

Asunto C-228/05

Stradasfalti Srl

contra

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento

(Petición de decisión prejudicial planteada por la Commissione tributaria di primo grado di Trento)

«Sexta Directiva IVA — Artículos 17, apartado 7, y 29 — Derecho a la deducción del IVA soportado»

Sumario de la sentencia

1. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Deducción del impuesto soportado*

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 17, ap. 7, primera frase)

2. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Deducción del impuesto soportado*

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 17, ap. 7, primera frase)

3. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Deducción del impuesto soportado*

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 17, aps. 1, 2 y 7)

1. El artículo 17, apartado 7, primera frase, 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, impone a los Estados miembros, para cumplir con la obligación formal de consulta establecida en el artículo 29 de la misma Directiva, el deber de informar al Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en este artículo de que pretenden adoptar una medida nacional que establece una excepción al régimen general de deducciones del impuesto sobre el valor añadido y de proporcionar a este Comité suficiente información para que pueda examinar la medida con todo conocimiento de causa.

En efecto, la obligación de consultar al Comité consultivo carecería de sentido si los Estados miembros se limitaran a notificarle la excepción nacional que pretenden adoptar sin acompañar dicha notificación de la más mínima explicación sobre la naturaleza y el alcance de dicha excepción. El Comité consultivo debe estar en condiciones de deliberar válidamente sobre la medida que se le someta.

(véanse los apartados 30 y 32 y el punto 1 del fallo)

2. El artículo 17, apartado 7, primera frase, 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, debe interpretarse en el sentido de que no permite a un Estado miembro excluir bienes del régimen de deducciones del impuesto sobre el valor añadido sin consulta previa al Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido establecido en el artículo 29 de dicha Directiva. Esa disposición tampoco autoriza a un Estado miembro a adoptar medidas que excluyan bienes del régimen de deducciones de este impuesto que no contengan indicaciones en cuanto a su limitación temporal y/o que formen parte de un conjunto de medidas de adaptación estructural que tengan por objeto reducir el déficit presupuestario y amortizar la deuda pública. En efecto, esta disposición autoriza a un Estado miembro a adoptar medidas de carácter temporal para remediar las consecuencias de una situación coyuntural que atraviesa su economía en un momento dado.

(véanse los apartados 53 a 55 y el punto 2 del fallo)

3. A no ser que se haya establecido una exclusión del régimen de deducciones de conformidad con el artículo 17, apartado 7, 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, las autoridades fiscales nacionales no podrán oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido enunciado en el artículo 17, apartado 1, de esta Directiva. El sujeto pasivo al que se haya aplicado esta excepción debe poder recalcular su deuda de impuesto sobre el valor añadido de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, en la medida en que se hayan utilizado los bienes y servicios para las necesidades de las operaciones gravadas.

(véanse el apartado 69 y el punto 3 del fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 14 de septiembre de 2006 (*)

«Sexta Directiva IVA – Artículos 17, apartado 7, y 29 – Derecho a la deducción del IVA soportado»

En el asunto C-228/05,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la Commissione tributaria di primo grado di Trento (Italia), mediante resolución de 21 de marzo de 2005, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de mayo de 2005, en el procedimiento entre:

Stradasfalti Srl

y

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y los Sres. J. Malenovský, J. P. Puissochet (Ponente), A. Borg Barthet y U. Lõhmus, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 6 de abril de 2006;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Stradasfalti Srl, por el Sr. B. Santacroce, avvocato;
- en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. I.M. Braguglia, en calidad de agente, asistido por el Sr. G. De Bellis, avvocato dello Stato;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. A. Aresu y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 22 de junio de 2006;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 17, apartado 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; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre la sociedad de responsabilidad limitada Stradasfalti Srl (en lo sucesivo, «Stradasfalti») y la Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento respecto a la devolución del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») que Stradasfalti afirma haber pagado indebidamente durante los años 2000 a 2004 por la compra, uso y mantenimiento de turismos que no constituían el objeto de la actividad propia de esta sociedad.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 17 de la Sexta Directiva, titulado «Nacimiento y alcance del derecho a deducir», dispone en su apartado 2, letra a), que, «en la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, el sujeto pasivo estará autorizado para deducir de las cuotas impositivas por él devengadas [...] las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, devengadas o ingresadas, por los bienes que le sean o le hayan de ser entregados y por los servicios que le sean o le hayan de ser prestados por otro sujeto pasivo».

4 El artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva prevé:

«Antes de cuatro años, contados a partir de la fecha de la entrada en vigor de la presente Directiva, el Consejo determinará, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, los gastos que no conlleven el derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido. Del

derecho de deducción se excluirán en todo caso los gastos que no tengan un carácter estrictamente profesional, tales como los de lujo, recreo o representación.

Hasta la entrada en vigor de las normas del apartado anterior, los Estados miembros podrán mantener todas las exclusiones previstas por su legislación nacional en el momento de la entrada en vigor de la presente Directiva.»

