Downloaded via the EU tax law app / web

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL

SR. DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER

presentadas el 22 de junio de 2006 (1)

Asunto C-240/05

Administration de l'enregistrement et des domaines

contra

Eurodental Sàrl

(Petición de decisión prejudicial planteada por la Cour d'appel del Gran Ducado de Luxemburgo)

«Sexta Directiva sobre el IVA – Operaciones en el interior de un país – Exenciones – Protésicos dentales – Derecho a deducir – Entregas de bienes y prestaciones de servicios intracomunitarias – Exenciones – Operaciones intracomunitarias que también estarían exentas si fueran puramente internas – Principio de neutralidad»

I. Introducción

1. La Sexta Directiva del impuesto sobre el valor añadido (2) (en lo sucesivo, «IVA») contempla las exenciones internas, que no atribuyen el derecho a deducir el tributo soportado, junto a las que favorecen a ciertas operaciones intracomunitarias, beneficiarias de ese descuento.
2. La Cour d'appel de Luxemburgo (tribunal de apelación) quiere saber si una actividad económica que, desarrollándose en un Estado miembro, se encuentra dispensada sin rebaja, lo está también cuando trasciende sus fronteras.
3. Esta cuestión prejudicial atrae la atención sobre los vínculos entre las exoneraciones de determinados negocios domésticos, recogidas en el artículo 13 de la Sexta Directiva, y las previstas para las transacciones interestatales por el artículo 15, respecto de las prestaciones de servicios y las entregas de bienes antes del 1 de enero de 1993, y por el artículo 28 *quater*, (3) respecto de esta última clase de tratos después de la indicada fecha.
4. En particular, se pretende dilucidar si en la fabricación y en la reparación de prótesis dentales en Luxemburgo, que disfrutan del mencionado privilegio fiscal, cabe restar la cuota impositiva pagada cuando los clientes radican en Alemania.

II. La Sexta Directiva

A. *Las exenciones en el interior del país*

5. La Sexta Directiva somete a tributación las entregas de bienes y las prestaciones de

servicios (4) efectuadas a título oneroso dentro de un país por quienes practican con carácter independiente labores de fabricación, de comercio o de asistencia, incluidas las profesiones liberales (artículos 2, apartado 1, y 4, apartados 1 y 2).

6. El título X regula las exenciones y el artículo 13 relaciona las que se refieren a las operaciones interiores, cuya parte A, entre las que afectan a ciertas ocupaciones de interés general, alude a «las prestaciones de servicios realizadas en el ejercicio de su profesión por los protésicos dentales, así como el suministro de prótesis dentales por los dentistas y por los protésicos dentales» [apartado 1, letra e)].

7. Según se infiere, a *sensu contrario*, del artículo 17, apartados 1 y 2, estos beneficios fiscales impiden deducir la carga soportada, salvo que el sujeto pasivo emplee el bien o aproveche el servicio para las necesidades de sus actividades gravadas.

8. El apartado 3, letra a), del artículo 28 autorizó a los Estados miembros, durante el periodo fijado en el apartado 4, a exigir el impuesto en los negocios que, exentos en virtud del artículo 13, están comprendidos en el anexo E, cuyo punto 2 cita la letra e) del apartado 1 de la parte A de este último precepto. A tenor del artículo 4, punto 14, cuarta frase, de la Umsatzsteuergesetz de 1991 (ley alemana del impuesto sobre el valor añadido), (5) la exoneración correspondiente a los médicos y a los dentistas no se aplica a la entrega o a la reparación de prótesis dentales y de aparatos de ortodoncia si el empresario los fabrica o los arregla en su taller.

