

|

61997J0181

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 28 de enero de 1999. - A.J. van der Kooy contra Staatssecretaris van Financiën. - Petición de decisión prejudicial: Hoge Raad - Países Bajos. - Cuarta Parte del Tratado CE - Artículo 227 del Tratado CE - Letra a) del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva 77/388/CEE - Bienes que se encuentran en libre práctica en los países y territorios de Ultramar. - Asunto C-181/97.

Recopilación de Jurisprudencia 1999 página I-00483

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 - Importación de bienes - Entrada en el interior de la Comunidad - Concepto - Entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas neerlandesas - Inclusión

(Tratado CE, art. 227; Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 7, ap. 1; Decisión 91/482/CEE del Consejo)

Índice

De las disposiciones del artículo 3 en relación con el artículo 7 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 se desprende que el concepto de «interior de la Comunidad» se corresponde con el ámbito de aplicación del Tratado, tal como está definido, para cada Estado miembro, en el artículo 227 del Tratado. Ahora bien, conforme al apartado 3 de este artículo los países y territorios de Ultramar (PTU), incluidas las Antillas Neerlandesas, son objeto de un régimen especial de asociación definido en la Cuarta Parte del Tratado. Según dicho régimen, las disposiciones generales del Tratado no son aplicables a los PTU si no es mediante referencia expresa. De ello se desprende que la entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas no puede ser calificada de operación intracomunitaria a efectos de la Sexta Directiva, a menos que una disposición especial lo prescriba. Dado que no existe ninguna disposición en este sentido en la Sexta Directiva, ni en la Cuarta Parte del Tratado, ni en la Decisión 91/482, relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar, la entrada en un

Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas debe ser calificada de entrada en el interior de la Comunidad a efectos de la aplicación del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva.

Partes

En el asunto C-181/97,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Países Bajos), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

A.J. van der Kooy

y

Staatssecretaris van Financiën,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 132 y del artículo 227 del Tratado CE, así como de la letra a) del apartado 1 del artículo 7 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), modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388/CEE (DO L 376, p. 1),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

(Sala Quinta),

integrado por los Sres.: J.-P. Puissochet, Presidente de Sala; J.C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D.A.O. Edward (Ponente) y M. Wathelet, Jueces;

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;

Secretario: Sr. H. von Holstein, Secretario adjunto;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- En nombre del Sr. Van der Kooy, por los Sres. G.J. Jansen y G.J. van Slooten, asesores fiscales;

- en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. J.G. Lammers, waarnemende juridisch adviseur del ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente;

- en nombre del Gobierno francés, por la Sra. K. Rispal-Bellanger, sous-directeur de la direction des affaires juridiques del ministère des Affaires étrangères, y la Sra. A. de Bourgoing, chargé de mission de la misma Dirección, en calidad de Agentes;

- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. B.J. Drijber, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Gobierno neerlandés, representado por el Sr. M. Fierstra, adjunct juridisch adviseur del ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente; del Gobierno francés, representado por la Sra. A. de Bourgoing, y de la Comisión, representada por el Sr. P. van Nuffel, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agente, expuestas en la vista de 12 de marzo de 1998;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 30 de abril de 1998;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 7 de mayo de 1997, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de mayo siguiente, el Hoge Raad der Nederlanden planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 132 y del artículo 227 del mismo Tratado, así como de la letra a) del apartado 1 del artículo 7 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), modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388/CEE (DO L 376, p. 1; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un recurso interpuesto por el Sr. Van der Kooy contra la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA») que le había practicado la administración tributaria neerlandesa con motivo de la importación de un barco procedente de las Antillas Neerlandesas.

El Derecho comunitario

3 El artículo 227 del Tratado delimita su ámbito de aplicación territorial enumerando, en el apartado 1, los Estados miembros, entre los que figuran el Reino de los Países Bajos. Las Antillas Neerlandesas son parte de ese Reino.

4 No obstante lo dispuesto en el artículo 227 del Tratado, el Gobierno del Reino de los Países Bajos había obtenido la facultad, mediante el «Protocolo sobre la aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea a las partes no europeas del Reino de los Países Bajos», de 25 de marzo de 1957, de ratificar el Tratado sólo para el Reino en Europa y en Nueva Guinea Neerlandesa.

5 El primer párrafo del apartado 3 del artículo 227 del Tratado establece que «Los países y territorios de Ultramar, cuya lista figura en el Anexo IV del presente Tratado, estarán sometidos al régimen especial de asociación definido en la cuarta parte de este Tratado.»

6 En un principio, las Antillas Neerlandesas no figuraban en esa lista. Fueron incluidas mediante el Convenio 64/533/CEE, de 13 de noviembre de 1962, por el que se revisa el Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea con objeto de declarar aplicable a las Antillas Neerlandesas

el régimen especial de asociación definido en la Cuarta Parte del Tratado (DO 1964, 150, p. 2414), que entró en vigor el 1 de octubre de 1964.

