

CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL

SRA. ELEANOR SHARPSTON

presentadas el 22 de junio de 2006 1(1)

Asunto C?228/05

Stradasfalti Srl

contra

Agenzia delle Entrate Ufficio di Trento

1. Mediante la presente petición de decisión prejudicial, la Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento, Italia, desea, fundamentalmente, conocer si las normas nacionales que impiden la deducción del IVA soportado respecto de automóviles no dedicados específicamente a las actividades comerciales del sujeto pasivo, o respecto del combustible para estos vehículos, pueden estar justificadas con arreglo al artículo 17, apartado 7, de la sexta Directiva IVA, (2) que permite la exclusión total o parcial del régimen de deducciones de determinados bienes por razones coyunturales, previa consulta al Comité IVA, en un caso en que las normas se hayan mantenido en vigor durante 25 años y el Comité IVA se haya limitado a tomar conocimiento de su adopción.

Disposiciones pertinentes de la Sexta Directiva

2. El artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva dispone, fundamentalmente, que el sujeto pasivo estará autorizado para deducir de las cuotas impositivas por él repercutidas el IVA soportado por los bienes y servicios recibidos en la medida en que dichos bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas.

3. El artículo 17, apartado 6, dispone, no obstante, que:

«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 conllevan 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.»

4. De hecho, todavía no se han aprobado tales normas. La Sexta Directiva entró en vigor en

Italia el 1 de enero de 1979. (3)

5. El artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva dispone lo siguiente:

«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. [...]»

6. El artículo 27 establece una categoría de exclusión diferente y de carácter más permanente. En el momento que debe tomarse en consideración, (4) esta disposición tenía la siguiente redacción:

«1. El Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, podrá autorizar a cualquier Estado miembro para que establezca medidas especiales de inaplicación de las disposiciones de la presente Directiva, en orden a simplificar la percepción del impuesto o a evitar determinados fraudes o evasiones fiscales. [...]»

2. El Estado miembro que desee establecer las medidas a que se refiere el apartado 1 informará de ello a la Comisión y proporcionará a ésta todos los datos que sean oportunos para su ponderación.

3. La Comisión informará de ello a los demás Estados miembros en el plazo de un mes.

4. Se considerará que ha recaído decisión del Consejo si en el plazo de dos meses a partir de la información a que se refiere el apartado 3, ni la Comisión ni ningún Estado miembro hubiesen requerido que el Consejo examine el asunto.

[...]»

7. El artículo 29, al que alude el artículo 17, apartado 7, dispone lo siguiente:

«1. Se crea un Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido, 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.

3. El Comité adoptará su reglamento interno.

4. Con independencia de los supuestos de consulta obligatoria previstos en la presente Directiva, el Comité examinará las cuestiones planteadas por su presidente, sea por iniciativa de éste o por solicitud del representante de un Estado miembro, relativas a la aplicación de las disposiciones comunitarias que se refieran al Impuesto sobre el Valor Añadido.»

La sentencia Metropol

8. En Metropol y Stadler, (5) el Tribunal de Justicia tuvo que pronunciarse acerca de las disposiciones contenidas en el artículo 17, apartado 6, y, más concretamente, en el artículo 17, apartado 7, en el marco de una petición de decisión prejudicial planteada por el Verwaltungsgerichtshof de Austria en relación con una norma nacional aprobada tras la entrada en vigor de la Sexta Directiva en Austria. Esta norma nacional introducía una modificación en la definición de un tipo de microbuses haciéndola mucho más restrictiva que la que venía siendo utilizada en la práctica administrativa impidiendo, en consecuencia, que pudieran acogerse a la

deducción del IVA soportado determinados vehículos que anteriormente tenían reconocido el derecho de deducción.

9. Tras resolver que el artículo 17, apartado 6, de la Sexta Directiva no amparaba el cambio introducido en la definición, por cuanto constituía un cambio sustancial en normas imperativas respecto de la situación existente antes de la entrada en vigor en Austria de la Directiva, el Tribunal de Justicia procedió a considerar si el artículo 17, apartado 7, autorizaba a un Estado miembro a excluir bienes del sistema de deducciones del IVA a) sin previa consulta al Comité IVA y b) sin limitación en el tiempo, con el fin de consolidar su presupuesto.

10. En primer lugar, el Tribunal de Justicia señaló que el derecho de deducción forma parte del mecanismo del IVA y garantiza la neutralidad de este impuesto. Así pues, en principio, no puede limitarse. Sólo pueden permitirse excepciones en los supuestos expresamente contemplados en la Sexta Directiva, supuestos que deben interpretarse de manera estricta. El artículo 17, apartado 7, constituye uno de estos supuestos y reconoce a los Estados miembros la facultad de excluir bienes del régimen de deducciones, siempre que se observe el trámite de consulta establecido en el artículo 29.

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

12. El artículo 17, apartado 7, establece así una obligación formal que los Estados miembros deben observar para poder invocar la excepción que contiene. La consulta al Comité IVA es un requisito previo a la adopción de cualquier medida basada en dicha disposición. Si se establece una excepción al régimen de deducciones sin cumplir este requisito, las autoridades fiscales nacionales no podrán invocar esta excepción en detrimento de los sujetos pasivos. (6)

13. En segundo lugar, la primera parte del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva autoriza a los Estados miembros a excluir bienes del régimen de deducciones por «razones coyunturales», es decir, a adoptar medidas de naturaleza temporal tendentes a superar una situación provisional de su economía en un momento dado. En consecuencia, la aplicación de tales medidas debe estar limitada en el tiempo y, por definición, éstas no podrán ser de índole estructural. De ello se deduce que el artículo 17, apartado 7, no permite que un Estado miembro adopte medidas que excluyan bienes del régimen de deducciones del IVA que no contengan indicaciones en cuanto a su limitación temporal y/o formen parte de un paquete de medidas de adaptación estructural con el fin de reducir el déficit presupuestario y amortizar la deuda pública. (7)

Disposiciones nacionales pertinentes

14. Las disposiciones objeto de controversia en el presente asunto están contenidas en el artículo 19 *bis*, apartado 1, del Decreto del Presidente della Repubblica N° 633, de 26 de octubre de 1972 («DPR 633/1972»).

15. Con arreglo al apartado 1, letra c), de este artículo, como excepción a la regla general de deducibilidad del IVA soportado respecto al IVA repercutido, no se permitirá en principio la deducción del IVA relativo a la adquisición o importación de determinados tipos de automóviles no destinados a uso público y que no formen parte del objeto de la actividad propia del sujeto pasivo, (8) salvo en el supuesto de agentes o representantes de comercio, si bien parece que podía deducirse el 50 % hasta 1983. A partir del 1 de enero de 2001, (9) se volvió a permitir la deducción del 10 % del IVA soportado respecto de vehículos adquiridos mediante contratos de

leasing, y del 50 % respecto de vehículos no propulsados por combustión interna. (10) El Gobierno italiano declaró en la vista que la deducción del 10 % se había incrementado hasta el 15 % a partir del 1 de enero de 2006.

