Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61999J0404 - ES
Avis juridique important

|

61999J0404

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 29 de marzo de 2001. - Comisión de las Comunidades Europeas contra República Francesa. - Incumplimiento de Estado - Sexta Directiva IVA - Base imponible - Exclusión - Recargos de servicio. - Asunto C-404/99.

Recopilación de Jurisprudencia 2001 página I-02667

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 - Base imponible - Recargos de servicio - Inclusión

[Directiva 77/388/CEE del Consejo, arts. 2, punto 1, y 11, parte A, ap. 1, letra a)]

Índice

$$Incumple las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, un Estado miembro que autoriza, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido de los recargos obligatorios sobre el precio exigidos por determinados sujetos pasivos en concepto de remuneración del servicio («recargos de servicio»).

La cantidad total que se exige al cliente o que figura en la factura que se le presenta constituye, en su totalidad, la contraprestación del servicio recibido del prestador, contraprestación que incluye el recargo de servicio y se expresa por definición en dinero.

(véanse los apartados 39 y 52 y el fallo)

Partes

En el asunto C-404/99,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. E. Traversa, en calidad de agente, asistido por Me N. Coutrelis, avocat, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República Francesa, representada por la Sra. K. Rispal-Bellanger y el Sr. S. Seam, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), 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), al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido de los «recargos de servicio» exigidos por determinados sujetos pasivos,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por los Sres. A. La Pergola, Presidente de Sala, M. Wathelet (Ponente), D.A.O. Edward, P. Jann y L. Sevón, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Mischo;

Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 26 de octubre de 2000;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 23 de noviembre de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 22 de octubre de 1999, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 226 CE, que tiene por objeto que se declare que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), 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»), al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de los

«recargos de servicio» exigidos por determinados sujetos pasivos.

Normativa comunitaria

2 El artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva dispone lo siguiente:

«Estarán sujetas al 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.»

3 El artículo 11, parte A, apartados 1, letra a), y 3, de esta misma Directiva está redactado como sigue:

«1. La base imponible estará constituida:

a) en las entregas de bienes y prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en las letras b), c) y d) del presente apartado 1, por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del comprador de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones;

[...]

3. No se comprenderán en la base imponible:

a) las disminuciones de precio a título de descuento por pago anticipado;

b) las rebajas y descuentos de precio concedidos al comprador o al destinatario del servicio con efecto en el mismo momento en que la operación se realice;

c) las sumas que un sujeto pasivo reciba del comprador de los bienes o del destinatario de la prestación en reembolso de los gastos pagados en nombre y por cuenta de estos últimos y que figuren en su contabilidad en cuentas específicas. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del impuesto que, eventualmente, los hubiera gravado.»

Normativa y práctica administrativa nacionales

4 La adaptación del Derecho francés a las disposiciones comunitarias citadas en los apartados 2 y 3 de la presente sentencia se produjo a través de los artículos 266, apartado 1, letra a), y 267-I del code général des impôts (Código Fiscal General; en lo sucesivo, «Código»).

5 El artículo 266, apartado 1, letra a), del Código establece lo siguiente:

«La base imponible estará constituida:

a) en las entregas de bienes, prestaciones de servicios y adquisiciones intracomunitarias, por todas las cantidades, valores, bienes o servicios que quien realice la entrega o preste el servicio reciba o vaya a recibir, con cargo a estas operaciones, del comprador de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones».

6 Según lo dispuesto en el artículo 267-I del Código:

«Quedarán comprendidos en la base imponible:

1º Los impuestos, tasas, derechos y tributos de cualquier naturaleza, con excepción del propio impuesto sobre el valor añadido.

2º Los gastos accesorios a las entregas de bienes o prestaciones de servicios, tales como los de comisiones, intereses, embalaje, transporte y seguro, exigidos a los clientes.»

7 El presente recurso por incumplimiento se refiere al régimen de sujeción al IVA de las propinas o recargos de servicio, es decir, los recargos obligatorios sobre el precio, incluidos en el precio total facturado al cliente, que, por lo general, este último debe abonar en concepto de remuneración del «servicio» en una serie de establecimientos (en lo sucesivo, «recargo de servicio»). El recargo de servicio se diferencia de las gratificaciones o propinas voluntarias que el cliente paga espontánea y directamente a los empleados como muestra de su satisfacción, además del mencionado recargo.