7 La Cuarta Parte del Tratado tiene como epígrafe «Asociación de los países y territorios de Ultramar».

8 A tenor del apartado 1 del artículo 131 del Tratado CE, «Los Estados miembros convienen en asociar a la Comunidad los países y territorios no europeos que mantienen relaciones especiales con Bélgica, Dinamarca, Francia, Italia, Países Bajos y Reino Unido.» Conforme a la disposición mencionada esos países y territorios se enumeran en el Anexo IV de dicho Tratado.

9 El artículo 132 del Tratado dispone:

«La asociación perseguirá los siguientes objetivos:

1. Los Estados miembros aplicarán a sus intercambios comerciales con los países y territorios el régimen que se otorguen entre sí en virtud del presente Tratado.»

10 El artículo 133 del Tratado CE precisa:

«1. Las importaciones de mercancías originarias de los países y territorios se beneficiarán, a su entrada en los Estados miembros, de la supresión total de los derechos de aduana llevada a cabo progresivamente entre los Estados miembros de acuerdo con las disposiciones del presente Tratado.

2. Los derechos de aduana que graven, a su entrada en cada país y territorio, las importaciones procedentes de los Estados miembros y de los demás países y territorios serán suprimidos progresivamente, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 12, 13, 14, 15 y 17.»

11 El artículo 136 del Tratado CE establece:

«Un Convenio de aplicación anexo al presente Tratado determina las modalidades y el procedimiento para la asociación de los países y territorios a la Comunidad durante un primer período de cinco años a partir de la entrada en vigor de este Tratado.

Antes de la expiración del Convenio previsto en el párrafo anterior, el Consejo, a la luz de los resultados alcanzados y basándose en los principios contenidos en el presente Tratado, adoptará, por unanimidad, las disposiciones que deban aplicarse durante un nuevo período.»

12 Sobre la base jurídica del segundo párrafo del artículo 136 del Tratado, el Consejo adoptó una serie de Decisiones relativas a la asociación de países y territorios de Ultramar (en lo sucesivo, «PTU») a la Comunidad Económica Europea. La Decisión 91/482/CEE del Consejo, de 25 de julio de 1991, relativa a la asociación de los países y territorios de Ultramar a la Comunidad Económica Europea (DO L 263, p. 1; en lo sucesivo, «Sexta Decisión PTU»), es aplicable por un período de diez años a partir del 1 de marzo de 1990. No contiene disposiciones tributarias.

13 El artículo 101 de la Sexta Decisión PTU dispone:

«1. Los productos que sean originarios de los PTU serán admitidos a su importación en la Comunidad con exención de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente.

2. Los productos que no sean originarios de los PTU, se encuentren en libre práctica en un PTU y sean reexportados sin transformar hacia la Comunidad serán admitidos a la importación en la Comunidad libres de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente siempre que:

- hayan satisfecho en el PTU de que se trate derechos de aduana o exacciones de efecto equivalente de un nivel igual o superior a los derechos de aduana aplicables en la Comunidad a la importación de los mismos productos originarios de países terceros que se beneficien de la cláusula de nación más favorecida;

- no hayan sido objeto de una exención o una restitución, total o parcial, de los derechos de aduana o de exacciones de efecto equivalente;

- vayan acompañados de un certificado de exportación.

[...]»

14 El artículo 102 de la Sexta Decisión PTU prohíbe la aplicación de restricciones cuantitativas o de medidas de efecto equivalente a la importación de productos originarios de los PTU.

15 En virtud del número 2 del artículo 2 de la Sexta Directiva, las importaciones de bienes estarán sujetas al IVA.

16 Según el apartado 1 del artículo 7 se considerará «importación de un bien»:

«a) la entrada en el interior de la Comunidad de un bien que no cumpla las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado [...]».

17 El ámbito de aplicación territorial de la Sexta Directiva está definido en el artículo 3:

«1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

- "territorio de un Estado miembro": el interior del país, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

- "Comunidad" y "territorio de la Comunidad": el interior de los Estados miembros, como se define, para cada Estado miembro, en los apartados 2 y 3;

- "territorio tercero" y "país tercero": cualquier territorio distinto de los definidos como interior de un Estado miembro en los apartados 2 y 3.

2. A efectos de la aplicación de la presente Directiva, el "interior del país" corresponderá al ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, como queda definido para cada Estado miembro en su artículo 227.»

Procedimiento principal

18 La motonave «Joshua» fue construida en 1964 en Haarlem (Países Bajos) como barco pesquero. Al ser vendida en 1984 a Caribbean Chartering & Sales Ltd de Nassau (Bahamas), salió del territorio aduanero de la Comunidad.