5 A tenor del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva:

«Sin perjuicio de la reserva prevista en el artículo 29, cada Estado miembro estará facultado, por razones coyunturales, para excluir total o parcialmente del régimen de deducciones algunos o todos los bienes de inversión u otros bienes. En orden a mantener unas condiciones de competencia idénticas, los Estados miembros podrán, en vez de negar la deducción, gravar los bienes que el sujeto pasivo haya fabricado por sí mismo o haya comprado en el interior del país, o haya importado, de manera que esta tributación no sobrepase la cuantía del Impuesto sobre el Valor Añadido que gravaría la adquisición de bienes similares.»

6 El artículo 29, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva dispone:

«1. Se crea un Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido [en lo sucesivo, “Comité IVA”], en adelante denominado “Comité”.

2. El Comité estará compuesto por representantes de los Estados miembros y de la Comisión.

El Comité estará presidido por un representante de la Comisión.

La secretaría del Comité estará a cargo de los servicios de la Comisión.»

Normativa nacional

7 La normativa nacional pertinente figura en el artículo 19 *bis*, apartado 1, titulado «Exclusión o reducción de la deducción para determinados bienes y servicios», del Decreto nº 633 del Presidente de la República, de 26 de octubre de 1972 (suplemento ordinario de la GURI nº 292, de 11 de noviembre de 1972), en su redacción resultante del artículo 3 del Decreto Legislativo nº 313, de 2 de septiembre de 1997 (suplemento ordinario de la GURI nº 219, de 27 de diciembre de 1997).

8 Dicho artículo 19 *bis*, apartado 1, establece:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 19:

[...]

c) el impuesto relativo a la compra o importación de ciclomotores, motocicletas, coches particulares y automóviles contemplados en el artículo 54, letras a) y c), del Decreto Legislativo nº 285 de 30 de abril de 1992, que no estén incluidos en la tabla B adjunta y que no estén destinados al uso público, y que no constituyan el objeto de la actividad propia de la empresa, el impuesto relativo a la compra o importación de los componentes y piezas de recambio correspondientes, así como el impuesto relativo a las prestaciones de servicios contempladas en el artículo 16, apartado 3, y a las prestaciones relacionadas con el uso, custodia, mantenimiento y reparación de los mencionados bienes no darán derecho a deducción, salvo cuando se trate de agentes o representantes de comercio;

d) el impuesto relativo a la compra o importación de carburantes y lubricantes destinados a

coches particulares, automóviles, aeronaves, buques y barcos de recreo dará derecho a deducción si conlleva tal derecho el impuesto que grava la compra, importación o adquisición mediante contratos de leasing, fletamento y contratos similares de los coches particulares, vehículos, aeronaves y buques de que se trate.»

9 Con arreglo al artículo 7, apartado 3, de la Ley nº 488, de 23 de diciembre de 1999 (suplemento ordinario de la GURI nº 302, de 27 de diciembre de 1999), se limitaron los efectos de la referida disposición al 31 de diciembre de 2000.

10 Con posterioridad se prorrogó la medida y se modificó su ámbito de aplicación, en virtud del artículo 30, apartado 4, de la Ley nº 388, de 23 de diciembre de 2000 (suplemento ordinario de la GURI nº 302, de 29 de diciembre de 2000), que tiene el siguiente tenor:

«Se prorroga de nuevo hasta el 31 de diciembre de 2001 la no deducibilidad del impuesto sobre el valor añadido relativo a operaciones que tengan por objeto ciclomotores, motocicletas, coches particulares y automóviles contemplados en el artículo 19-*bis*-I, apartado 1, letra c), del Decreto nº 633 del Presidente de la República, de 26 de octubre de 1972, que se prorrogó por última vez hasta el 31 de diciembre de 2000 en virtud del artículo 7, apartado 3, de la Ley nº 488, de 23 de diciembre de 1999; sin embargo, con respecto a la compra, importación y adquisición mediante contratos de leasing, fletamento y contratos similares de estos vehículos, se reduce la no deducibilidad al 90 % del importe de que se trate y al 50 % en caso de vehículos no propulsados por combustión interna.»

11 Este texto siguió vigente porque cada año se adoptaba una nueva medida de prórroga. Así, el plazo fue modificado por el artículo 9, apartado 4, de la Ley nº 448, de 28 de diciembre de 2001, luego, por el artículo 2, apartado 13, de la Ley nº 289, de 27 de diciembre de 2002, por el artículo 2, apartado 17, de la Ley nº 350, de 24 de diciembre de 2003, y, por último, por el artículo 1, apartado 503, de la Ley nº 311, de 30 de diciembre de 2004, que prorrogó su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2005.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

12 Stradasfalti es una sociedad italiana de responsabilidad limitada, con domicilio social en la provincia de Trento, que opera en el sector de la construcción de carreteras.

13 Stradasfalti dispone de vehículos de empresa que no constituyen el objeto de su actividad propiamente dicha y cuya compra, uso, mantenimiento y abastecimiento de carburante no pudieron acogerse a la deducibilidad del IVA relativo a estos vehículos, como prevé la legislación italiana.