16. De conformidad con el apartado 1, letra d), sólo es deducible el IVA relativo a la adquisición o importación de combustible y lubricantes para cualquier vehículo en la medida en que fuera deducible el IVA relativo a la adquisición o importación de tal vehículo.

17. El que ahora figura como artículo 19 *bis*, apartado 1, fue introducido en el texto original del DPR 633/1972 (como la nueva redacción del artículo 19) en 1979, tras la entrada en vigor en Italia de la Sexta Directiva. (11) Desde ese momento ha sido modificado y su período de vigencia (inicialmente, hasta el 31 de diciembre de 1983) ha sido prorrogado en sucesivas ocasiones –24 según la Comisión– de forma que sigue en vigor actualmente.

18. De las alegaciones formuladas y la documentación presentada ante el Tribunal de Justicia se deduce que la medida en cuestión ha sido objeto, en diferentes ocasiones, de consultas ante el Comité IVA. En la vista se puso de manifiesto, además, que la Comisión decidió enviar, el 12 de octubre de 2005 –por lo tanto, tras la presentación de todas las observaciones escritas en el presente asunto– un escrito de requerimiento a Italia de conformidad con el artículo 226 CE acerca de esta medida con fecha 12 de octubre de 2005 y que Italia había iniciado posteriormente el procedimiento para obtener la autorización del Consejo de conformidad con el artículo 27 de la Sexta Directiva.

Petición de decisión prejudicial

19. Stradasfalti Srl (en lo sucesivo, «Stradasfalti») es una empresa que realiza obras en carreteras. Esta compañía compró vehículos de motor (de carácter más «privado» que «comercial») para que sus trabajadores los emplearan en los desplazamientos entre las obras y las oficinas, para realizar visitas a diferentes administraciones y para disfrutarlos en concepto de «complemento laboral».

20. La compañía se opone a la limitación del carácter deducible del IVA soportado en relación con estos vehículos y con el combustible para los mismos. Así pues, en 2004 solicitó la devolución de este IVA respecto de los años 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, un importe que ascendía a 31.337,21 euros.

21. El 15 de julio de 2004, la oficina local de impuestos rechazó estas pretensiones. Stradasfalti impugnó esta decisión ante el órgano jurisdiccional remitente.

22. Teniendo en cuenta las alegaciones presentadas ante el mismo –según las cuales Stradasfalti sostiene que las disposiciones controvertidas son contrarias a la Sexta Directiva y la oficina de impuestos arguye que los Estados miembros están facultados para excluir del régimen de deducciones los bienes no dedicados específicamente a las actividades comerciales del sujeto pasivo– así como la sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto *Metropol*, el tribunal nacional ha presentado una petición de decisión prejudicial acerca de las siguientes cuestiones:

«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 negocio, en relación con el apartado 2 del mismo artículo ¿debe interpretarse en el sentido de que:

a) Dicho artículo se opone a considerar que la simple 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 de su vigencia, que limita el derecho de 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 considerar que cualquier limitación del derecho a disfrutar de la deducción del IVA relativo a la compra, el uso y el mantenimiento de los bienes mencionados en la letra a), adoptada antes de haber consultado al Comité IVA y cuyo período de vigencia se haya prolongado mediante numerosas prórrogas legislativas, que se han repetido en cadena y sin solución de continuidad desde hace más de 25 años, constituye una medida que entra en su ámbito de aplicación?

c) En caso de respuesta afirmativa a la cuestión 1, 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 sujeto pasivo el derecho a disfrutar de 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 mencionada 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) limite la deducción del IVA relativo a la compra, uso y mantenimiento de determinados vehículos, de manera objetiva y sin limitación de tiempo.»

23. Stradasfalti, el Gobierno italiano y la Comisión han presentado observaciones escritas y han presentado asimismo observaciones orales en la vista celebrada el 6 de abril de 2006.

Valoración

Admisibilidad

24. El Gobierno italiano sostiene que las cuestiones 1, letra b), y 2 carecen de relevancia en relación con las cuestiones controvertidas en el asunto principal por cuanto se refieren a normas distintas de las que estaban en vigor durante los años (2000 a 2004) respecto de los cuales Stradasfalti solicita la devolución del IVA soportado, y que la primera parte de la cuestión 1, letra c), resulta hipotética por cuanto presupone la respuesta afirmativa a la cuestión 1, letra b).

25. Así pues, desde este punto de vista, estas cuestiones no son admisibles con arreglo a la sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto Längst, (12) según la cual el Tribunal de Justicia puede negarse a pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando la interpretación solicitada no guarde relación alguna con los hechos o con el objeto del litigio principal o cuando el problema sea de naturaleza hipotética.

26. Refuerza la objeción a la admisibilidad de la cuestión 1, letra b), la afirmación de Italia, según la cual, si bien en los primeros años la normativa que recogía la medida en cuestión pudo haber sido adoptada o confirmada *antes* de la consulta al Comité IVA, todas las modificaciones y prórrogas desde 1999 (abarcando, en consecuencia, el período 2000 – 2004) fueron aprobadas *después* de consultar al Comité.

