el temor a que sea imposible deslindar la jurisprudencia relativa al comercio ilegal de estupefacientes de otras operaciones económicas ilícitas, de manera que, debido a un tratamiento fiscal más favorable del comercio ilícito en general, se obstaculice el principio de neutralidad fiscal del sistema del IVA.

20 A este respecto hay que reconocer que el principio de neutralidad fiscal se opone efectivamente, en materia de percepción del IVA, a una diferenciación generalizada entre las transacciones lícitas y las ilícitas. Sin embargo, esto no es cierto en lo que respecta a la entrega de productos tales como los estupefacientes que presentan características especiales en la medida en que caen, por su propia naturaleza, bajo una prohibición total de comercialización en todos los Estados miembros, con excepción de un circuito económico estrictamente vigilado para una utilización con fines médicos y científicos. En semejante situación específica en la que queda excluida toda competencia entre un sector económico lícito y un sector ilícito, la no sujeción al IVA no puede ir contra el principio de neutralidad fiscal.

21 Por esta misma razón, no puede aceptarse el argumento que los tres Gobiernos basan, a este propósito, en el apartado 1 del artículo 4 de la Sexta Directiva, según el cual está sujeta al IVA toda actividad económica "cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad". En efecto, si bien la disposición invocada, al definir el concepto de sujeto pasivo, se refiere de un modo general a operaciones económicas sin distinguir entre operaciones lícitas e ilícitas, esta conclusión no es aplicable, sin embargo, al régimen fiscal de los estupefacientes, dado que estos productos ya están excluidos del ámbito de aplicación del IVA definido en el artículo 2 de la Sexta Directiva.

22 Hay que añadir que esta declaración no prejuzga en absoluto la competencia de los Estados miembros para perseguir las infracciones de su legislación en materia de estupefacientes mediante sanciones apropiadas con todas las consecuencias que éstas puedan implicar, especialmente en el terreno pecuniario.

23 Por lo tanto, procede responder a la primera cuestión que el apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que no surge ninguna obligación tributaria en razón del impuesto sobre el volumen de negocios con motivo de la entrega ilegal de estupefacientes realizada en el interior del territorio de un Estado miembro, siempre que estos

productos no formen parte del circuito económico estrictamente vigilado por las autoridades competentes para ser utilizadas con fines médicos y científicos.

Sobre las otras dos cuestiones

24 Estas cuestiones se refieren, fundamentalmente, a si la regla de no sujeción al IVA se aplica también a la entrega ilegal de estupefacientes derivados del cáñamo, incluso en el caso concreto de que las autoridades de un Estado miembro, en el marco de una política represiva selectiva, no aplican sistemáticamente sanciones penales contra un pequeño comercio al por menor de estos estupefacientes.

25 A este respecto, conviene observar de entrada que, como se desprende de los autos, los estupefacientes derivados del cáñamo, aunque en alguno de los Estados miembros sean calificados de "drogas blandas", son objeto de una prohibición legal de importación y de comercialización en la Comunidad. Hay que añadir que este tipo de estupefaciente es una de las sustancias cuya importación y comercio, especialmente, deben limitarse exclusivamente a fines médicos y científicos, tal como resulta del Convenio único sobre estupefacientes de 1961 (Recopilación de los Tratados de las Naciones Unidas, 520, nº 7515), de la que todos los Estados miembros son partes actualmente.

26 Por tanto, la respuesta dada a la primera cuestión prejudicial se refiere también a los estupefacientes derivados del cáñamo como tales.

27 En cuanto a la cuestión de si se impone una solución diferente cuando, como ocurre en el presente asunto, las autoridades de un Estado miembro renuncian, en determinadas circunstancias, a la persecución penal de un pequeño comercio minorista de estos estupefacientes, la Comisión afirma que en tal caso se trata de una operación económica que no es de naturaleza ilegal. Según la Comisión, en la medida en que las autoridades competentes renuncian a una represión penal, toleran esta transacción, lo que equivale en la práctica a su legalización. Ahora bien, no estaría justificado sustraer una operación económica de estas característias a la percepción del IVA.

28 El Gobierno neerlandés mantiene, por su parte, que aunque la venta de estupefacientes derivados del cáñamo no sea objeto, en determinadas circunstancias, de una persecución penal sistemática, semejante venta no deja de estar prohibida por la ley. Este carácter ilegal no desaparece por el hecho de que las autoridades competentes, en su deseo de que las sanciones penales sean eficaces, concedan cierta prioridad a la represión de otros delitos que consideran más peligrosos. Esta política, añade el Gobierno neerlandés, es la expresión del principio reconocido en los Países Bajos en materia de Derecho penal según el cual el Ministerio Fiscal no está obligado a proceder contra todos los delitos que llegan a su conocimiento, sino que puede actuar, en ese terreno, según criterios de oportunidad.

29 A este respecto, conviene reconocer en primer lugar que la prohibición total de comercialización que recae sobre los estupefacientes no resulta afectada por el hecho de que las autoridades nacionales encargadas de su aplicación, teniendo en cuenta los efectivos personales y materiales evidentemente limitados y buscando concentrar los recursos disponibles para la lucha contra los estupefacientes, concedan una importancia secundaria a la represión de determinado tipo de comercio de estupefacientes por considerar que otros tipos son más peligrosos. Semejante planteamiento no puede, en absoluto, equiparar el tráfico ilegal de estupefacientes al circuito económico estrictamente vigilado por las autoridades competentes en el terreno médico y científico. Este último comercio está efectivamente legalizado, mientras que el tráfico prohibido, aun cuando se tolere dentro de ciertos límites, sigue siendo ilegal y puede, en cualquier momento, ser objeto de una intervención policial cuando las autoridades competentes lo juzguen oportuno.

30 Conviene observar, en segundo lugar, que la armonización realizada a escala comunitaria del sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido se vería comprometida si el ámbito de aplicación de dicho impuesto en relación con una transacción ilegal dependiese de las modalidades de represión practicadas efectivamente en uno u otro de los Estados miembros, aun cuando en el Estado interesado no se cuestione el hecho de que se trata de una transacción prohibida en principio.

31 Por tanto, procede responder a las dos últimas preguntas que la regla de no sujeción al IVA se aplica también a la entrega ilegal de estupefacientes derivados del cáñamo, incluso si las autoridades de un Estado miembro, en el marco de una política represiva selectiva, no aplican sistemáticamente sanciones penales contra un pequeño comercio al por menor de estos estupefacientes.

Decisión sobre las costas

Costas

32 Los gastos efectuados por la República Federal de Alemania, la República Francesa, el Reino de los Países Bajos y la Comisión de las Comunidades Europeas, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Gerechtshof de Amsterdam mediante resolución de 28 de octubre de 1986, declara:

1) El apartado 1 del artículo 2 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, sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que no surge ninguna obligación tributaria en razón del impuesto sobre el volumen de negocios con motivo de la entrega ilegal de estupefacientes realizada en el interior del territorio de un Estado miembro, siempre que estos

productos no formen parte del circuito económico estrictamente vigilado por las autoridades competentes para ser utilizados con fines médicos y científicos.

2) Esto se aplica también a la entrega ilegal de estupefacientes derivados del cáñamo, incluso si las autoridades de un Estado miembro, en el marco de una política represiva selectiva, no aplican sistemáticamente sanciones penales contra un pequeño comercio al por menor de estos estupefacientes.