8 En Derecho francés, en el caso de las prestaciones de servicios, la base imponible del IVA está constituida, en principio, por el precio total pagado por el cliente en contraprestación de los servicios recibidos, incluidos los recargos de servicio. Así, en un texto publicado en el Bulletin officiel de la direction générale des impôts (BOGDI 3 B-4-76) y reproducido en la «documentation de base» de 20 de junio de 1995 (DB 3 B-1123, nº 31), editada por la direction générale des impôts (Dirección General de Impuestos) y a la que los contribuyentes pueden remitirse para conocer el alcance de sus obligaciones fiscales, se indica lo siguiente:

«Según doctrina constante de la Administración, los recargos sobre los precios exigidos en concepto de propina a los clientes de las empresas comerciales [hoteles, restaurantes, cafés, cervecerías, bares, salones de té, peluquerías, clínicas, establecimientos termales, empresas de transporte o de mudanzas, clínicas de convalecencia o residencias de ancianos, casinos, empresas que entreguen a domicilio productos de cualquier naturaleza] constituyen un componente del precio sometido al impuesto sobre el valor añadido».

9 La misma «documentation de base» precisa sin embargo que, con arreglo a una medida de tolerancia administrativa aplicada desde 1923 por la Administración francesa y confirmada por una instrucción administrativa de 31 de diciembre de 1976 (DB 3 B-1123, nº 32; en lo sucesivo, «Instrucción de 1976»), los recargos de servicio pueden excluirse de la base imponible del impuesto sobre el volumen de negocios pagado por el empresario, impuesto sustituido en Francia por el IVA. Para la aplicación de esta medida de tolerancia deben cumplirse cuatro requisitos:

- el cliente debe haber sido informado previamente de la existencia de un pago obligatorio en concepto de recargo de servicio, que se añade al precio «servicio no incluido», y del porcentaje que representa;

- la cantidad obtenida por este concepto debe repartirse en su totalidad entre los miembros del personal que tienen contacto directo con la clientela;

- la entrega al personal de dicha cantidad debe justificarse mediante la llevanza de un registro especial firmado al margen por cada uno de los beneficiarios o, al menos, por un representante del personal;

- el empresario debe indicar en la declaración anual de salarios el importe de la remuneración que los miembros de su personal han percibido efectivamente por este concepto.

Procedimiento administrativo previo

10 Considerando que la exención del IVA aplicada al recargo de servicio con arreglo a la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 infringía lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, la Comisión comunicó al Gobierno francés sus críticas al respecto mediante un escrito de 15 de abril de 1998, en el que le concedía un plazo de dos meses a partir de su recepción para presentar observaciones.

11 Al no recibir respuesta alguna, el 17 de noviembre de 1998 la Comisión emitió un dictamen motivado, en el que instaba a la República Francesa a adoptar las medidas necesarias para darle cumplimiento en un plazo de dos meses a partir de su notificación.

12 El Gobierno francés no envió respuesta alguna a la Comisión tras recibir el dictamen motivado. Considerando, a la vista de las circunstancias, que concurrían los requisitos que establece el artículo 226 CE, párrafo segundo, para someter el asunto al Tribunal de Justicia, la Comisión decidió interponer el presente recurso contra la República Francesa.

Sobre el fondo

Posiciones de las partes

13 La Comisión sostiene en su recurso que, aunque los artículos 266, apartado 1, letra a), y 267-I del Código constituyen una adaptación correcta del Derecho nacional a lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, no ocurre lo mismo con la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976, que mantiene en vigor un régimen de exención del IVA contrario al Derecho comunitario.

14 A este respecto, la Comisión alega en primer lugar que, según reiterada jurisprudencia (véase la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, Rec. p. I-743, apartado 13, y la jurisprudencia que en ella se cita), por una parte, la base imponible de una prestación de servicios está constituida por todo lo que se recibe como contraprestación por el servicio prestado y, por otra parte, la base imponible definida en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva está constituida por la contraprestación realmente recibida.