27. Debo señalar, en todo caso, que la cuestión está formulada en términos absolutamente generales. La petición de decisión prejudicial no contiene ninguna referencia a períodos específicos ni alude a ninguna consulta concreta al Comité IVA, ya sea anterior o posterior a la adopción de cualquier medida. En cambio, tanto Stradasfalti como el Gobierno italiano y la Comisión se han referido a diferentes consultas y han aportado actas de reuniones del Comité, algunas anteriores y otras posteriores a la adopción de la medida en cuestión.
28. Parece claro que la cuestión de si Italia ha cumplido los requisitos de consulta al Comité IVA debe analizarse a la luz de los pasos concretos seguidos en cada ocasión. Ésta, sin embargo, es una cuestión de hecho y, en consecuencia, su resolución compete exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional. No es competencia del Tribunal de Justicia la apreciación de hechos en el marco de una petición de decisión prejudicial, aun cuando tales hechos guarden relación con un procedimiento comunitario.
29. Desde este punto de vista, considero perfectamente admisible que el órgano jurisdiccional remitente solicite en términos generales una decisión prejudicial que permita valorar los hechos que deba establecer o que haya establecido ya en relación con la consulta al Comité IVA. (13)
30. En este sentido, puesto que dicho órgano jurisdiccional necesita conocer qué debe considerarse consulta válida y qué no, procede, según mi punto de vista, que el Tribunal de Justicia considere las diferentes situaciones puestas de manifiesto por la documentación aportada, absteniéndose, al mismo tiempo, de formular conclusión alguna sobre los hechos que pudiera condicionar la resolución del procedimiento principal a partir de tales documentos.
31. Tampoco cabe desestimar la cuestión 1, letra b) tachándola de irrelevante por el mero hecho de que alude a «numerosas prórrogas legislativas, que se han repetido en cadena y sin solución de continuidad desde hace más de 25 años», cuando en el procedimiento principal se solicita la deducción respecto de un período más corto.
32. Con independencia de si se ha cumplido o no el requisito de consulta, la repetición «sin solución de continuidad» mencionada puede ser relevante para valorar si se ha respetado lo dispuesto en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, por el que se condicionan las exclusiones del régimen de deducciones a la concurrencia de «razones coyunturales».
33. Si resulta admisible la cuestión 1, letra b), –y, en mi opinión, lo es– carece de fundamento la objeción del Gobierno italiano de que la cuestión 1, letra c), es de naturaleza hipotética.
34. Respecto de la admisibilidad de la cuestión 2, la objeción de Italia se basa en la alegación de que, en el período posterior a 1999, la validez de las medidas objeto de litigio no quedaba establecida «sin limitación en el tiempo», sino que era objeto de prórrogas anuales en espera de la aprobación de una directiva relativa al régimen del derecho a la deducción. Así pues, Italia sostiene que la cuestión carece de relevancia respecto de la controversia objeto del procedimiento principal.
35. Es cierto que la Comisión presentó en 1998 una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo que se refiere al régimen del derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido. (14) Esta propuesta ha sido retirada recientemente, (15) según parece, por la dificultad de alcanzar un acuerdo con el Consejo. El artículo 1, apartado 2, de esta propuesta habría introducido un artículo 17 *bis* en la Sexta Directiva, dedicado, entre otras cuestiones, a la deducción del IVA sobre «gastos relativos a los automóviles de turismo susceptibles de utilizarse simultáneamente con fines profesionales y con fines privados», respecto de la cual los Estados miembros podrían haber establecido un límite

máximo de, al menos, un 50 % del citado impuesto. Es igualmente cierto que las actas del Comité IVA aportadas por el Gobierno italiano se refieren a esta propuesta.

36. No obstante, según el contexto de la petición de decisión prejudicial, considero que la cuestión 2 no debe ser interpretada restrictivamente en el sentido de que se refiera únicamente a situaciones en las que no se hayan establecido límites temporales efectivos para la vigencia de una medida, debiendo, antes bien, ser entendida en relación con todas las situaciones en las que la vigencia haya quedado prorrogada de forma que pueda ser incompatible con el requisito de que la exclusión responda a «razones coyunturales».

37. En consecuencia, no aprecio motivos por los que declarar inadmisibles ninguna de las cuestiones planteadas.

38. Al dar respuesta a las mismas, adoptaré un enfoque similar al propuesto por la Comisión. En consecuencia, abordaré en primer lugar los requisitos formales para la validez de una exclusión basada en el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva [cuestión 1, letra a), y parte de la cuestión 1, letra b)]; a continuación, los requisitos materiales para esta validez [el resto de la cuestión 1, letra b), y primera parte de la cuestión 1, letra c)]; y, por último, las consecuencias legales derivadas de la inobservancia de cualquiera de los tipos de requisitos [el resto de la cuestión 1, letra c), y la cuestión 2].

Requisitos formales – Cuestión 1, letras a) y b)

39. El órgano jurisdiccional nacional desea conocer, fundamentalmente, si la «simple notificación de la adopción de una medida» puede constituir una «consulta» al Comité IVA cuando el Comité meramente «toma conocimiento» de la misma; y cuál es el efecto, si lo hay, de la consulta realizada con posterioridad a la adopción de la medida en cuestión.

40. Por una parte, es posible dar una respuesta muy sencilla a la primera de estas cuestiones.

41. El Comité IVA es un órgano consultivo. Si bien tiene la facultad de establecer «criterios», sólo está obligado a ello cuando la cuestión sea de interés general y una clara mayoría de Estados miembros comparta el mismo punto de vista. (16) El artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva impone al Estado miembro que pretenda introducir una exclusión en el régimen de deducciones al amparo de esta disposición la obligación de consultar a este Comité. Por el contrario, no se establecen obligaciones en relación con el resultado de la consulta. Teniendo en cuenta que, por otra parte, no recae sobre el Comité IVA la obligación de pronunciarse en un sentido concreto en el caso de que se le someta una consulta, no puede cuestionarse la validez de la medida de exclusión simplemente por el hecho de que el Comité se haya limitado a «tomar conocimiento» de la misma.

42. Además, el artículo 12, apartado 3, del Reglamento de Procedimiento del Comité IVA dispone específicamente que el Comité «tomará conocimiento» de las consultas que los Estados miembros deban realizar en virtud de la Sexta Directiva. El hecho de que el Comité proceda de este modo –y de las actas aportadas al Tribunal de Justicia se deduce que el Comité ha tomado conocimiento en diferentes ocasiones de las consultas de Italia en relación con la medida controvertida– no puede, por sí sólo, afectar a la validez de esta consulta.

43. Sin embargo, la cuestión 1, letra a), se refiere a la «simple notificación [...] de la adopción de una disposición legislativa nacional». Así, podría interpretarse que la pregunta se refiere a si puede entenderse realizada la consulta cuando el Comité simplemente toma conocimiento de la notificación de una medida ya adoptada.

44. Esta consideración lleva a dos nuevas cuestiones: ¿qué requisitos debe cumplir una «notificación» para que constituya una «consulta»?; y ¿la consulta ~~posterior~~ anterior a la adopción de una medida constituye una consulta válida y puede surtir algún efecto [aspecto al que también alude la cuestión 1, letra b)]?

45. Respecto de la primera de estas cuestiones, considero que la Comisión acierta al afirmar, en esencia, que el Estado miembro debe facilitar al Comité la información suficiente para permitir a los demás Estados miembros y a la Comisión pronunciarse acerca de si la medida cumple los requisitos de fondo establecidos en el artículo 17, apartado 7. Tal como el Tribunal de Justicia afirmó en el asunto *Metropol*, «la consulta permite a la Comisión y a los demás Estados miembros controlar el uso que hace un Estado miembro de la posibilidad de no aplicar el régimen general de las deducciones del IVA, comprobando, en particular, si la medida nacional en cuestión responde al requisito de adopción por razones coyunturales.» (17) El procedimiento quedaría desprovisto de cualquier utilidad si se establecieran requisitos menos rigurosos en cuanto al contenido o la amplitud de la notificación.