B. *Las exenciones en las operaciones intracomunitarias*

1. Antes del 1 de enero de 1993

9. En la redacción originaria de la Sexta Directiva esta clase de transacciones se asimilaban a las extracomunitarias, abordándolas el artículo 15, cuyos tres primeros apartados dispensaban las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de un Estado miembro y las prestaciones de servicios llevadas a cabo en esos bienes. (6)

10. El artículo 17, apartado 3, letra b), permitía restar en estos casos las cuotas devengadas.

2. Después del 1 de enero de 1993

11. La Directiva 91/680 incorporó a la Sexta Directiva un nuevo título XVI *bis*, con la rúbrica «Régimen transitorio de tributación en los intercambios entre los Estados miembros», para facilitar, una vez suprimidos los controles fiscales en las fronteras interiores a partir del 1 de enero de 1993, el paso a una ordenación definitiva del gravamen del comercio en el sistema común del IVA. (7)

12. En esta organización provisional, se someten al IVA las «adquisiciones intracomunitarias» a título oneroso, en el territorio de un país, por un sujeto pasivo que interviene con el carácter de tal o por una persona jurídica que no tenga dicho carácter, si quien los enajena es otro sujeto pasivo que verifica la transmisión con esa cualidad [artículo 28 *bis*, apartado 1, letra a), primer párrafo].

13. Se exceptúan las entregas de objetos «expedidos o transportados por el vendedor, por el adquirente o por cuenta de ellos [...] para otro sujeto pasivo o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte» [artículo 28 *quater*, parte A, letra a)]. También se excluyen las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya entrega por sujetos pasivos estuviese exenta dentro del país [artículo 28 *quater*, parte B, letra a)].

14. En fin, el artículo 17, apartado 3, modificado por el artículo 28 *septies*, apartado 1, deja

descontar el IVA soportado, si el sujeto pasivo emplea los bienes o los servicios para las necesidades: 1) de las operaciones que cubren las actividades económicas sujetas al impuesto, efectuadas en el extranjero, que, de desarrollarse dentro de un Estado miembro, hubiesen originado el derecho a la deducción letra a); y 2) de las exoneradas conforme al artículo 15 y al artículo 28 *quater*, partes A y C [letra b)].

III. El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

15. La compañía luxemburguesa Eurodental SARL se dedica a confeccionar y a reparar prótesis dentales por encargo de clientes establecidos en Alemania.

16. En una decisión de 26 de marzo de 1997, la Administración del Gran Ducado le negó el descuento del IVA, que había abonado por los bienes empleados para acometer las entregas y las prestaciones de servicios en el país vecino. Razonó que el artículo 44 (donde se instaura la dispensa para los protésicos dentales) de la ley de 12 de febrero de 1979, que modifica y completa la ley de 5 de agosto de 1969, relativa al IVA, (8) prevalece sobre el artículo 43 (que rige la exoneración de las entregas intracomunitarias), sin que, por tanto, opere el artículo 49, apartado 2, letra a), que autoriza la sustracción del impuesto correspondiente a los bienes utilizados para las actividades del artículo 43

17. El Tribunal d'arrondissement (tribunal de primera instancia), en sentencia de 16 de diciembre de 2002, reputó indebidamente rechazada la deducción, argumentando que los citados artículos 43 y 44 abordan transacciones distintas: uno, las exteriores y el otro, las interiores. El artículo 49 se aplica a las primeras, hecha abstracción de su naturaleza, de modo que ninguna disposición avala la primacía del artículo 44 sobre el 43. En su opinión, en una entrega intracomunitaria siempre existe el derecho a deducir. (9)

18. La Administración fiscal interpuso recurso de apelación, alegando que la interpretación preconizada otorgaba un trato de favor a las entregas de prótesis con destino a Alemania respecto de las practicadas en el Gran Ducado, desconociendo el principio de neutralidad del sistema común del IVA.

19. La Cour d'appel ha considerado que el tenor de los textos normativos discutidos no aclara la controversia, por lo que ha decidido plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

1) «Una entrega de bienes que, cuando se efectúa en el interior de un Estado miembro, está exenta en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra e), de la Sexta Directiva [...] y de la que no nace derecho a la deducción del impuesto soportado, en virtud del artículo 17 de la misma Directiva, ¿se comprende en el artículo 15, apartados 1 y 2, de dicha Directiva, en su versión anterior al 1 de enero de 1993, y en el artículo 28 *quater*, parte A, letra a), aplicable a partir del 1 de enero de 1993, y, como consecuencia, en el ámbito del artículo 17, apartado 3, letra b), de la misma Directiva, que concede el derecho a deducir la cuota cuando un operador establecido en un Estado miembro de la Comunidad realiza la entrega a otro arraigado en diferente Estado miembro, cumpliéndose los requisitos del artículo 15, apartados 1 y 2, de dicha Directiva, en su versión anterior al 1 de enero de 1993, y del artículo 28 *quater*, parte A, letra a), operativo a partir del 1 de enero de 1993?»