14 Por considerar que esta legislación es incompatible con lo dispuesto en la Sexta Directiva en relación con la deducibilidad del IVA, Stradasfalti solicitó, el 7 de julio de 2004, a la Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento, el reembolso de aproximadamente 31.340 euros en concepto de devolución del IVA pagado indebidamente durante los años 2000 a 2004 por la compra, uso, mantenimiento y abastecimiento de carburante de sus vehículos de empresa.

15 Mediante varias resoluciones adoptadas el 15 de julio de 2004, la Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento denegó esta solicitud.

16 El 22 de noviembre de 2004, Stradasfalti interpuso una demanda ante la Commissione tributaria di primo grado di Trento para obtener la anulación de estas resoluciones y la devolución del IVA respecto al período considerado.

17 En este contexto, la Commissione tributaria di primo grado di Trento decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) El artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva [...], en relación con el apartado 2 del mismo artículo, ¿debe interpretarse en el sentido de que:

a) Dicho artículo se opone a que se considere que la mera notificación por parte de un Estado miembro de la adopción de una disposición legislativa nacional, como la contenida en el actual artículo 19 *bis*, apartado 1, letras c) y d), del Decreto del Presidente de la República nº 633/72 y de sus sucesivas prórrogas, que limita el derecho a la deducción del IVA relativo al uso y mantenimiento de los bienes a los que se refiere el artículo 17, apartado 2, constituye una “consulta al Comité IVA” en el sentido del artículo 29 de la mencionada Directiva, porque el Comité IVA sólo ha tomado conocimiento de dicha notificación?

b) Dicho artículo, ¿se opone asimismo a que tenga la consideración de medida comprendida en su ámbito de aplicación cualquier limitación del derecho a acogerse a la deducción del IVA relativo a la compra, uso y mantenimiento de los bienes mencionados en la letra a) que se haya adoptado antes de haber consultado al Comité IVA y que se haya mantenido vigente en virtud de numerosas prórrogas legislativas, repetidas en cadena y sin solución de continuidad desde hace más de 25 años?

c) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, letra b), se pide al Tribunal de Justicia que indique los criterios conforme a los cuales se puede determinar la eventual duración máxima de las prórrogas, en relación con los motivos coyunturales contemplados en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva; o bien, que precise si el hecho de que las excepciones (repetidas en el tiempo) no tengan carácter temporal confiere al contribuyente el derecho a acogerse a la deducción.

2) En caso de que no se cumplan los requisitos y condiciones del procedimiento establecido en el artículo 17, apartado 7, antes mencionado, se pide al Tribunal de Justicia que aclare si el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a que una disposición legislativa nacional o una práctica administrativa seguida por un Estado miembro tras la entrada en vigor de la Sexta Directiva (1 de enero de 1979, por lo que se refiere a Italia) pueda limitar la deducción del IVA relativo a la compra, uso y mantenimiento de determinados automóviles, de manera objetiva y sin limitación en el tiempo.»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión, letra a)

18 Mediante su primera cuestión, letra a), el órgano jurisdiccional remitente pregunta si el artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que impide considerar que la notificación por parte de un Estado miembro de la adopción de una disposición legislativa nacional que limita el derecho a la deducción del IVA relativo al uso y mantenimiento de los bienes contemplados en el artículo 17, apartado 2, constituye una «consulta al Comité IVA», prevista en el artículo 29 de dicha Directiva, dado que el Comité IVA se limita a tomar conocimiento de tal notificación.

Observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

19 La Comisión sostiene que la consulta al Comité IVA, prevista en el artículo 29 de la Sexta Directiva, constituye un requisito formal esencial para que se apliquen las excepciones

coyunturales del IVA. La consulta formulada a este Comité debe permitir a los representantes de los Estados miembros y de la Comisión examinar conjuntamente las medidas nacionales que establecen una excepción a la regla de la deducibilidad del IVA. A este respecto, la mera notificación al Comité IVA de la legislación nacional que se haya adoptado o que esté a punto de adoptarse no puede ser considerada una consulta suficiente, como tampoco el hecho de que el Comité tome conocimiento de la legislación nacional que se le haya notificado.

20 Según la Comisión, esta interpretación del artículo 29 de la Sexta Directiva es corroborada por las distintas versiones lingüísticas de la fórmula utilizada en el artículo 17, apartado 7, de esta Directiva. Además, el Tribunal de Justicia ya declaró, en su sentencia de 8 de enero de 2002, *Metropol y Stadler* (C-409/99, Rec. p. I-81), que la consulta al Comité IVA era un requisito previo para la adopción de cualquier medida basada en dicho artículo 17, apartado 7.

21 En lo que se refiere a la medida controvertida en el litigio principal, el Gobierno italiano consultó al Comité IVA en 1980 y, a través de su representante, precisó el contenido y alcance de la medida en la reunión que esta institución celebró aquel año. Siguió el mismo procedimiento para las sucesivas prórrogas de la medida, consultando al Comité en 1990, 1995, 1996, 1999 y 2000.