46. La apreciación de si se ha facilitado en las consultas en cuestión la información suficiente es una cuestión de hecho que compete al órgano jurisdiccional nacional. Conviene, igualmente, destacar que varios de los documentos que adjuntaron tanto el Gobierno italiano como la Comisión a sus observaciones ante el Tribunal de Justicia indican que en el seno del Comité se abordó la consulta de Italia y que la Comisión pudo exponer su punto de vista sobre las medidas en cuestión.

47. En relación con la segunda de las cuestiones, la sentencia del asunto *Metropol* establece claramente que la consulta al Comité IVA es un «requisito previo» a la adopción de una medida de inaplicación. (18)

48. No obstante, el Gobierno italiano invoca la resolución posteriormente adoptada por el Tribunal de Justicia en el asunto *Sudholz* (19) según la cual «el tenor del artículo 27 de la Sexta Directiva no excluye la posibilidad de que la Decisión del Consejo sea adoptada *a posteriori*. El mero hecho de que ésta sea posterior a la medida de inaplicación no implica la invalidez de dicha Decisión».

49. Desearía señalar al respecto que el procedimiento de consulta establecido en el artículo 17, apartado 7, es diferente del procedimiento de autorización del artículo 27. (20) En consecuencia, podría no resultar posible o adecuado establecer una analogía plena entre ambos. Por lo general, podrá alcanzarse más fácilmente el objetivo del procedimiento de consulta cuando éste sea anterior a la adopción de una iniciativa, ya que puede influir, de esta manera, en los trámites que efectivamente se realicen. En cambio, la autorización puede también servir para confirmar una iniciativa ya adoptada, aun cuando se conceda retroactivamente.

50. Por otra parte, si se considera apropiado establecer tal analogía, conviene destacar que, en el asunto *Sudholz*, el Tribunal de Justicia, de hecho, no admitió que la autorización a la que se refiere el artículo 27 pudiera concederse con efecto retroactivo. El Tribunal de Justicia, por el contrario, resolvió que la autorización analizada en ese asunto, concedida tras la adopción de la medida en cuestión, no carecía de validez debido al momento en que se había concedido, pero únicamente podía legitimar la medida a partir del momento de su concesión.

51. Además, el fragmento citado por el Gobierno italiano se refería a la fecha de la autorización del Consejo y no a la fecha de la solicitud de esta autorización, la cual parece evidente que deberá ser anterior a la adopción de la medida de inaplicación. El Tribunal de Justicia estableció que «el artículo 27 prevé distintas etapas en el procedimiento que lleva a la adopción de la

Decisión por el Consejo y, en particular, la información (21) previa de la Comisión por el Estado miembro afectado de su deseo de establecer una medida de inaplicación, pero no señala límite temporal alguno en cuanto a la fecha en que puede adoptarse la Decisión del Consejo.» (22)

52. En consecuencia, si debiera establecerse una relación de analogía, procedería considerar el inicio del período de consulta al que se refiere el artículo 17, apartado 7, como el equivalente de la solicitud de la autorización contemplada en el artículo 27 y, por lo tanto, la necesidad de que sea anterior a la adopción de la medida en cuestión. La postura del Comité IVA, en el caso de que adoptara alguna, podría, sin embargo, ser posterior a la adopción de la medida sin que la validez de ésta se viera afectada por cuestiones de procedimiento.

53. La Comisión señala, además, que la propia naturaleza de los requisitos coyunturales implica, por lo general, que procede actuar con rapidez, y que las reuniones del Comité IVA son relativamente infrecuentes. En consecuencia, podría haber sido necesario adoptar una medida de inaplicación antes de que el Comité pudiera debatirla.

54. No obstante, no me parece probable que la necesidad de excluir del régimen de deducciones determinados bienes pueda en algún supuesto ser tan urgente como para impedir que, por lo menos, se inicie el período de consulta notificando la intención del Estado miembro al Comité IVA. En todo caso, el Reglamento de Procedimiento del Comité establece (23) que, en principio, éste se reunirá cuatro veces al año; y la Comisión admitió en la vista que era posible (al menos en teoría) convocar una reunión extraordinaria del Comité por razones de urgencia.

55. Ciertamente, tampoco parece deducirse en este asunto que Italia haya adoptado algún acto normativo relevante en el período comprendido entre el inicio de un procedimiento de consulta ante el Comité IVA y el momento en que el Comité estaba en condiciones de debatir la cuestión; ni que en alguna ocasión se viera obligada a actuar urgentemente antes de que pudiera celebrarse una reunión del Comité IVA.

56. Si el Comité IVA debe, en principio, ser consultado antes de la adopción de la medida de que se trate, ¿existen circunstancias en las cuales una consulta posterior pueda, sin embargo, producir algún efecto?

57. El órgano jurisdiccional nacional alude en la cuestión 1, letra b), a una restricción introducida antes de la consulta al Comité. Stradasfatti afirma que, aunque la medida controvertida se aprobó por vez primera en 1979, la primera consulta al Comité no se produjo hasta 1981. Italia señala que la medida ha sido confirmada en sucesivas ocasiones a partir de ese momento.

58. Considero evidente que, aun cuando la consulta es un requisito previo a la adopción de cualquier medida al amparo del artículo 17, apartado 7, el incumplimiento de ese requisito en un momento determinado no impide en el futuro la posterior adopción de una disposición idéntica o similar tras realizarse la debida consulta.

59. Así pues, según mi punto de vista, es necesario examinar cada uno de los actos normativos (ya se trate de la promulgación, nueva promulgación, prórroga de vigencia o modificación de una medida) y determinar a) si el Comité IVA fue consultado antes de ser adoptada y b) si en esa ocasión se facilitó a los Estados miembros y a la Comisión suficiente información acerca del contenido concreto de la medida, de forma que pudieran valorar si ésta cumplía los requisitos de fondo establecidos en el artículo 17, apartado 7.

60. De esta forma, el órgano jurisdiccional nacional estará en condiciones de precisar cuáles de los diferentes actos normativos en que se concreta la medida controvertida en sus formas

sucesivas cumple con los requisitos formales establecidos en el artículo 17, apartado 7, y cuáles no.