19 En 1985 y 1986, la motonave fue transformada en los Países Bajos en buque para hacer cruceros y fue vendida, el 22 de abril de 1993, a los Srs. Van der Kooy y J. Wielinga, con domicilio, respectivamente, en los Países Bajos y en Curaçao (Antillas Neerlandesas).

20 De las observaciones formuladas por el Gobierno neerlandés se desprende que, el 8 de abril de 1993, A.J. van der Kooy BV, de Pijnacker (Países Bajos), y Van der Vliet Quality Yachts BV, de Muiden (Países Bajos), habían concluido un contrato de agencia por el que esta última sociedad se obligaba a vender el buque por un precio de 1.400.000 HFL y este contrato preveía que el «Joshua» estaría amarrado en el puerto de Scheveningen (Países Bajos) a partir del 15 de mayo de 1993.

21 Desde el 15 de mayo de 1993, el «Joshua», que enarbolaba pabellón británico, se encontraba en el puerto de Scheveningen con el Sr. Van der Kooy a bordo.

22 El 20 de julio de 1993, el Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (Inspector de Hacienda/Aduanas) del distrito de Hoofddorp practicó al Sr. Van der Kooy la liquidación del impuesto sobre el volumen de negocios por un importe de 157.500 HFL (base imponible fijada en la suma de 900.000 HFL), a causa de que el buque había sido importado en los Países Bajos en el sentido del artículo 18 de la Wet op de omzetbelasting 1968 (Ley neerlandesa relativa al impuesto sobre el volumen de negocios), en su redacción de 1993, disposición con la que se adaptaba el Derecho nacional a la letra a) del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva.

23 El Inspecteur van de Belastingdienst/Douane desestimó la reclamación formulada por el Sr. Van der Kooy contra la decisión de aquél, que fue confirmada por el Gerechtshof te Amsterdam.

24 El Sr. Van der Kooy interpuso, entonces, recurso de casación contra la sentencia del Gerechtshof ante el Hoge Raad der Nederlanden. Este último opina, como el Gerechtshof, que el territorio de las Antillas Neerlandesas no puede considerarse como «territorio de un Estado miembro» en el sentido de los apartados 1 y 2 del artículo 3 de la Sexta Directiva, interpretado en relación con el artículo 227 del Tratado, y que tampoco puede equipararse con él, en virtud del apartado 1 del artículo 132 del Tratado, para la percepción del impuesto sobre el volumen de negocios, si no fue adoptada ninguna medida de ejecución a este respecto.

La cuestión prejudicial

25 Por estimar que en el presente asunto no estaba clara la interpretación correcta del apartado 1 del artículo 132 y del artículo 227 del Tratado, y de los apartados 1 y 2 del artículo 3 y de la letra a) del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva, el Hoge Raad decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el inicio y letra a) del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva en relación con la importación de un buque que se encontraba en libre práctica en las Antillas Neerlandesas, en particular a la luz de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 132 y en el artículo 227 del Tratado CE, en el sentido de que la introducción de tal buque en los Países Bajos debe ser calificada de entrada en la Comunidad de un bien que no reúne los requisitos de los artículos 9 y 10 del Tratado CE?»

Sobre la admisibilidad

26 El Gobierno francés considera que la petición de decisión prejudicial debe ser declarada inadmisibles porque no permite al Tribunal de Justicia ni a los Estados miembros que pudieran intervenir en el procedimiento dar una interpretación útil del Derecho comunitario. En efecto, el carácter extremadamente sucinto de los elementos de hecho contenidos en la resolución de remisión no permite determinar las razones por las que el órgano jurisdiccional remitente afirma la vinculación del buque con las Antillas Neerlandesas ni conocer la utilización que hace del mismo el Sr. Van der Kooy en los Países Bajos.

27 A este respecto, procede recordar que, según una jurisprudencia reiterada, la necesidad de dar una interpretación del Derecho comunitario que sea útil para el Juez nacional exige que éste defina el contexto fáctico y el régimen normativo en el que se inscriben las cuestiones que plantea o que, al menos, explique los supuestos de hecho sobre los que se basan tales cuestiones (véanse, en particular, la sentencia de 26 de enero de 1993, *Telemarsicabruzzo* y otros, asuntos acumulados C-320/90 a C-322/90, Rec. p. I-393, apartado 6, y los autos de 19 de marzo de 1993, *Banchero*, C-157/92, Rec. p. I-1085, apartado 4; de 30 de junio de 1997, *Banco de Fomento e Exterior*, C-66/97, Rec. p. I-3757, apartado 7, y de 30 de abril de 1998, *Testa y Modesti*, asuntos acumulados C-128/97 y C-137/97, Rec. p. I-2181, apartado 5).

