

|

61987J0207

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (SALA SEXTA) DE 14 DE JULIO DE 1988. - GERD WEISSGERBER CONTRA FINANZAMT NEUSTADT AN DER WEINSTRASSE. - PETICION DE DECISION PREJUDICIAL PLANTEADA POR EL FINANZGERICHT RHEINLAND-PFALZ. - EFECTO DE LAS DIRECTIVAS - EXENCION DEL IVA - REPERCUSION DEL IMPUESTO. - ASUNTO 207/87.

Recopilación de Jurisprudencia 1988 página 04433

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 de Impuesto sobre el Valor Añadido - Exenciones previstas por la Sexta Directiva - Exención para las operaciones de intermediación financiera - Posibilidad de que los particulares invoquen la correspondiente disposición en defecto de ejecución de la Directiva - Requisitos - Período al que se refieren

((Directivas 77/388 del Consejo, punto 1 del párrafo d) de la parte B del art. 13, y 78/583 del Consejo, art. 1))

Índice

En defecto de ejecución de la Sexta Directiva 77/388 en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, un intermediario financiero puede invocar la disposición relativa a la exención del impuesto prevista en el punto 1 del párrafo d) de la parte B del artículo 13 de la misma, para operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, así como a partir del 1 de enero de 1979, cuando no haya repercutido dicho impuesto de manera que atribuyera al destinatario de los servicios el derecho a deducir la cuota del impuesto soportado. Este derecho a deducción sólo puede nacer si la repercusión se ha efectuado con arreglo a las formalidades prescritas por la Directiva a este respecto y si el destinatario del servicio está sujeto él mismo al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Partes

En el asunto 207/87,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Finanzgericht de Renania-Palatinado destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Gerd Weissgerber

y

Finanzamt Neustadt an der Weinstrasse,

una decisión prejudicial sobre la interpretación 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),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

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

Abogado General: Sr. C.O. Lenz

Secretaria: Sra. D. Louterman, administradora

habiendo considerado el informe para la vista y celebrada ésta el 3 de mayo de 1988, estando representada en ella la parte demandada por el Sr. K. Widmann, Ministerialrat del Ministerio de Hacienda de Renania-Palatinado, en calidad de Agente, y la Comisión de las Comunidades Europeas por su Agente el Sr. Goetz zur Hausen,

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 14 de junio de 1988,

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 15 de junio de 1987, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de julio siguiente, el Finanzgericht de Renania-Palatinado planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del punto 1 del párrafo d) de la parte B del artículo 13 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), con el fin de determinar si y, en su caso, en qué condiciones, pueden los intermediarios financieros invocar estas disposiciones para operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978 y a partir del 1 de enero de 1979.

2 Hay que recordar que, con arreglo al artículo 1 de la Sexta Directiva, de 17 de mayo de 1977, los Estados miembros debían adoptar las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para que su régimen impositivo sobre el valor añadido se adaptara a las exigencias de la Directiva. Dado que diversos Estados miembros, entre ellos la República Federal de Alemania, no pudieron promulgar dentro del plazo marcado las medidas de adaptación necesarias, el Consejo, el 26 de junio de 1978, estableció la Novena Directiva, que se dirigía a dichos Estados miembros y les autorizaba a poner en vigor la Sexta Directiva lo más tarde el 1 de enero de 1979. La Novena Directiva fue notificada a sus destinatarios el 30 de junio de 1978.

3 Ahora bien, la República Federal de Alemania no ejecutó la Directiva y, en especial, la exención prevista por el punto 1 del párrafo d) de la parte B del artículo 13, para las operaciones de intermediación financiera, hasta la Ley de 26 de noviembre de 1979 (BGBl. I, p. 1953), con efectos a 1 de enero de 1980.

4 Procede recordar, además, que en sus sentencias de 19 de enero de 1982 (Becker, 8/81, Rec. 1982, p. 53) y de 10 de junio de 1982 (Grendel, 255/81, Rec. 1982, p. 2301), este Tribunal de Justicia declaró que, en defecto de ejecución de la Sexta Directiva, un intermediario financiero podía acogerse a la disposición relativa a la exención del IVA a partir del 1 de enero de 1979, siempre que no hubiera repercutido dicho impuesto. En su sentencia de 22 de febrero de 1984 (Kloppenburger, 70/83, Rec. 1984, p. 1075), el Tribunal de Justicia llegó a la misma conclusión para las operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, fecha de notificación de la citada Novena Directiva.

5 Según consta en los autos, el demandante en el asunto principal, Sr. G. Weissgerber, es agente de seguros e intermediario financiero. Durante el período 1978-1979 proporcionó clientes que solicitaban créditos a tres bancos alemanes. Esta actividad era remunerada por los bancos por medio de comisiones abonadas en las cuentas del Sr. Weissgerber. Las notas de abono que los bancos le enviaban no indicaban los importes del IVA. Al establecer la base imponible del IVA para los años 1978 y 1979, la Administración de Hacienda alemana incluyó las comisiones mencionadas entre las operaciones impositivas, conforme a las declaraciones de impuestos del Sr. Weissgerber.

6 En el recurso interpuesto por éste ante el Finanzgericht de Renania-Palatinado contra el Finanzamt de Neustadt/Weinstrasse, el Sr. Weissgerber se basa en las sentencias del Tribunal de Justicia, en tanto que el Finanzamt alega, en especial, que hubo repercusión del IVA, aunque de modo encubierto.