15 Pues bien, la Comisión considera indiscutible que el recargo de servicio forma parte integrante del precio total pagado por el cliente como contraprestación por el servicio ofrecido por el prestador. Por lo tanto, dicho precio total, recargo de servicio incluido, constituye «la contraprestación realmente recibida» a la que debe aplicarse el IVA, con arreglo a la jurisprudencia citada.

16 La Comisión precisa que su recurso se refiere únicamente al recargo de servicio, que el cliente debe abonar obligatoriamente y cuyo importe se determina por adelantado, y no a la propina que el cliente paga espontánea y libremente a alguno de los empleados. En efecto, a su juicio, dicha propina, puramente facultativa, es comparable al óbolo pagado por los viandantes a un organillero, en el sentido de que se trata también de un pago meramente voluntario y aleatorio, cuya cuantía es prácticamente imposible de determinar y al que no debe aplicarse el IVA, según la sentencia Tolsma, antes citada, apartado 19.

17 La Comisión señala a continuación que el artículo 11, parte A, apartado 3, es la única disposición de la Sexta Directiva que permite excluir determinadas cantidades de la base imponible del IVA. Ahora bien, la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976, que constituye una excepción a las reglas establecidas en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, no puede considerarse comprendida en ninguna de las situaciones contempladas en el artículo 11, parte A, apartado 3, de dicha Directiva. Según la Comisión, la administración tributaria francesa no debe pues permitir en ningún caso

que los prestadores de servicios excluyan de su base imponible del IVA las cantidades correspondientes a los recargos de servicio.

18 Por último, la Comisión sostiene que la aplicación de la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 vulnera el principio de neutralidad inherente al sistema común del IVA. Según la Comisión, dicha neutralidad en materia de competencia (sentencia de 12 de junio de 1979, Nederlandse Spoorwegen, 126/78, Rec. p. 2041, apartado 7) exige que en cada país las mercancías o servicios de naturaleza análoga soporten la misma carga fiscal.

19 La Comisión alega que el principio de neutralidad fiscal se opone a que operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de forma distinta en relación con la percepción del IVA (sentencia de 7 de septiembre de 1999, Gregg, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartado 20).

20 Pues bien, en su opinión, el régimen de exención del IVA derivado de la aplicación de la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 constituye una distorsión de la competencia entre los prestadores de servicios que cobran a sus clientes el recargo de servicio. Así, un servicio estrictamente idéntico ofrecido por dos prestadores de servicios competidores será gravado de distinto modo si sólo uno de ellos puede cumplir los requisitos impuestos por la Administración para permitir que el recargo de servicio quede excluido de la base imponible del IVA.

21 Según la Comisión, esta distorsión de la competencia se debe a los requisitos meramente formales que exige el Gobierno francés para la aplicación del régimen excepcional. A su juicio, dichos requisitos carecen por completo de fundamento jurídico y no tienen relación alguna con el criterio fundamental de determinación de la base imponible del IVA, a saber, la contraprestación realmente percibida por quien presta el servicio.

22 En su escrito de contestación, el Gobierno francés señala en primer lugar que, en el punto 7 de su recurso, la Comisión reconoce que el artículo 266, apartado 1, letra a), del Código constituye una adaptación correcta del Derecho nacional a lo dispuesto en los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva. Alega que la exclusión de la base imponible del IVA de los recargos de servicio no constituye una modificación del artículo 266, apartado 1, letra a), del Código, sino una simple medida de tolerancia administrativa que las empresas son libres de aplicar o no.

23 Por consiguiente, según el Gobierno francés, la totalidad del precio pagado por los clientes constituye, en principio, la base imponible del IVA en las operaciones realizadas por las empresas, pero, únicamente en el caso de algunas de ellas, se admite que la remuneración del servicio no esté sujeta al IVA.