28 Procede, además, señalar que la información que proporcionan las resoluciones de remisión sirve, no sólo para que el Tribunal de Justicia pueda dar respuestas útiles, sino también para que los Gobiernos de los Estados miembros y las demás partes interesadas tengan la posibilidad de presentar observaciones conforme al artículo 20 del Estatuto (CE) del Tribunal de Justicia. Incumbe al Tribunal de Justicia velar por que sea salvaguardada esta posibilidad, teniendo en cuenta que, con arreglo a la citada disposición, a las partes interesadas sólo se les notifican las resoluciones de remisión (auto «*Banco de Fomento e Exterior*», antes citado, apartado 8).

29 En el presente asunto, la resolución de remisión, aunque es muy sucinta, contiene, no obstante, los elementos esenciales del litigio principal.

30 Por lo que se refiere a los hechos que el órgano jurisdiccional remitente considera probados, debe destacarse, como hizo el Abogado General en el punto 9 de sus conclusiones, que el Tribunal de Justicia está obligado, en principio, a basar sus decisiones en las premisas de las que parte el órgano jurisdiccional remitente y entre las que figura, en el presente asunto, la previa vinculación del buque con uno de los PTU.

31 De lo anterior se deduce que la petición de decisión prejudicial debe declararse admisible.

Sobre el fondo

32 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en concreto, si la entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas debe ser calificada de entrada en el interior de la Comunidad a efectos de la aplicación del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva.

33 Los Gobiernos neerlandés y francés, así como la Comisión, aducen que el territorio de las Antillas Neerlandesas no puede considerarse como parte del territorio de la Comunidad en el sentido de los artículos 3 y 7 de la Sexta Directiva, y del artículo 227 del Tratado, y que tampoco puede equipararse a él, en virtud del apartado 1 del artículo 132 del Tratado, para la percepción del impuesto sobre el volumen de negocios, si no fue adoptada ninguna otra medida de ejecución a este respecto.

34 De las disposiciones del artículo 3 en relación con el artículo 7 de la Sexta Directiva se desprende que el concepto de «interior de la Comunidad» se corresponde con el ámbito de aplicación del Tratado, tal como está definido, para cada Estado miembro, en el artículo 227 del Tratado.

35 A este respecto, el artículo 227 del Tratado establece, en su apartado 1, la lista de los Estados a los que se aplica el Tratado previendo, en los apartados siguientes, disposiciones especiales con relación a algunos territorios determinados.

36 Ahora bien, conforme al apartado 3 del artículo 227 del Tratado y al Convenio 64/533, los PTU, incluidas las Antillas Neerlandesas, son objeto de un régimen especial de asociación definido en

la Cuarta Parte del Tratado.

37 Según dicho régimen, las disposiciones generales del Tratado no son aplicables a los PTU si no es mediante referencia expresa (sentencia de 12 de febrero de 1992, Leplat, C-260/90, Rec. p. I-643, apartado 10).

38 De ello se desprende que la entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas no puede ser calificada de operación intracomunitaria a efectos de la Sexta Directiva, a menos que una disposición especial lo prescriba.

39 A este respecto, procede declarar que en la Sexta Directiva no existe ninguna disposición en este sentido. Además, ni la Cuarta Parte del Tratado ni la Sexta Decisión PTU contienen reglas sobre la aplicación del IVA a las importaciones procedentes de los PTU.

40 En efecto, el artículo 101 de la Sexta Decisión PTU prevé que los productos que sean originarios de los PTU y ciertos productos que se encuentren en libre práctica en ellos serán admitidos a su importación en la Comunidad con exención de derechos de aduana y de exacciones de efecto equivalente. No obstante, un impuesto como el del IVA percibido con motivo de la importación de productos en un Estado miembro, no reúne los elementos constitutivos de una exacción de efecto equivalente a los derechos de aduana (véase la sentencia de 5 de mayo de 1982, Schul I, 15/81, Rec. p. 1409, apartado 21).

41 La Sexta Decisión PTU no tiene, por tanto, como consecuencia la inclusión del territorio de las Antillas Neerlandesas en el ámbito de aplicación territorial de la Sexta Directiva.

42 Procede, por tanto, responder a la cuestión prejudicial que la entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas debe ser calificada de entrada en el interior de la Comunidad a efectos de la aplicación del apartado 1 del artículo 7 de la Sexta Directiva.

Decisión sobre las costas

Costas

43 Los gastos efectuados por los Gobiernos neerlandés y francés, así como por 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 Quinta),

pronunciándose sobre la cuestión planteada por el Hoge Raad der Nederlanden mediante resolución de 7 de mayo de 1997, declara:

La entrada en un Estado miembro de un bien procedente de las Antillas Neerlandesas debe ser calificada de entrada en el interior de la Comunidad a efectos de la aplicación del apartado 1 del artículo 7 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, modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388/CEE.