2) «Una prestación de servicios que, cuando se lleva a cabo en el interior de un Estado miembro, está exenta en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra e), de la Sexta Directiva [...], y de la que no nace derecho a la deducción del impuesto soportado, en virtud del artículo 17 de la misma Directiva, ¿se comprende en el artículo 15, apartado 3, en su versión anterior al 1 de enero de 1993 (sin que esté prevista ninguna disposición de exención respecto al año 1993), y,

como consecuencia, en el ámbito del artículo 17, apartado 3, letra b), de la misma Directiva, que concede el derecho a deducir la cuota, cuando un operador establecido en un Estado miembro de la Comunidad realiza la prestación a otro radicado en distinto Estado miembro, cumpliéndose los requisitos del artículo 15, apartado 3, en su versión anterior al 1 de enero de 1993?»

IV. El procedimiento ante el Tribunal de Justicia

20. Han depositado observaciones escritas, en el plazo señalado por el artículo 23 del Estatuto del Tribunal de Justicia, Eurodental, la Administración luxemburguesa demandada en el litigio principal, el Gobierno alemán y la Comisión.

21. Puesto que ninguno de los interesados solicitó la apertura de la fase oral, el propio Tribunal de Justicia, en la reunión general de 13 de diciembre de 2005, resolvió iniciar la deliberación, con arreglo al artículo 104, apartado 4, del Reglamento de Procedimiento, reputando innecesarias las conclusiones del abogado general.

22. En la deliberación, la Sala Tercera, a la que se encomendó el asunto, decidió el 6 de abril de 2006 reenviarlo a la reunión general, que el 25 de abril mantuvo la atribución acordada, si bien estimó pertinente la redacción de conclusiones y la celebración de una vista, pidiendo a las partes que expresaran por escrito su opinión sobre la relevancia para la resolución prejudicial de la opción elegida por la República Federal de Alemania, al abrigo del artículo 28, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva, sujetando a tributación, con carácter transitorio, la entrega y la reparación de prótesis dentales y de aparatos de ortodoncia por los profesionales afincados en su territorio.

23. En la vista pública, que tuvo lugar el 31 de mayo de 2006, comparecieron los representantes de Eurodental y de la Comisión y reiteraron sus respectivas posiciones.

V. Análisis de las cuestiones prejudiciales

24. Estas cuestiones prejudiciales, que cabe resumir en una, posibilitan el estudio de las relaciones entre dos tipos de exenciones en la Sexta Directiva: las de algunas ocupaciones domésticas de interés general, recogidas en el artículo 13, parte A, apartado 1, y las que benefician a las operaciones intracomunitarias. La primera pregunta concierne a las entregas de bienes antes y después del 1 de enero de 1993, mientras que la segunda se refiere a las prestaciones de servicios previas a esa fecha.

25. El conflicto se ha suscitado porque el giro empresarial del litigio principal puede incardinarse en el ámbito de ambos tipos de dispensas, ya por su naturaleza (actividad de los protésicos dentales), ya por su modalidad (intracomunitaria), siendo, sin embargo, diversas las consecuencias, pues, si se considera de la primera clase, no hay derecho a deducir el IVA sufragado, lo que sí ocurre en el otro caso.

26. La solución del dilema conlleva un doble examen: el de las exoneraciones en la perspectiva de la neutralidad del tributo, clave de bóveda del sistema, y el de la situación singular y transitoria de las transacciones intracomunitarias.