24 El Gobierno francés añade que esta medida de tolerancia es antigua, puesto que tiene su origen en una Resolución ministerial de 8 de agosto de 1923. El contexto histórico de dicha medida permite comprender su finalidad. La exención del impuesto sobre el volumen de negocios aplicable a las propinas se decidió en una época en que la remuneración de los trabajadores que tenían contacto con los clientes estaba constituida esencialmente por las propinas que recibían de éstos. Así, aunque disponían a veces de un salario fijo de escasa importancia, dichos trabajadores casi nunca contaban con un salario garantizado, en particular en los sectores de la restauración y de la peluquería. Dadas estas circunstancias, las autoridades francesas consideraron indispensable asegurarse de que los trabajadores percibieran efectivamente la totalidad de las cantidades a ellos destinadas entregadas al empresario, en los casos en que no recibían las propinas directamente.

25 Fue por consiguiente la necesidad de proteger los intereses de los trabajadores lo que dio origen a la Resolución ministerial de 8 de agosto de 1923, modificada por una Circular de 12 de

marzo de 1928. Con arreglo a dichas disposiciones, los prestadores de servicios que se comprometían a entregar a sus trabajadores la totalidad de las cantidades recibidas de los clientes quedaban exentos de gravamen, a fin de garantizar que no dedujeran de las propinas que recibían la parte correspondiente al impuesto, antes de entregarlas a sus trabajadores.

26 El Gobierno francés indica que, posteriormente, esta medida de tolerancia administrativa fue objeto de una Resolución ministerial de 29 de septiembre de 1976, confirmada y comentada más tarde en la Instrucción administrativa de 1976. Dicha medida de tolerancia administrativa está supeditada a cuatro requisitos, que permiten limitar su aplicación, reservándola exclusivamente a las situaciones en que el empresario reparte la totalidad de las propinas percibidas en forma de recargos de servicio entre los trabajadores que tienen contacto directo con la clientela, y desestimar las solicitudes de extensión de la medida de tolerancia presentadas en diversas ocasiones por prestadores de servicios que no emplean personal que tenga contacto directo con la clientela, por ejemplo cuando no se sirve en las mesas.

27 Por consiguiente, según el Gobierno francés, a causa de los requisitos exigidos para la aplicación de la exención, únicamente pueden acogerse efectivamente a esta medida de tolerancia los prestadores de servicios que empleen personal que tenga contacto directo con la clientela y remunerado por el recargo de servicio incluido en el precio que paga el cliente, a saber, los restaurantes y las peluquerías principalmente.

28 En segundo lugar, el Gobierno francés niega que el mantenimiento de un régimen de exención del IVA contrario a la Sexta Directiva en favor de los recargos de servicio vulnere el principio de neutralidad del IVA creando distorsiones de la competencia entre los prestadores de servicios.

29 El Gobierno francés repite que la exclusión de la base imponible del IVA a la que pueden acogerse los recargos de servicio no constituye una norma, sino una simple medida de tolerancia administrativa que las empresas son libres de aplicar o no. Alega, por otra parte, que el hecho de que no todos los prestadores de servicios apliquen esta medida no supone una distorsión de la competencia. En efecto, a su juicio, no todos los prestadores de servicios desean aplicar esta medida de tolerancia y, por otra parte, quienes no pueden acogerse a ella desarrollan sus actividades, por definición, en un contexto diferente.

30 Por consiguiente, el Gobierno francés considera infundado el recurso de la Comisión.

31 En su escrito de réplica, la Comisión mantiene en su totalidad las pretensiones de su recurso. Comienza señalando que la argumentación del Gobierno francés consiste esencialmente en un informe sobre la evolución de la normativa francesa en materia de pago de propinas y que no contiene referencia alguna al incumplimiento denunciado.

32 La Comisión añade que, aunque, como alega el Gobierno francés, pueden explicarse por su contexto histórico, los requisitos que exige la Instrucción de 1976 para la aplicación de la exención del IVA no son pertinentes desde el punto de vista de las exigencias comunitarias en materia de IVA. A su juicio, tampoco cabe acoger la alegación del Gobierno francés de que dichos requisitos permiten desestimar las solicitudes de extensión de esta medida de tolerancia administrativa. La Comisión señala al respecto que, aunque los requisitos exigidos permiten limitar la amplitud de la infracción del Derecho comunitario, esto no significa que la infracción desaparezca.