61. De este modo, considero que la consulta al Comité IVA por un Estado miembro es un requisito previo a la adopción de cada uno de los (sucesivos) actos normativos en que se articula una excepción al derecho a la deducción en virtud del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva. La consulta debe implicar el deber de facilitar la suficiente información acerca del contenido específico de la excepción para que los demás Estados miembros y la Comisión puedan valorar si ésta cumple los requisitos de fondo establecidos en el artículo 17, apartado 7.

Requisitos sustantivos – Cuestión 1, letras b) y c)

62. El tribunal nacional desea conocer, fundamentalmente, si una medida mantenida en vigor durante 25 años puede estar justificada al amparo del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva y, en caso negativo, durante cuánto tiempo una medida de inaplicación puede quedar válidamente prorrogada por razones coyunturales.

63. En el asunto Metropol (24) se afirma claramente –y así resulta, ciertamente, del tenor de la disposición– que el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva sólo permite la adopción de medidas temporales que sirvan como respuesta a una situación económica temporal (coyuntural). (25)

64. Es más, me resulta muy difícil, por no decir imposible, calificar una medida aplicada durante 25 años como «temporal» o una situación económica que se prolonga durante 25 años como temporal, a corto plazo o coyuntural. Veinticinco años equivalen a más de la mitad de la existencia de la Comunidad (Económica) Europea y, prácticamente, a la totalidad del período en el que la Sexta Directiva ha estado en vigor en Italia.

65. No obstante, el Gobierno italiano pretende reducir el análisis del Tribunal de Justicia al período de cinco años comprendido entre 2000 y 2004.

66. No puedo estar de acuerdo con que deba valorarse la validez de una medida supuestamente justificada por «motivos coyunturales» tomando como referencia únicamente el período en el que ésta resultó de aplicación a los hechos en el procedimiento nacional. Resulta evidente que la duración total del tiempo de vigencia de la medida es también relevante a la hora de apreciar si está justificada. Según mi punto de vista, resulta también evidente que un período de 20 o 25 años es demasiado amplio para cumplir este requisito.

67. No cabe duda de que la situación sería diferente si se aplicaran diferentes medidas de forma sucesiva, cada una de ellas destinada a dar respuesta a diferentes circunstancias de carácter coyuntural. Teniendo en cuenta el hecho de que la medida objeto de debate en el presente asunto ha sido renovada de diferentes formas desde el momento en que se introdujo por primera vez en 1979, el tribunal nacional deberá asegurarse de que no es éste el caso. Ésta es una cuestión de hecho sobre la que el tribunal remitente deberá pronunciarse; no obstante, el Tribunal de Justicia puede dar cierta orientación.

68. En primer lugar, se ha puesto de manifiesto que se han introducido muy pocas modificaciones en la medida controvertida. El Tribunal de Justicia ha sido informado únicamente de la existencia de un derecho parcial a la deducción en determinados períodos: del 50 % entre 1979 y 1983, del 10 % desde 2001 a 2005 (50 % respecto de unas categorías limitadas de vehículos) y actualmente, desde el inicio de 2006, del 15 %. Se aprecia que no ha habido derecho de deducción de ningún tipo respecto del período de 18 años comprendido entre 1983 y 2000, ambos inclusive. Así, el porcentaje del IVA susceptible o no de deducción ha ido variando con el

tiempo, si bien el carácter de la norma en tanto que excepción al régimen de deducciones parece haberse mantenido de forma inalterada e ininterrumpida desde que se introdujo por primera vez.

69. En segundo lugar, aunque en teoría es posible imaginar una serie de situaciones económicas sucesivas de corta duración que requirieran, cada una de ellas, limitar el derecho a la deducción –en porcentajes variables– del IVA soportado en los vehículos de motor, en este asunto no se ha alegado que concurriera esta circunstancia.

70. En consecuencia, parece razonable concluir, salvo que las autoridades fiscales presenten ante el tribunal nacional pruebas convincentes de lo contrario, que la medida controvertida no es de naturaleza temporal ni está basada en razones coyunturales, temporales o a corto plazo y, por lo tanto, no cumple los requisitos sustantivos que justificarían su adopción al amparo del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva.

71. El tribunal remitente desea, igualmente, recibir orientación acerca del período máximo durante el que es posible prorrogar una excepción al régimen de deducciones adoptada conforme a esta disposición.

72. Aunque un período de 20 o 25 años parece manifiestamente excesivo, no creo procedente (o posible) señalar ningún límite temporal concreto. El criterio relevante consiste en la naturaleza de la situación económica que da lugar a la necesidad de establecer una excepción al derecho a la deducción, más que en la duración concreta de la situación. (Resulta evidente que la justificación de la propia excepción no puede exceder del tiempo durante el que se mantengan las circunstancias que la motivaron).

73. Stradasfalti alude a las alegaciones presentadas por la Comisión en el asunto Metropol en el sentido de que únicamente están justificadas estas medidas «durante los períodos que presenten diferencias importantes respecto al curso normal de la coyuntura», (26) y a la opinión del Abogado General Geelhoed en el mismo asunto, según la cual: «El requisito de las “razones coyunturales” implica que la medida tributaria debe tener por objetivo hacer frente a las oscilaciones de la coyuntura. La medida forma parte de la política coyuntural de un Estado miembro. Entiendo por política coyuntural, en este sentido, la influencia a corto plazo, a través del presupuesto del Estado, en las magnitudes macroeconómicas como la producción, el consumo, la importación y la exportación. Normalmente se trata de un período de 1 a 2 años». (27)

74. Considero que ambas explicaciones representan un comentario útil y pertinente sobre la declaración realizada por el Tribunal de Justicia en su sentencia en el sentido de que el artículo 17, apartado 7, «faculta a un Estado miembro para adoptar medidas de carácter temporal destinadas a prevenir una situación coyuntural en la que se encuentra su economía en un momento dado. Por tanto, la aplicación de las medidas a las que hace referencia la mencionada disposición debe limitarse en el tiempo y, por definición, éstas no pueden tener carácter estructural.» (28) El criterio apuntado puede ser utilizado por un tribunal nacional en el momento de valorar si una medida cumple los requisitos sustantivos que la justificarían conforme al artículo 17, apartado 7, aun cuando no pueda establecerse con precisión un límite temporal que defina la «temporalidad» en este contexto.

75. Desearía añadir que es normal que los resultados económicos experimenten cierto grado de fluctuación en la tendencia básica. Considero que quien redactó el artículo 17, apartado 7, no pretendía que fenómenos normales pudieran otorgar a un Estado miembro la facultad de establecer excepciones al derecho básico del sujeto pasivo a deducir el IVA soportado de conformidad con el artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva. Entiendo, por el contrario, que el artículo 17, apartado 7, que en definitiva debe ser interpretado restrictivamente, (29) debe entenderse referido a divergencias respecto de la tendencia de mayor entidad o alcance que

hagan legítimamente necesaria la adopción de medidas que eviten el empeoramiento del ciclo económico.