22 La Comisión reconoce que el Comité IVA fue consultado después de la entrada en vigor de la medida por la que se establecía la excepción y que cabe preguntarse si el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva requiere que esta consulta tenga lugar con anterioridad a esta entrada en vigor. Sin embargo, parece que el procedimiento seguido en el caso de autos por las autoridades italianas respeta las prerrogativas del Comité IVA y que es conforme con la práctica de los demás Estados miembros. Por consiguiente, la Comisión se remite al buen criterio del Tribunal de Justicia para resolver esta cuestión.

23 El Gobierno italiano sostiene, por su parte, que en el procedimiento seguido en el presente asunto no se incumplió la obligación de consultar al Comité IVA. Dicho Gobierno presentó efectivamente una solicitud expresa a este Comité en virtud de la cual los servicios de la Comisión pudieron elaborar un documento de trabajo antes de que el expediente fuera presentado al Comité. Lo que el órgano jurisdiccional nacional califica de «mera toma de conocimiento» es en realidad la decisión del Comité IVA por la que se pone fin al procedimiento de consulta previsto en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

24 En cualquier caso, aun suponiendo que no se hubiera seguido el procedimiento al pie de la letra, el Gobierno italiano entiende que no se infringió el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

25 *Stradasfalti* alega, en primer lugar, que el artículo 19 *bis*, apartado 1, letras c) y d), del Decreto nº 633 del Presidente de la República, de 26 de octubre de 1972, en su versión modificada, es incompatible con la Sexta Directiva, dado que la excepción al derecho de deducción establecida en esta disposición no está comprendida dentro de ninguna de las categorías de excepciones lícitas previstas en esta Directiva. Según *Stradasfalti*, la medida controvertida es contraria a lo dispuesto en el artículo 17, apartado 7, de la misma Directiva, porque el Gobierno italiano no hizo ninguna consulta previa al Comité IVA, porque nunca existieron razones coyunturales, que son las únicas que podrían justificar la excepción al derecho a la deducción del IVA, y porque la medida controvertida, lejos de ser temporal, se aplica de manera estructural desde hace más de 25 años.

26 Con respecto a la primera cuestión, letra a), *Stradasfalti* sostiene que la normativa comunitaria exige una verdadera concertación en el seno del Comité IVA, único modo por el que puede controlarse el uso que los Estados miembros hacen de la posibilidad de establecer

excepciones reconocida en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva. En consecuencia, esta disposición se opone a que se introduzca una excepción al derecho a la deducción del IVA mediante la mera notificación previa de una disposición legislativa nacional de un Estado miembro o de la intención de éste de adoptar tal disposición, ya que el Comité IVA se limita a tomar conocimiento de esta intención.

Apreciación del Tribunal de Justicia

27 El artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva regula uno de los procedimientos de autorización de excepciones previstos en dicha Directiva, reconociendo a los Estados miembros la facultad de excluir bienes del régimen de deducciones «sin perjuicio de la reserva prevista en el artículo 29».

28 La consulta permite a la Comisión y a los demás Estados miembros controlar el uso que un Estado miembro hace de la posibilidad de no aplicar el régimen general de deducciones del IVA, comprobando, en particular, si la medida nacional en cuestión responde al requisito de adopción por razones coyunturales.

29 El artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva establece así una obligación formal que los Estados miembros deben observar para poder invocar la excepción que contiene. La consulta al Comité IVA aparece como un requisito previo a la adopción de cualquier medida basada en dicha disposición (véase la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, apartados 61 a 63).

30 La obligación de consultar al Comité IVA carecería de sentido si los Estados miembros se limitaran a notificarle la excepción nacional que pretenden adoptar sin acompañar dicha notificación de la más mínima explicación sobre la naturaleza y el alcance de dicha excepción. El Comité IVA debe estar en condiciones de deliberar válidamente sobre la medida que se le someta. Por consiguiente, la obligación formal prevista en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva supone que los Estados miembros deben informar a este Comité de que pretenden adoptar una excepción y deben proporcionarle suficiente información para que pueda examinar dicha excepción con todo conocimiento de causa.

31 En cambio, el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva no prevé ninguna obligación en cuanto al resultado de la consulta al Comité IVA y, en particular, no obliga a este Comité a pronunciarse a favor o en contra de la medida nacional por la que se establece la excepción. En consecuencia, nada impide que el Comité IVA se limite a tomar conocimiento de la medida que se le notifique.

32 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión, letra a), que el artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva impone a los Estados miembros, para cumplir con la obligación formal de consulta establecida en el artículo 29 de la misma Directiva, el deber de informar al Comité IVA de que pretenden adoptar una medida nacional que establece una excepción al régimen general de deducciones del IVA y de proporcionar a este Comité suficiente información para que pueda examinar la medida con todo conocimiento de causa.

Sobre la primera cuestión, letras b) y c), primera parte

33 Mediante su primera cuestión, letras b) y c), primera parte, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que permite a un Estado miembro excluir bienes contemplados en el artículo 17, apartado 2, de la misma Directiva del régimen de deducciones del IVA:

- sin consulta previa al Comité IVA y
- por tiempo indefinido.

Observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

34 La Comisión recuerda que las disposiciones que establecen excepciones al principio del derecho de deducción deben interpretarse estrictamente (véase la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, apartado 59). El Tribunal de Justicia ya ha declarado que la aplicación de las medidas previstas en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, que permite introducir «por razones coyunturales» excepciones a la regla de la deducibilidad, debe limitarse en el tiempo y que, por definición, tales medidas no pueden tener carácter estructural (véase la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, apartado 69).

35 A este respecto, la medida controvertida en el litigio principal apareció en la legislación italiana en 1979 como una disposición permanente. Sólo a partir de 1980 se fijó un límite temporal a su aplicación, límite que, sin embargo, ha sido objeto desde entonces de sucesivas prórrogas. Parece que, en realidad, la medida se adoptó para prevenir el fraude y la evasión fiscal, objetivos que están sujetos al procedimiento y requisitos especiales establecidos en el artículo 27 de la Sexta Directiva.

36 Además, el Comité IVA viene señalando al Gobierno italiano desde 1980 que la excepción controvertida no podía justificarse sobre la base del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva. La postura más conciliadora adoptada por el Comité en sus reuniones de 1999 y 2000 se explica por el compromiso, no cumplido, de las autoridades italianas de que volverían a examinar la medida antes del 1 de enero de 2001 y por las perspectivas que entonces abrió la propuesta de la Comisión de modificar la Sexta Directiva en cuanto al derecho a la deducción del IVA.

37 En estas circunstancias, la Comisión estima que la excepción controvertida en el litigio principal es incompatible con lo dispuesto en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

38 El Gobierno italiano sostiene que la primera cuestión, letra b), carece de relevancia y que, por ende, es inadmisibile.

39 Indica que el litigio principal se refiere únicamente al IVA abonado durante los años 2000 a 2004. Señala que, en 1999 y 2000, las solicitudes de consulta al Comité tuvieron lugar antes de la adopción de la medida nacional de prórroga. En estas circunstancias, considera que la cuestión planteada al Tribunal de Justicia excede de la normativa aplicable al litigio principal y es, por lo tanto, inadmisibile (véase, como más reciente, la sentencia de 30 de junio de 2005, *Längst*, C?165/03, Rec. p. I?5637). En cualquier caso, según el Gobierno italiano, el Tribunal de Justicia ha declarado que el artículo 27 de la Sexta Directiva no se opone a que la decisión del Consejo por la que se permite a un Estado miembro introducir medidas especiales de inaplicación de esta Directiva sea adoptada *a posteriori* (véase la sentencia de 29 de abril de 2004, *Sudholz*, C?17/01, Rec. p. I?4243, apartado 23). No cabe llegar a una conclusión distinta con respecto a la consulta al Comité IVA prevista en el artículo 17, apartado 7, de la misma Directiva.

40 Según el Gobierno italiano, la primera cuestión, letra c), primera parte, es meramente hipotética y, por lo tanto, también inadmisibile.

41 *Stradasfalti* opina que procede responder a la primera cuestión, letra b), que el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva se opone a que se introduzca, antes de consultar al Comité IVA, una excepción al derecho a la deducibilidad del IVA, dado que la normativa comunitaria exige

expresamente la consulta previa a este Comité.

42 Del mismo modo, el artículo 17, apartado 7, de esta Directiva exige que la excepción conserve un carácter temporal ya que, como ha declarado el Tribunal de Justicia, debe obedecer a razones coyunturales. Por consiguiente, Stradasfalti entiende que este artículo se opone a que, desde hace más de 25 años, se mantenga la excepción controvertida mediante sucesivas prórrogas.

43 En cuanto a la primera cuestión, letra c), Stradasfalti sostiene que el Tribunal de Justicia ya declaró, en la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, que el artículo 17, apartado 7, sólo permite a un Estado miembro apartarse por un «tiempo determinado» del régimen comunitario de la deducción del IVA. Además, en sus conclusiones sobre el asunto *Metropol y Stadler*, el Abogado General Geelhoed definió la política coyuntural como la que intenta influir «a corto plazo» y durante «un período de 1 a 2 años» en las magnitudes macroeconómicas del país. Una excepción que se mantiene durante más de 25 años infringe claramente el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

Apreciación del Tribunal de Justicia

– Sobre la admisibilidad de las cuestiones

44 El procedimiento establecido por el artículo 234 CE es un instrumento de cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales, por medio del cual el primero aporta a los segundos los elementos de interpretación del Derecho comunitario que precisan para la solución del litigio que deban dirimir (véase, en particular, la sentencia de 5 de febrero de 2004, *Schneider*, C-380/01, Rec. p. I-1389, apartado 20).

45 En el marco de esta cooperación, corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que ha de asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que debe adoptarse, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieren a la interpretación del Derecho comunitario, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (sentencia *Schneider*, antes citada, apartado 21).

46 Sin embargo, el Tribunal de Justicia también ha indicado que, en supuestos excepcionales, le corresponde examinar, con objeto de verificar su propia competencia, las circunstancias en las que el juez nacional se dirige a él. La negativa a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional sólo es posible cuando resulta evidente que la interpretación del Derecho comunitario solicitada no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o también cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (sentencia *Schneider*, antes citada, apartado 22).