7 Para resolver este litigio, el Finanzgericht suspendió el procedimiento y planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

"1) Un intermediario financiero que no haya repercutido el impuesto sobre el volumen de negocios, ¿puede acogerse a la disposición relativa a la exención del impuesto citado respecto a las operaciones de intermediación financiera, prevista en el punto 1 del párrafo d) de la parte B del artículo 13 de la Sexta Directiva 77/388 en materia de impuestos sobre el volumen de negocios, para el caso de operaciones financieras efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, así como para las realizadas durante 1979, si no ha sido ejecutada dicha Directiva?

"2) Si se contesta afirmativamente a la primera cuestión, ¿sólo surge el hecho imponible cuando el impuesto sobre el volumen de negocios se repercute 'abiertamente' o también cuando se hace de manera 'encubierta' ?

"3) Si el hecho imponible surge también cuando se repercute de manera encubierta el impuesto sobre el volumen de negocios, ¿se repercute dicho impuesto de modo encubierto por el solo hecho de que el intermediario financiero, al concluir el acuerdo sobre la comisión de negociación, contara con pagar el impuesto sobre el volumen de negocios sobre dicha comisión?"

8 Para una exposición más amplia de los hechos del asunto principal, así como del desarrollo del procedimiento y de las observaciones presentadas ante este Tribunal, 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.

9 Por los que respecta a la primera cuestión prejudicial, basta señalar que los autos no contienen ningún elemento nuevo con relación a las citadas sentencias del Tribunal de Justicia y que por consiguiente, procede reiterar esta jurisprudencia.

10 Las cuestiones prejudiciales segunda y tercera pretenden, fundamentalmente, precisar la condición indicada en dichas sentencias: que el intermediario "no haya repercutido este impuesto". Así pues, conviene tratar conjuntamente estas dos cuestiones.

11 Para conseguir esta precisión hay que examinar la mencionada condición, que se cita en los fallos de las sentencias, a la luz de los fundamentos de Derecho de éstas, con objeto de colocarla en el contexto en que se inserta. Y dado que la citada condición figura, por vez primera, en la sentencia de 19 de enero de 1982 (Becker, antes citada), conviene que nos refiramos a esta sentencia.

12 Un examen de los fundamentos de Derecho de la sentencia Becker demuestra que, en este asunto, la Administración Tributaria alemana, apoyada por el Gobierno de la República Federal de Alemania, había desarrollado diversos argumentos contra la posibilidad de acogerse a la exención prevista por la Directiva, fundados en las particularidades del sistema fiscal de que se trata: el IVA como típico impuesto en cadena, en virtud del mecanismo del derecho a deducción. La Administración Tributaria había subrayado en especial las perturbaciones que, si la exención se reclamaba a posteriori, podía provocar en perjuicio de los contribuyentes que mantuvieran una relación de negocios con el beneficiario de la exención.

13 Para responder a estas preocupaciones, el Tribunal de Justicia subrayó que del sistema de la Directiva se deriva, por un lado, que los beneficiarios de la exención, al acogerse a ésta, renuncian necesariamente al derecho de hacer valer la deducción de los impuestos soportados y, por otro, una vez obtenida la exención no están en situación de poder repercutir ningún impuesto de manera que, en principio, los derechos de terceros no pueden quedar afectados.

14 Más especialmente, por lo que respecta al perjuicio causado por las exenciones reclamadas a posteriori por los contribuyentes, en virtud de la Directiva, el Tribunal de Justicia ha comprobado que esta objeción no era aplicable en el caso de un contribuyente que hubiera solicitado el beneficio de la exención en el momento de presentar su declaración de impuestos y que, en consecuencia, se hubiera abstenido de repercutir el impuesto sobre los beneficiarios de sus prestaciones, de manera que los derechos de terceros no quedaran afectados.

15 Así pues, conviene hacer constar que la condición indicada por las sentencias del Tribunal antes citadas, considerada a la luz de los fundamentos de Derecho de la sentencia Becker, tiene por objeto evitar que el hecho de que un operador económico invoque a posteriori la exención prevista por la Directiva produzca efectos desfavorables para otros operadores económicos que ya hayan deducido los importes del IVA de que se trate, como impuestos soportados. Esta consecuencia no puede producirse más que si el operador que invoca la exención ya repercutió el impuesto, con arreglo a las formalidades prescritas a este respecto por la Directiva y siempre que el destinatario de los servicios también esté sujeto al IVA.

16 De lo dicho se deduce que procede contestar a las cuestiones planteadas por el tribunal nacional que, en defecto de ejecución 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 de Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme, un intermediario financiero puede invocar la disposición relativa a la exención del impuesto, prevista en el punto 1 del párrafo d) de la parte B del artículo 13 de esta Directiva, para operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, y a partir del 1 de enero de 1979, cuando no haya repercutido este impuesto sobre el destinatario de la prestación de manera que atribuyera a éste el derecho a deducir el impuesto soportado.

Decisión sobre las costas

Costas

17 Los gastos efectuados por la Comisión de las Comunidades Europeas, que ha 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 Finanzgericht de Renania-Palatinado, mediante resolución de 15 de junio de 1987, decide:

Declarar que, en defecto de ejecución 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 de Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme, un intermediario financiero puede invocar la disposición relativa a la exención del impuesto prevista en el punto 1 del párrafo d) de la parte B) del artículo 13 de esta Directiva, para operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, y a partir del 1 de enero de 1979, cuando no haya repercutido este impuesto sobre el destinatario de la

prestación de manera que atribuyera a éste el derecho a deducir el impuesto soportado.