76. En consecuencia, considero que el artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva debe ser interpretado en el sentido de que únicamente autoriza medidas temporales que den respuesta a circunstancias económicas de corta duración. Una medida mantenida en vigor durante un período superior a la duración de tales circunstancias, sin modificaciones sustanciales que se introduzcan para responder a cambios en la situación económica, no puede ser autorizada al amparo de esta disposición.

Efectos legales del incumplimiento de los requisitos – Cuestiones 1, letra c), y 2

77. El tribunal nacional pregunta si el incumplimiento del requisito de que la excepción al sistema de deducciones, introducida al amparo del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva, sea de naturaleza temporal confiere al sujeto pasivo el derecho a disfrutar de la deducción, y si el artículo 17, apartado 2, se opone a la aplicación de la excepción.

78. Resulta evidente que, si una medida nacional por la que se introduce una excepción al derecho a la deducción del IVA soportado respecto de determinados bienes no ha sido válidamente adoptada cumpliendo los requisitos de la Sexta Directiva, las disposiciones contenidas en esta medida no pueden ser aplicables. Así pues, ¿qué disposiciones deben aplicarse en su lugar?

79. La Sexta Directiva, al igual que el resto de directivas de armonización, exige a los Estados miembros la adopción de determinadas disposiciones, pero no resulta directamente aplicable. No obstante, el Tribunal de Justicia ha afirmado en repetidas ocasiones que los particulares pueden invocar las disposiciones de las mismas que sean claras, precisas e incondicionales. En particular, se ha admitido que las disposiciones del artículo 17, apartados 1 y 2, por las que se establece el derecho a la deducción, confieren a los particulares derechos que pueden ser invocados ante un órgano jurisdiccional nacional. (30)

80. Por otra parte, un sujeto pasivo «que ha cumplimentado su declaración del IVA correspondiente a un ejercicio fiscal utilizando el método contemplado en la legislación nacional por la que se adapta el Derecho interno a la Sexta Directiva puede recalcular su cuota del IVA según el método que el Tribunal de Justicia considera conforme con el Derecho comunitario en las condiciones previstas en su Derecho nacional, las cuales deben respetar los principios de equivalencia y de efectividad» (31) –«es decir, que no sean menos favorables que las que regulen situaciones similares basadas en normas de Derecho interno y que no hagan imposible en la práctica el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario». (32)

81. En consecuencia, si una medida nacional por la que se excluyen determinados bienes del régimen de deducciones no ha sido válidamente adoptada, un sujeto pasivo afectado por la exclusión puede recalcular su cuota del IVA conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 17 disfrutando, en consecuencia, de un derecho inmediato a la deducción.

82. No obstante, el artículo 17, apartado 2, sólo reconoce este derecho «en la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas». En vista de que, en el caso que nos ocupa, Stradasfalti declaró específicamente que había permitido que los vehículos en cuestión fueran utilizados por sus trabajadores en concepto de «complemento laboral», debe tenerse igualmente en cuenta:

– El artículo 17, apartado 5, según el cual: «En lo concerniente a bienes y servicios utilizados por un sujeto pasivo para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción,

enunciadas en los apartados 2 y 3, y operaciones que no conlleven tal derecho, sólo se admitirá la deducción por la parte de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que sea proporcional a la cuantía de las operaciones primeramente enunciadas» (esta disposición debe interpretarse en relación con el artículo 19, el cual establece reglas precisas para el cálculo de la parte deducible); y

– El artículo 5, apartado 6, según el cual: «Se asimilará a entregas a título oneroso la apropiación por un sujeto pasivo de un bien de su empresa para sus necesidades privadas o las del personal de la propia empresa, o su transmisión a tercero a título gratuito, o más generalmente su afectación a fines ajenos a los de la propia empresa, siempre que tal bien o los elementos que lo componen hubieran sido objeto del derecho de deducción total o parcial del Impuesto sobre el Valor Añadido [...]».

83. En consecuencia, en un caso como el de *Stradasfalti*, el derecho a la deducción deberá quedar limitado, en cualquier caso, a la medida en que los vehículos en cuestión (y el combustible consumido por éstos) hayan sido utilizados para las necesidades de sus operaciones gravadas. Todos los cálculos necesarios deberán realizarse de conformidad con las condiciones previstas en su Derecho nacional, las cuales deben respetar los principios de equivalencia y de efectividad.

Posible limitación en el tiempo de los efectos de la sentencia

84. En último lugar, el Gobierno italiano solicitó al Tribunal de Justicia que, en el caso de que dictara una resolución de la que se derivara la invalidez de la medida nacional controvertida, limitara en el tiempo los efectos de su sentencia.

85. La última vez que el Tribunal de Justicia tuvo ocasión de pronunciarse acerca de este tipo de solicitudes fue en el asunto *Skov y Bilka*, (33) donde resolvió lo siguiente:

«Con arreglo a reiterada jurisprudencia, la interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 234 CE, hace el Tribunal de Justicia de una norma de Derecho comunitario aclara y precisa, cuando es necesario, el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma así interpretada puede y debe ser aplicada por el juez incluso a relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación, si además se reúnen los requisitos que permiten someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma [...]

A este respecto, cabe recordar 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 una disposición por él interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurren dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves [...]» (34)

86. En consecuencia, para poder acceder a la solicitud del Gobierno italiano, debe concurrir en primer lugar el criterio de la «buena fe». La sentencia del asunto Bidar (35) precisa que este requisito implica la existencia de un «elevado número de relaciones jurídicas constituidas de buena fe sobre la base de una normativa considerada válidamente en vigor y, por otra parte, que [sea] patente que los particulares y las autoridades nacionales [hayan] sido incitados a observar una conducta contraria a la normativa comunitaria en razón de una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias, incertidumbre a la que [hayan] contribuido eventualmente los mismos comportamientos adoptados por otros Estados miembros o por la Comisión».

87. Reconozco tener dudas acerca de si la frase «incertidumbre objetiva e importante» es la más adecuada en este contexto. La existencia de una incertidumbre importante ¿no debería ser acaso motivo para que un Estado miembro optara por la prudencia en lugar de asumir como la correcta interpretación del Derecho comunitario una suposición que le resulta favorable?