33 Por último, la Comisión sostiene que, de hecho, el propio Gobierno francés ha reconocido que la práctica administrativa de que se trata no es sino una medida de tolerancia contraria a las disposiciones nacionales de adaptación a la Sexta Directiva. Así, cuando el Gobierno francés señala con satisfacción que la Comisión considera que los artículos 266, apartado 1, letra a), y 267-I del Código constituyen una adaptación correcta del Derecho nacional a la Sexta Directiva, la conclusión a la que debería necesariamente llegar es que la medida de tolerancia de que se trata, que infringe el tenor literal del Código, infringe igualmente el Derecho comunitario.

34 En su escrito de dúplica, el Gobierno francés repite que para comprender la finalidad de la exención del IVA aplicada a los recargos de servicio, a saber, la protección de los intereses de determinados trabajadores, es preciso remitirse al contexto histórico. Afirma igualmente que, incluso hoy en día, pese al establecimiento de un salario mínimo, la remuneración de los trabajadores que tienen contacto directo con la clientela en los sectores de la restauración y de la peluquería continúa siendo garantizada en parte por los recargos de servicio.

35 Por consiguiente, a su juicio, si se derogara la medida de tolerancia administrativa que exime del IVA los recargos de servicio, el resultado podría ser un desarrollo de la práctica de la propina facultativa, lo que penalizaría a los trabajadores que tienen contacto directo con la clientela, en especial en los sectores en que no es obligatorio indicar el precio «servicio incluido».

36 Por lo que respecta a la exención propiamente dicha, el Gobierno francés no discute que, como la Comisión ha alegado en su réplica, los requisitos que establece la Instrucción de 1976 para acogerse a la exención de IVA no son pertinentes desde el punto de vista de las exigencias comunitarias aplicables en esta materia. Dicho Gobierno se limita a indicar que los requisitos necesarios para obtener la exención permiten reducir su alcance.

37 El Gobierno francés añade que un estudio del ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie (Ministerio de Economía, Hacienda e Industria) sobre la aplicación de esta medida de tolerancia administrativa ha puesto de manifiesto que, en el sector de la restauración, sólo algunos prestadores de servicios continúan aplicándola, principalmente cervecerías con numeroso personal.

Apreciación del Tribunal de Justicia

38 Procede comenzar recordando que la contraprestación que obtenga o vaya a obtener quien preste un servicio, que constituye la base imponible de esta operación con arreglo al artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva, debe entenderse, según reiterada jurisprudencia, como la contraprestación realmente recibida a estos efectos, que constituye un valor subjetivo y no un valor estimado según criterios objetivos (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de 16 de octubre de 1997, Fillibeck, C-258/95, Rec. p. I-5577, apartado 13, y la jurisprudencia que en ella se cita). Según esta misma jurisprudencia, dicha contraprestación debe poder expresarse en dinero (véase la sentencia Fillibeck, antes citada, apartado 14, y la jurisprudencia que en ella se cita).

39 Pues bien, como ha subrayado el Abogado General en los puntos 36 y 40 de sus conclusiones, en los establecimientos a que se refiere la Instrucción de 1976, la cantidad total que se exige al cliente o que figura en la factura que se le presenta constituye, en su totalidad, la contraprestación del servicio recibido del prestador. Dicha contrapartida, que incluye el recargo de servicio, se expresa por definición en dinero.

40 A continuación, es preciso señalar que la única disposición de la Sexta Directiva que permite excluir de la base imponible del IVA determinadas cantidades es el artículo 11, parte A, apartado 3. Según esta disposición, no forman parte de la base imponible, siempre que se cumplan determinados requisitos, las disminuciones de precio a título de descuento por pago anticipado, ni

las rebajas y descuentos de precio, ni las sumas que un sujeto pasivo reciba del comprador de los bienes o del destinatario de la prestación, en concepto de reembolso de los gastos pagados en nombre y por cuenta de estos últimos.

41 Pues bien, procede hacer constar que el régimen de exención del IVA admitido por la administración tributaria francesa en virtud de una medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 y que constituye una excepción a las reglas que establecen los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva no puede considerarse comprendido en ninguna de las situaciones contempladas en el artículo 11, parte A, apartado 3, de dicha Directiva.