47 En efecto, el espíritu de colaboración que debe presidir el funcionamiento de la remisión prejudicial implica que, por su parte, el juez nacional tenga en cuenta la función confiada al Tribunal de Justicia, que consiste en contribuir a la administración de la justicia en los Estados miembros y no en formular opiniones consultivas sobre cuestiones generales o hipotéticas (sentencia *Schneider*, antes citada, apartado 23).

48 En el caso de autos, de las observaciones presentadas al Tribunal de Justicia se desprende que, si bien es cierto que el litigio principal sólo se refiere al IVA abonado durante los años 2000 a

2004, años respecto a los cuales, según el Gobierno italiano, se presentaron las solicitudes de consulta al Comité IVA antes de la adopción de la medida nacional de prórroga, no lo es menos que, en realidad, ésta entró en vigor con anterioridad a este período y que viene siendo prorrogada sistemáticamente desde hace muchos años. Por consiguiente, no parece que la interpretación del Derecho comunitario solicitada no guarde relación alguna con el objeto del litigio o que trate un problema de naturaleza hipotética.

49 En consecuencia, procede declarar la admisibilidad de la primera cuestión, letras b) y c), primera parte.

– Sobre el fondo

50 En lo que se refiere a la primera cuestión, letra b), relativa a si el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva autoriza a un Estado miembro a excluir bienes del régimen de deducción del IVA sin consulta previa al Comité IVA, el Tribunal de Justicia ya ha declarado, como se ha señalado en el apartado 29 *supra*, que la consulta a este Comité es un requisito previo a la adopción de cualquier medida basada en dicha disposición (véase la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, apartados 61 a 63).

51 En contra de lo que sostiene el Gobierno italiano, la respuesta a esta cuestión no puede deducirse de la solución aportada por el Tribunal de Justicia en la sentencia *Sudholz*, antes citada. En esa sentencia, el Tribunal de Justicia declaró, concretamente, que el artículo 27 de la Sexta Directiva no imponía al Consejo la obligación de autorizar, con carácter previo, las medidas especiales de inaplicación que adoptaban los Estados miembros. Sin embargo, el procedimiento de consulta previsto en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, disposición controvertida en el presente asunto, no tiene el mismo objeto que el procedimiento de autorización regulado en el artículo 27 de la misma Directiva. Por consiguiente, el Gobierno italiano no tiene razón cuando sostiene que de la sentencia *Sudholz*, antes citada, se desprende que en el caso de autos debe descartarse la solución ya aportada por el Tribunal de Justicia en su sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada.

52 En cuanto a la primera cuestión, letra c), primera parte, relativa a si el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva permite a un Estado miembro excluir bienes del régimen de deducción del IVA por tiempo indefinido, procede recordar que este artículo autoriza a los Estados miembros a excluir bienes del régimen de deducciones «por razones coyunturales».

53 Esta disposición autoriza pues a un Estado miembro a adoptar medidas de carácter temporal para remediar las consecuencias de una situación coyuntural que atraviesa su economía en un momento dado. Por consiguiente, la aplicación de las medidas contempladas en la referida disposición debe limitarse en el tiempo y, por definición, éstas no pueden ser estructurales.

54 De ello se deduce que el artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva no permite a un Estado miembro adoptar medidas que excluyan bienes del régimen de deducciones del IVA que no contengan indicaciones en cuanto a su limitación temporal y/o que formen parte de un conjunto de medidas de adaptación estructural que tengan por objeto reducir el déficit presupuestario y amortizar la deuda pública (véase la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, apartado 68).

55 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión, letras b) y c), primera parte, que el artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que no permite a un Estado miembro excluir bienes del régimen de deducciones del IVA sin consulta previa al Comité IVA. Dicha disposición tampoco autoriza a un Estado miembro a adoptar medidas que excluyan bienes del régimen de deducciones de este impuesto que no

contengan indicaciones en cuanto a su limitación temporal y/o que formen parte de un conjunto de medidas de adaptación estructural que tengan por objeto reducir el déficit presupuestario y amortizar la deuda pública.

Sobre la primera cuestión, letra c), segunda parte, y sobre la segunda cuestión

56 Mediante estas cuestiones, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si las autoridades fiscales nacionales pueden oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del IVA que no ha sido adoptada de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

Observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

57 La Comisión sostiene que, según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia (véase, en particular, la sentencia de 6 de julio de 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Rec. p. I-1883, apartados 16 a 18), el derecho de deducción forma parte integrante del mecanismo del IVA y otorga en principio al contribuyente un derecho que sólo puede limitarse en los casos previstos por la propia Directiva.

58 Cuando un Estado miembro establece una excepción nacional al principio de la deducibilidad del IVA en contra de lo dispuesto en la Sexta Directiva, el contribuyente tiene derecho a obtener la deducción del IVA abonado por los bienes de que se trate en la medida nacional. Así, según la Comisión, el Tribunal de Justicia ya ha declarado en el apartado 64 de la sentencia *Metropol y Stadler*, antes citada, que, a no ser que se haya establecido una exclusión del régimen de deducciones de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, que impone a los Estados miembros el deber de consulta, las autoridades fiscales nacionales no podrán oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del IVA enunciado en el artículo 17, apartado 1, de esta Directiva.