88. Considero que hubiera sido preferible aludir a «razones objetivas e importantes para creer que la interpretación seguida era correcta» o, incluso, aplicar criterios similares a los mencionados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia en relación con la responsabilidad del Estado como pudieran ser el carácter intencional o involuntario del incumplimiento, si el error de Derecho era excusable o inexcusable, o si el comportamiento de alguna institución comunitaria pudiera haber contribuido a la infracción. (36)

89. En definitiva, tanto la limitación de los efectos de una sentencia en el tiempo como la apreciación de la responsabilidad del Estado son excepciones a las reglas ordinarias. Ambas surgen como respuesta a situaciones excepcionales. En consecuencia, los criterios seguidos para determinar si resulta procedente su aplicación a un caso concreto deberán tener en cuenta esta circunstancia. Por otra parte, puesto que los dos conceptos se refieren a situaciones que se encuentran, respectivamente, en los extremos «bueno» y «malo» de la gama de comportamientos que puede adoptar un Estado miembro, estimo que puede ser conveniente seguir un cierto paralelismo en la formulación de los criterios que sirvan para valorar la conducta del Estado miembro.

90. En cualquier caso, no considero que las circunstancias que aquí concurren permitan siquiera considerar que existiera una incertidumbre objetiva e importante acerca de cuál era el enfoque correcto que Italia debía adoptar.

91. Por una parte, del tenor del artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva se deduce claramente la necesidad de que concurren «razones coyunturales» y la necesidad de consultar al Comité IVA.

92. Por otra parte, la Comisión ha aportado documentos del Comité IVA que ponen de manifiesto que este Comité se ha pronunciado repetidamente en contra de esta medida y que contienen las razones que le movieron a ello. Su favorable recepción de ciertas comunicaciones, sobre la que el Gobierno italiano llama la atención, se refiere, bien a los compromisos de poner fin a la exclusión, bien a la introducción en 2001 de una deducibilidad parcial. No hay ningún indicio de que la Comisión hubiera afirmado en alguna ocasión que la medida controvertida pareciera compatible con la Sexta Directiva o de que otros Estados miembros aprobaran expresamente, en alguna ocasión, la actuación de Italia al adoptar o confirmar tal medida.

93. Es cierto que la Comisión no inició el procedimiento descrito en el artículo 226 CE contra Italia en relación con la medida controvertida hasta después de formularse la petición de decisión prejudicial en el presente asunto. Sin embargo, no considero que el mero hecho de no iniciar este

procedimiento (facultad de la Comisión que el Tribunal de Justicia siempre ha calificado como discrecional) (37) pueda ser tenido en cuenta para quitar valor a su expresa desaprobación en el Comité IVA. No hay constancia de ningún asunto en el que el Tribunal de Justicia haya admitido que el hecho de que la Comisión no inicie un procedimiento por incumplimiento basta, por sí solo, para justificar la limitación en el tiempo de los efectos de una sentencia, por considerar que ha inducido a un Estado miembro a creer de buena fe que una interpretación errónea del Derecho comunitario era correcta. Esta situación difiere claramente de la tratada en el asunto Legros y otros, por ejemplo, en el que la Comisión inició un procedimiento por infracción para, posteriormente, no continuarlo y proponer una decisión del Consejo que aprobara el impuesto local en cuestión, (38) o en el asunto EKW y Wein & Co., en el que se puso de manifiesto que la Comisión había confirmado a Austria que el impuesto controvertido era compatible con el Derecho comunitario. (39)

94. Respecto del segundo criterio –la existencia de riesgo de trastornos económicos graves para el Estado miembro afectado– el Gobierno italiano afirma que están en juego 15.000 millones de euros y que el reconocimiento del deber de devolver tal suma representaría una carga considerable para el Estado.

95. Me inclinaría por admitir que, de ser correcta esta cifra, –que estimo equivalente a cerca del 1,5 % del producto interior bruto de Italia en 2004– bien podría cumplirse este criterio.

96. No obstante, se puso de manifiesto en la vista que Italia había llegado a esta conclusión simplemente partiendo de la base de que cada uno de sus dos millones de sujetos pasivos registrados tuviera derecho a una deducción de 1.500 euros de IVA soportado al año en relación con la adquisición y el uso de un vehículo y de que pudiera reclamar la deducción con carácter retroactivo durante un período de cinco años.

97. La Comisión cuestionó la fiabilidad de este cálculo. Comparto sus dudas. La cifra de dos millones de sujetos pasivos podría quedar demostrada fácilmente, pero Italia no ha aportado la menor prueba que justificara su cálculo relativo al importe medio del IVA soportado. Muchos sujetos pasivos no utilizarán ningún vehículo con fines profesionales. Muchos otros utilizarán varios. También podrá variar enormemente la proporción del uso profesional. La cifra que realmente puede reclamarse debe ser calculada teniendo en cuenta las disposiciones contenidas en el artículo 5, apartado 6, y en el artículo 17, apartado 5, de la Sexta Directiva. (40) Por otra parte, quedó claro en la vista que el período de cinco años respecto del cual podrían reclamarse las deducciones era un máximo hipotético aplicable a aquellos sujetos pasivos que actuaran con la máxima diligencia en la presentación de reclamaciones. El período real podría resultar sensiblemente más corto en muchos, si no en la mayoría, de los casos.

98. No considero que el Tribunal de Justicia pueda apreciar que concurre el criterio de la existencia de trastornos económicos graves a partir de datos que, en el mejor de los casos, no han quedado corroborados, y, en el peor, son arbitrarios e hipotéticos.

99. En consecuencia, no encuentro en el presente caso razones para limitar los efectos en el tiempo de la sentencia.

100. Por lo tanto, no entraré a tratar las ulteriores cuestiones acerca de la fecha a partir de la cual deba surtir efecto tal limitación o del alcance de cualquiera de sus excepciones, cuestiones que se apuntaron brevemente en la vista. No obstante, si el Tribunal de Justicia considerara procedente esta limitación, sugiero que no se pronuncie acerca de estas dos ulteriores cuestiones hasta que se dicte sentencia en dos asuntos que actualmente están siendo tramitados en la Gran Sala, asunto C-475/03, Banca Popolare di Cremona, y asunto C-292/04, Meilicke, en los cuales se ha discutido largamente acerca de estas cuestiones.

Conclusión

101. Habida cuenta de lo anterior, considero que el Tribunal de Justicia debería dar las siguientes respuestas a las cuestiones planteadas en la petición de decisión prejudicial planteada por la Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento:

«1) El artículo 17, apartado 7, primera frase, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, 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, no permite a un Estado miembro excluir bienes del régimen de deducciones del IVA sin consultar previamente al Comité mencionado en el artículo 29 de dicha Directiva. El Estado miembro que formule la consulta al Comité deberá facilitar, respecto de cada acto normativo propuesto, la suficiente información acerca del contenido específico de la excepción que permita a los demás Estados miembros y a la Comisión valorar si ésta cumple los criterios sustantivos establecidos en el artículo 17, apartado 7.