A. La neutralidad en las exenciones en el interior de un país

27. El IVA recae sobre los actos de consumo, como manifestación indirecta de la capacidad económica de las personas, objetivo que se logra gravando las tareas de los empresarios o de los profesionales, quienes, a través de la técnica de la repercusión, trasladan la carga al consumidor final. Así se consigue un impuesto «neutral», pues sólo lo sufre el último eslabón, el que recibe el

producto o disfruta la prestación.

28. Esa exigencia estructural conduce a que quien interviene en un tramo intermedio del proceso deduzca el tributo soportado, tal y como se contempla en el artículo 17, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva. Una vez que paga las cuotas y hace uso de los bienes o de los servicios para las necesidades de sus operaciones imponibles, puede descontar la carga. Por tanto, si los emplea en actuaciones no sometidas o exentas, no se genera devengo alguno y el derecho a la deducción no aflora, pues no hay obligación tributaria. (10)

29. En esta línea, la sentencia BLP Group (11) declaró que, salvo en los supuestos expresamente determinados, el sujeto pasivo que, para cerrar un negocio excluido, utiliza un servicio por el que ha liquidado el IVA no puede rebajar la cuota abonada, aun cuando pretenda una transacción gravable.

B. *El régimen transitorio en la circulación intracomunitaria de bienes*

30. He indicado en el punto 11 de estas conclusiones que la Sexta Directiva fue modificada por la Directiva 91/680, para, suprimidos los controles fiscales en las fronteras interiores, facilitar el paso a una ordenación definitiva de la imposición del comercio intracomunitario en el sistema común del IVA, cargando los intercambios en el Estado miembro de origen. No obstante, como el 31 de diciembre de 1992 (día que precedió a aquella supresión) no se daban las condiciones precisas, mantuvo durante un lapso, aún corriente, la regla de la contribución en destino. Por este motivo, el artículo 28 *quater*, parte A, letra a), introduce la dispensa de las entregas intracomunitarias, haciendo tributar las adquisiciones de esa clase en el Estado miembro receptor.

31. Es decir, en el tránsito hacia esa regulación definitiva cotizan, con carácter temporal, las compras en la Comunidad de los sujetos pasivos o de las personas jurídicas que no tengan ese carácter, entendiéndose acaecido el hecho imponible en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte para proveer las mercancías [artículos 28 *bis*, apartado 1, letra a), y 28 *ter*, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva].

32. Estas normas se justifican en que, al devengarse el impuesto en el país de acogida, la neutralidad sólo se garantiza si se permite a quien lo soporta repercutirlo o deducirlo, pues no reúne la condición de consumidor final, sino la de sujeto pasivo que se sirve de los bienes en situaciones realmente gravadas.

33. En ese proceso de asimilación de los intercambios interestatales con los puramente nacionales, desaparece, a efectos fiscales, el tramo que provoca el salto fronterizo, de modo que la entrega en el país de origen resulte exonerada del impuesto [artículo 28 *quater*, parte A, letra a)], pues la recepción tributa en el de acogida por una persona facultada para deducir la cuota [artículo 28 *bis*, parte A, letra a)], dejando que el fenómeno de la repercusión continúe su curso hacia el destinatario.

34. Adquiere así toda su lógica el artículo 17, apartado 3, letra b), en la redacción del artículo 28 *septies*, apartado 1, que autoriza al sujeto pasivo a descontar el IVA, cuando emplea los bienes o los servicios para las necesidades de sus ocupaciones exentas (12) conforme al artículo 28 *quater*, parte A, pues quien ejecuta el paso de un Estado miembro a otro ha de salir «indemne», como si no hubiera existido ni intervenido.

C. *Un conflicto de normas inexistente*

35. El precedente planteamiento, basado en la índole intracomunitaria de la transacción, pierde sentido cuando la dispensa, al amparo del artículo 13 de la Sexta Directiva, atiende a la

naturaleza del negocio.