59 El Gobierno italiano sostiene que, respecto al período 2000-2004, el cumplimiento del procedimiento previsto en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, el dictamen favorable de la Comisión sobre las solicitudes de excepciones y la situación coyuntural que atravesaba la economía italiana se oponen a que no se aplique la legislación nacional y, por consiguiente, a que se reconozca al contribuyente un derecho de deducción.

60 Para este Gobierno, la segunda cuestión es inadmisibles por dos motivos. Por una parte, se refiere a períodos anteriores al año 2000, que no son objeto del litigio principal.

61 Por otra parte, el Gobierno italiano entiende que esta cuestión no guarda relación con la situación que Italia vivía entre 2000 y 2004 en la medida en que menciona una limitación de la deducción «objetiva y sin limitación en el tiempo». En efecto, se acordó una primera excepción hasta el 31 de diciembre de 2000, previa consulta al Comité IVA y previo dictamen favorable de la Comisión. La segunda excepción para dicho período fue solicitada con efectos a 1 de enero de 2001 y fue adoptada previo dictamen favorable de la Comisión, que consideró que la medida estaba justificada hasta la adopción de la nueva Directiva.

62 En cualquier caso, el Gobierno italiano sostiene que el hecho de que el Comité IVA tome conocimiento de una medida nacional de inaplicación después de que ésta haya sido adoptada no permite considerarla inválida, como declaró el Tribunal de Justicia, respecto al artículo 27 de la Sexta Directiva, en el apartado 23 de la sentencia *Sudholz*, antes citada.

63 *Stradasfalti* sostiene que, en el supuesto de una infracción del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, el artículo 17, apartado 2, de la misma Directiva se opone a una disposición

nacional que impide a los sujetos pasivos ejercer de modo integral e inmediato su derecho de deducción en cuanto al impuesto abonado por la compra, uso y mantenimiento de automóviles denominados «turismos».

Apreciación del Tribunal de Justicia

– Sobre la admisibilidad de la cuestión

64 Como se ha señalado en el apartado 46 de la presente sentencia, la negativa a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional sólo es posible cuando resulta evidente que la interpretación del Derecho comunitario solicitada no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o también cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (sentencia Schneider, antes citada, apartado 22).

65 En el caso de autos, de las observaciones presentadas al Tribunal de Justicia se desprende que, si bien es cierto que el litigio principal sólo se refiere al IVA abonado durante los años 2000 a 2004, años respecto a los cuales, según el Gobierno italiano, se presentaron las solicitudes de consulta al Comité IVA antes de la adopción de la medida nacional de prórroga, no lo es menos que, en realidad, ésta entró en vigor con anterioridad a este período y que viene siendo prorrogada sistemáticamente desde hace muchos años. Por consiguiente, no parece que la interpretación del Derecho comunitario solicitada no guarde relación alguna con el objeto del litigio.

– Sobre el fondo

66 En virtud del deber general consagrado por el artículo 189, párrafo tercero, del Tratado CE (actualmente artículo 249 CE, párrafo tercero), los Estados miembros tienen la obligación de cumplir todas las disposiciones de la Sexta Directiva (véase la sentencia de 11 de julio de 1991, Lennartz, C-97/90, Rec. p. I-3795, apartado 33). A no ser que se haya establecido una exclusión del régimen de deducciones de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, las autoridades fiscales nacionales no podrán oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del IVA enunciado en el artículo 17, apartado 1, de la misma Directiva (véase la sentencia Metropol y Stadler, antes citada, apartado 64).

67 En los asuntos principales, y aunque el Gobierno italiano sostiene que, en 1999 y 2000, las solicitudes de consulta al Comité IVA se presentaron antes de la adopción de la medida nacional de prórroga de la excepción al principio del derecho a la deducción del IVA, consta que, salvo algunas modificaciones poco importantes, el Gobierno italiano viene prorrogando esta disposición sistemáticamente desde 1980. En estas circunstancias, dicha disposición no puede tener carácter temporal y tampoco puede entenderse motivada por razones coyunturales. Por consiguiente, procede considerar que esta medida forma parte de un conjunto de medidas de adaptación estructural, que no están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva. En consecuencia, el Gobierno italiano no puede invocar tales medidas en perjuicio de los sujetos pasivos (véase, en este sentido, la sentencia Metropol y Stadler, antes citada, apartado 65).

68 El sujeto pasivo al que se haya aplicado esta medida debe poder recalcular su deuda de IVA de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, en la medida en que se hayan utilizado los bienes y servicios para las necesidades de las operaciones gravadas.

69 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión, letra c), segunda parte, y a la segunda cuestión que, a no ser que se haya establecido una exclusión del régimen de deducciones de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, las autoridades fiscales nacionales no podrán oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del IVA enunciado en el artículo 17, apartado 1, de esta Directiva. El sujeto pasivo al que se haya aplicado esta excepción debe poder recalcularse su deuda de IVA de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, en la medida en que se hayan utilizado los bienes y servicios para las necesidades de las operaciones gravadas.