2) El artículo 17, apartado 7, de la Sexta Directiva únicamente autoriza medidas temporales que den respuesta a circunstancias económicas de corta duración. Una medida mantenida en vigor por un período superior a la duración de estas circunstancias, sin las modificaciones sustanciales necesarias para dar respuesta a un cambio en la situación económica, no puede quedar autorizada al amparo de esta disposición.

3) En el caso de que una medida nacional por la que se excluyen determinados bienes del régimen de deducciones no haya sido válidamente adoptada conforme al artículo 17, apartado 7, los sujetos pasivos afectados por la exclusión podrán recalcular su cuota de IVA con arreglo al artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva, disfrutando de un derecho inmediato a la deducción, limitado, en todo caso, a la proporción en que los bienes en cuestión se hayan utilizado por el sujeto pasivo para las necesidades de sus operaciones gravadas. Todos los cálculos necesarios deberán realizarse de conformidad con las condiciones previstas en su Derecho nacional, las cuales deben respetar los principios de equivalencia y de efectividad.»

1 – Lengua original: inglés.

2 – 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 en múltiples ocasiones; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

3 – Artículo 1 de la Directiva 78/583/CEE del Consejo, de 26 de junio de 1978, Novena Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (DO L 194, p. 16; EE 09/04, p. 102).

4 – Antes de su modificación, vigente desde el 19 de febrero de 2004, por la Directiva 2004/7/CE

del Consejo, de 20 de enero de 2004, por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE relativa al régimen común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al procedimiento de adopción de medidas de inaplicación y a la atribución de competencias de ejecución (DO L 27, p. 44).

5 – Sentencia de 8 de enero de 2002, *Metropol y Stadler* (C-409/99, Rec. p. I?81).

6 – Véanse los apartados 58 a 65 de la sentencia.

7 – Véanse los apartados 66 a 68 de la sentencia.

8 – «*che non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa*» Esta expresión parece incluir a los vehículos que desempeñan un papel secundario en el desarrollo de una actividad comercial y que se contraponen a aquellos que constituyen la base de esta actividad (como el alquiler de coches).

9 – Apartados 4 y 5 del artículo 30 de la Legge N° 388 de 2000.

10 – Parece referirse, principalmente, a los vehículos de motor eléctrico.

11 – Por el artículo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica N° 24 de 31 de marzo de 1979 («DPR 24/1979»), vigente desde el 1 de abril de 1979.

12 – Sentencia de 30 de junio de 2005, *Längst* (C?165/03, Rec. p. I?5637), apartados 30 a 33, en particular, apartado 32.

13 – La petición de decisión prejudicial no explicita qué hechos, de haberlos, han sido constatados, pero los documentos presentados ante el Tribunal de Justicia contienen varias actas de las reuniones del Comité IVA mencionadas anteriormente.

14 – COM(1998) 377 final (DO C 219, p. 16).

15 – Véase DO 2006, C 64, pp. 3 y ss., especialmente p. 9.

16 – Artículo 4, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento del Comité IVA.

17 – Apartado 61 de la sentencia.

18 – Apartado 63 de la sentencia.

19 – Sentencia de 29 de abril de 2004, *Sudholz* (C?17/01, Rec. p. I?4243), apartado 23.

20 – Véase el punto 6 *supra*.

21 – Esta nota no afecta a la versión española.

22 – Apartado 22 de la sentencia. Véase, igualmente, el punto 39 de las primeras conclusiones del Abogado General Geelhoed en el asunto.

23 – Artículo 5, apartado 1.

24 – En particular, el apartado 67 de la sentencia.

25 – Podría plantearse la cuestión, no obstante, de si la expresión «cyclical economic reasons» [motivos coyunturales] es la traducción exacta en inglés de las expresiones «*raisons conjoncturelles*», «*Konjunkturgründen*», «*konjunkturmaessige grunde*», «*motivi congiunturali*» y

«conjuncturele redenen», utilizadas en las otras lenguas oficiales del texto de la Sexta Directiva aprobado en 1977. El término «cyclical» podría entenderse asociado al ciclo económico ordinario, mientras que los otros términos podrían simplemente sugerir una combinación temporal (y excepcional) de circunstancias. Véase más adelante el punto 75.

26 – Véase el apartado 57 de la sentencia. Este punto de vista coincide con la idea, reflejada en la frase «raisons conjoncturelles» y en las equivalentes en otros idiomas, de una *divergencia* significativa respecto del curso ordinario de los resultados económicos. Esto puede implicar que el mero uso del término «coyuntural» pueda conducir a errores en la versión inglesa de la Sexta Directiva.

27 – Punto 60 de las conclusiones. «Política coyuntural» en la segunda y la tercera frases es «conjunctuurpolitiek» en el original, y «oscilaciones en la coyuntura» es «schommelingen in de conjunctuur».

28 – Apartado 67 de la sentencia.

29 – Véase el asunto *Metropol y Stadler*, citado en la nota 5, apartado 59.

30 – Véanse, por ejemplo, las sentencias de 6 de julio de 1995, *BP Soupergaz* (C-62/93, Rec. p. I-1883), apartado 36, y de 18 de enero de 2001, *Stockholm Lindöpark* (C-150/99, Rec. p. I-493), apartado 32.

31 – Sentencia de 6 de octubre de 2005, *My Travel* (C-291/03, Rec. p. I-8477), apartado 18.

32 – *Ibid.*, apartado 17.

33 – Sentencia de 10 de enero de 2006 (C-402/03, Rec. p. I-0000), apartados 50 y 51.

34 – Es decir, repercusiones económicas graves para el Estado miembro afectado. Véase la sentencia de 15 de marzo de 2005, *Bidar* (C-209/03, Rec. p. I-2119), apartado 69.

35 – Citada en la nota 33, apartado 69.

36 – Véase, por ejemplo, la sentencia de 5 de marzo de 1996, *Brasserie du pêcheur y Factortame y otros* (C-46/93 y C-48/93, Rec. p. I-1029), apartado 56.

37 – Véase, por ejemplo, la sentencia de 14 de febrero de 1989, *Star Fruit/Comisión* (C-247/87, Rec. p. 291), apartado 11.

38 – Sentencia de 16 de julio de 1992, *Legros y otros* (C-163/90, Rec. p. I-4625), apartado 32.

39 – Sentencia de 9 de marzo de 2000 (C-437/97, Rec. p. I-1157), apartados 56 y 58.

40 – Véase el punto 82 *supra*.