36. Si en una entrega transfronteriza no sometida a tributo, que tampoco lo estaría si tuviera una dimensión meramente interna, el sujeto pasivo detrajera el IVA, se crearía una ventaja anticompetitiva en beneficio de quien actúa desde el exterior, rompiéndose el equilibrio perseguido, (13) que no sólo aspira a que los eslabones intermedios recuperen la carga para que el gravamen recaiga exclusivamente sobre el destinatario, sino que también aspira a un trato igualitario, (14) al margen de la cadena en la que cada empresario se encuentre y del lugar de la Comunidad desde el que intervenga. (15)

37. Con otras palabras: la deducción del IVA repercutido en las fases anteriores se admite en las actividades exentas únicamente por su cualidad de intracomunitarias, no por otros criterios; de esta manera se entiende que no se apruebe el descuento para las exenciones del artículo 28 *quater*, parte B, letra a), esto es, para las adquisiciones transfronterizas de mercaderías cuya dación por sujetos pasivos estuviese dispensada en un Estado, salvo que, como apunta el artículo 17, apartado 3, letra a), pese a su trascendencia doméstica, hubiesen originado el derecho a restar el gravamen.

38. También arroja luz la letra c) del artículo 17, apartado 3, que reconoce específicamente el derecho a deducir las cuotas pagadas en determinadas exenciones del artículo 13, parte B, cuando el negocio excede las fronteras de la Comunidad. Dicha letra c) sobraría si, como aducen Eurodental y el Gobierno alemán, tales exenciones, al alcanzar dimensión internacional, quedaran directamente amparadas en el artículo 17, apartado 3, letra b).

39. La Comisión lo explica con meridiana claridad en las observaciones escritas de este incidente prejudicial al argumentar que, de atribuirse a Eurodental la facultad de deducir, se le otorgaría una situación de privilegio respecto de los competidores que intervienen en el mercado nacional y no gozan de esa posibilidad, incentivando el fraude y animando a las compañías a desplazarse a Estados miembros distintos de aquel en el que realmente se desenvuelven.

40. No le falta razón al Gobierno alemán cuando alega que, habiéndose decantado, en virtud del artículo 28, apartado 3, letra a), por someter en su país las transacciones relativas a las prótesis dentales, las de ámbito intracomunitario podrían resultar más gravosas para el consumidor, en la medida en que tributan en Alemania y no cabe la deducción del IVA pagado en Luxemburgo. (16) Pero este efecto, provocado por la falta de armonización total de ese impuesto indirecto, proviene de la legítima opción de las autoridades alemanas, que, transitoriamente, han dejado fuera del régimen común ciertas ocupaciones, por lo que han de asumir las consecuencias. (17) No parece admisible consagrar una ruptura general del principio de neutralidad y de la coherencia del sistema apelando a una particularidad nacional libremente escogida, (18) que trasladaría al fisco de otros Estados miembros, en este asunto al luxemburgués, la carga financiera derivada de esa decisión unilateral.

41. Las consideraciones relativas a las entregas de bienes, tanto antes como después del 1 de enero de 1993, convienen también a las prestaciones de servicios previas a tal fecha, aludidas en la segunda cuestión prejudicial, habida cuenta del tenor de la redacción original de los artículos 15, apartado 3, y 17, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva.

42. En definitiva, una operación intracomunitaria exenta no genera el derecho a deducir la cuota tributaria soportada si, de limitarse al ámbito doméstico, el negocio goza también de la dispensa por su contenido. (19)

VI. Conclusión

43. A tenor de las reflexiones expuestas, propongo al Tribunal de Justicia resolver las cuestiones prejudiciales formuladas por la Cour d'appel del Gran Ducado de Luxemburgo, declarando que:

«Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios a las que se refiere el artículo 13, parte A, apartado 1, letra e), 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 los negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, están exentas con fundamento en dicho precepto, aun cuando se trate de operaciones intracomunitarias, reguladas en los artículos 15, apartados 1, 2 y 3 (en la redacción originaria y en la de la Directiva 91/680/CEE), y 28 *quater*, parte A, letra a), sin que, por consiguiente, den lugar a la deducción contemplada en el artículo 17.»

1 – Lengua original: español.

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 los negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54).

3 – Este precepto fue incorporado por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388 (DO L 376, p. 1).

4 – La «prestación de servicios» constituye una categoría residual, comprensiva de cualquier contrato que no tenga la condición de entrega de bienes (artículo 6 de la Sexta Directiva).