Sobre la solicitud de limitar en el tiempo los efectos de la sentencia

70 El Gobierno italiano alegó que el Tribunal de Justicia puede limitar en el tiempo los efectos de la presente sentencia en el supuesto de que estime que las excepciones al derecho de deducción para los años 2000 a 2004 no se adoptaron de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

71 En apoyo de esta solicitud, el Gobierno italiano invoca el grave perjuicio que la sentencia del Tribunal de Justicia podría entrañar para la Hacienda pública y la protección de la confianza legítima que dicho Gobierno podía abrigar de que la medida controvertida era conforme con el Derecho comunitario. A este respecto, observa que, en 1999 y 2000, la Comisión emitió un dictamen favorable sobre las medidas que iban a tomarse a la espera de la adopción de la Directiva que debía regular la materia de manera homogénea y que la Comisión nunca formuló contra la República Italiana queja alguna acerca del mantenimiento de la excepción.

72 Debe destacarse que sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico comunitario, verse inducido a limitar la posibilidad de que los interesados invoquen la disposición interpretada con el fin de cuestionar unas relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para decidir si procede o no limitar el alcance temporal de una sentencia, es necesario tener en cuenta que, si bien las consecuencias prácticas de cualquier decisión jurisdiccional deben sopesarse cuidadosamente, no puede llegarse hasta el punto de influir en la objetividad del Derecho y comprometer su aplicación futura por causa de las repercusiones que puede tener una resolución judicial por lo que respecta al pasado (sentencias de 2 de febrero de 1988, Blaizot, 24/86, Rec. p. 379, apartados 28 y 30, y de 16 de julio de 1992, Legros y otros, C-163/90, Rec. p. I-4625, apartado 30).

73 En el caso de autos, si bien es cierto que la Comisión avaló la solicitud de las autoridades italianas para los años controvertidos en el litigio principal, no lo es menos que de las observaciones presentadas al Tribunal de Justicia se desprende que el Comité IVA viene indicando al Gobierno italiano desde 1980 que la excepción controvertida no podía justificarse sobre la base del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, y que la postura más conciliadora adoptada por dicho Comité en sus reuniones de 1999 y 2000 se explica por el compromiso de las autoridades italianas de que volverían a examinar la medida antes del 1 de enero de 2001 y por las perspectivas que entonces abrió la propuesta de la Comisión de modificar la Sexta Directiva en cuanto al derecho a la deducción del IVA.

74 En estas circunstancias, las autoridades italianas no podían ignorar que la reconducción sistemática, desde 1979, de una excepción que pretendía ser temporal y que, con arreglo a los propios términos del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, sólo podía justificarse por «razones coyunturales» no era compatible con dicho artículo.

75 En consecuencia, las autoridades italianas no pueden invocar la existencia de relaciones

jurídicas establecidas de buena fe para solicitar al Tribunal de Justicia que limite en el tiempo los efectos de su sentencia.

76 Además, el Gobierno italiano no ha sido capaz de demostrar la fiabilidad de los cálculos que le llevaron a sostener ante el Tribunal de Justicia que existe el riesgo de que la presente sentencia, de no limitarse sus efectos en el tiempo, tenga importantes consecuencias económicas.

77 Por consiguiente, no procede limitar en el tiempo los efectos de la presente sentencia.

Costas

78 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. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

- 1) **El artículo 17, apartado 7, primera frase, 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, impone a los Estados miembros, para cumplir con la obligación formal de consulta establecida en el artículo 29 de la misma Directiva, el deber de informar al Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en este artículo de que pretenden adoptar una medida nacional que establece una excepción al régimen general de deducciones del impuesto sobre el valor añadido y de proporcionar a este Comité suficiente información para que pueda examinar la medida con todo conocimiento de causa.**
- 2) **El artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Directiva 77/388 debe interpretarse en el sentido de que no permite a un Estado miembro excluir bienes del régimen de deducciones del impuesto sobre el valor añadido sin consulta previa al Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido establecido en el artículo 29 de dicha Directiva. Esa disposición tampoco autoriza a un Estado miembro a adoptar medidas que excluyan bienes del régimen de deducciones de este impuesto que no contengan indicaciones en cuanto a su limitación temporal y/o que formen parte de un conjunto de medidas de adaptación estructural que tengan por objeto reducir el déficit presupuestario y amortizar la deuda pública.**
- 3) **A no ser que se haya establecido una exclusión del régimen de deducciones de conformidad con el artículo 17, apartado 7, de la Directiva 77/388, las autoridades fiscales nacionales no podrán oponer a un sujeto pasivo una excepción al principio del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido enunciado en el artículo 17, apartado 1, de dicha Directiva. El sujeto pasivo al que se haya aplicado esta excepción debe poder recalcular su deuda del impuesto sobre el valor añadido de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17, apartado 2, de la Directiva 77/388, en la medida en que se hayan utilizado los bienes y servicios para las necesidades de las operaciones gravadas.**

Firmas

* Lengua de procedimiento: italiano.