42 De ello se sigue que el porcentaje correspondiente a los recargos de servicio debe incluirse en la base imponible del IVA de los prestadores de servicios y que en ningún caso cabe admitir que algunos de ellos tengan la posibilidad de excluir dichos recargos de su base imponible del IVA.

43 A este respecto, los requisitos exigidos por las autoridades fiscales francesas para acogerse a la exención del IVA carecen de pertinencia. Poco importa, en efecto, para la aplicación del IVA que la clientela haya sido informada de la existencia del recargo de servicio y del porcentaje que representa, que las cantidades abonadas por este concepto se repartan íntegramente entre los miembros del personal que tienen contacto directo con la clientela, que dichos pagos se recojan en un registro especial firmado al margen por cada uno de los beneficiarios, o incluso que el empresario haya indicado o no en la declaración anual de salarios el importe de la remuneración efectivamente percibida por este concepto por los miembros de su personal.

44 Por lo tanto, el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva se opone a la aplicación del método de cálculo de la base imponible autorizado por la práctica administrativa confirmada por la Instrucción de 1976.

45 Por otra parte, y aunque las consideraciones precedentes basten para estimar el presente recurso, procede recordar la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia según la cual el principio de neutralidad fiscal, al que la Comisión también ha hecho referencia, se opone en particular a que operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de forma distinta en relación con la percepción del IVA (sentencia Gregg, antes citada, apartado 20).

46 De ello se sigue que dicho principio es vulnerado cuando, conforme a la Instrucción de 1976, operadores que ofrecen la misma prestación, por un precio total idéntico, pueden verse obligados a pagar cantidades diferentes en concepto de IVA según indiquen o no en sus facturas que cobran un recargo de servicio, por ser diferente la base imponible en uno y otro caso, pese a que tanto la prestación como la contraprestación han sido estrictamente idénticas.

47 Por lo tanto, la medida de tolerancia administrativa confirmada por la Instrucción de 1976 vulnera el principio de neutralidad fiscal y provoca una distorsión de la competencia.

48 Por último, no cabe acoger las alegaciones presentadas por el Gobierno francés para intentar justificar esta medida de tolerancia administrativa.

49 Así, las referencias al contexto histórico y político y a la finalidad social de la exención del IVA aplicada al recargo de servicio carecen de pertinencia para apreciar la compatibilidad de la medida de tolerancia en cuestión con las reglas de la Sexta Directiva.

50 Procede desestimar igualmente la alegación que intenta demostrar el reducido alcance de dicha exención del IVA, otorgada en contra de las reglas de la Sexta Directiva.

51 En efecto, según reiterada jurisprudencia, el recurso por incumplimiento es de naturaleza objetiva (sentencias de 21 de junio de 1988, Comisión/Irlanda, 415/85, Rec. p. 3097, apartado 9, y

de 21 de marzo de 1991, Comisión/Italia, C-209/89, Rec. p. I-1575, apartado 6). Por consiguiente, el incumplimiento de las obligaciones que incumben a los Estados miembros en virtud del Tratado o del Derecho derivado subsiste independientemente de la frecuencia e importancia de las situaciones censuradas (véanse, en este sentido, las sentencias Comisión/Italia, antes citada, apartado 19, y de 17 de noviembre de 1992, Comisión/Grecia, C-105/91, Rec. p. I-5871, apartado 20).

52 Procede declarar por consiguiente que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del IVA de los recargos obligatorios sobre el precio exigidos por determinados sujetos pasivos en concepto de remuneración del servicio («recargos de servicio»).

Decisión sobre las costas

Costas

53 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Al haber solicitado la Comisión la condena en costas de la República Francesa y puesto que han sido desestimados los motivos formulados por ésta, procede condenarla en costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

decide:

1) Declarar que la República Francesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2, punto 1, y 11, parte A, apartado 1, letra a), 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, al autorizar, con ciertos requisitos, la exclusión de la base imponible del impuesto sobre el valor añadido de los recargos obligatorios sobre el precio exigidos por determinados sujetos pasivos en concepto de remuneración del servicio («recargos de servicio»).

2) Condenar en costas a la República Francesa.