5 – BGBl. 1991, p. 351.

6 – En las conclusiones del asunto en el que se dictó la sentencia de 16 de septiembre de 2004, *Cimber Air* (C-382/02, Rec. p. I-8379), indico que «en el tráfico internacional de bienes rige el denominado principio de imposición en el lugar de destino o de consumo final. Por esta circunstancia, si se quiere evitar la “exportación” de impuestos indirectos del país de origen –lo que supondría la existencia de una doble imposición–, ha de arbitrarse un régimen de exoneración de las transacciones exteriores» (punto 17).

7 – Los considerandos tercero, octavo y noveno de la Directiva 91/680 señalan este propósito.

8 – *Memorial A*, nº 11 de 19 de febrero de 1979, p. 186.

9 – La pretensión de Eurodental se ha desestimado porque, según los tribunales luxemburgueses, no ha aportado los justificantes necesarios.

10 – Para un análisis de la mecánica de las deducciones en el IVA, cabe consultar Alguacil Marí, P. y Orón Moratal, G., «La deducción en el IVA español y su adecuación a la Sexta Directiva», en *Noticias/C.E.E.*, números 67 y 68, agosto/septiembre de 1990, p. 101. Colmenar Valdés, S., «El derecho a la deducción en el IVA», en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, número 157, 1982, p. 327, sostiene que, «estando funcionalmente ligada la deducción de lo satisfecho en la fase anterior a lo que ha de satisfacerse en la siguiente, en aquellos casos en que no existe obligación tributaria parece que tampoco debe existir deducción de lo soportado antes, al haber desaparecido la razón última que justificaba el derecho a la deducción»

11 – Sentencia de 6 de abril de 1995 (C-4/94, Rec. p. I-983).

12 – En el litigio principal se habilitaría al protésico para descontar el tributo abonado por el material dedicado a fabricar la prótesis, ya que lo destina a su giro exonerado.

13 – En el caso de autos, el profesional que suministra sus productos fuera de Luxemburgo podría deducir el IVA arrastrado hasta su intervención, lo que no se le consiente al que opera dentro de sus fronteras.

14 – Terra B., y Kajus, J., *A Guide to the European VAT Directives, Volume 1, Introduction to European VAT and other indirect taxes*, 2006, pp. 418 a 422, explican que la neutralidad del IVA constituye una idea compleja, abarcando una magnitud legal, para dispensar un trato no discriminatorio ante la ley, otra económica, para optimizar la elección de los medios de producción, y una tercera competencial, para no distorsionar el mercado.

15 – La sentencia de 26 de septiembre de 1996, *Debouche* (C-302/93, Rec. p. I-4495), especialmente su apartado 19, rehusó a un agente económico que practica actos exentos prevalerse de su situación intracomunitaria para recuperar la cuota, si este derecho no le hubiera asistido en el interior del país.

16 – En una situación como la del litigio principal, el paciente en Alemania pagaría al dentista una factura que incluiría: a) el material utilizado para la fabricación en Luxemburgo de la prótesis, con el correspondiente IVA (IVA residual); b) los honorarios del protésico; y c) la minuta del dentista germano. Así pues, la repercusión económica sería mayor para el consumidor final si no se contemplara la deducción del IVA residual, por lo que la solución, en opinión del Gobierno alemán, radicaría en tolerarla.

17 – La sentencia de 7 de marzo de 2002, *Comisión/Finlandia* (C-169/00, Rec. p. I-2433), recordó, en el apartado 32, que las excepciones diseñadas al abrigo del artículo 28, apartado 3, no pertenecen al régimen común del IVA.

18 – Únicamente otros dos países –Bélgica y Hungría– han asumido esa misma opción.

19 – Ésta es la solución sugerida por el Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido, creado al amparo del artículo 29 de la Sexta Directiva, en su 60ª reunión, celebrada los días 20 y 21 de marzo de 2000 (TAXUD/1876/00 – Rév. 1, Comité de la TVA, Orientations de la 60ème réunion, 20 et 21 mars 2000).