

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 8 de marzo de 2001 *

En el asunto C-276/98,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por la Sra. T. Figueira y el Sr. E. Traversa, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República Portuguesa, representada por los Sres. L. Fernandes y Â. Seiça Neves y por la Sra. T. Lemos, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que la República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28, apartado 2, 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

* Lengua de procedimiento: portugués.

su versión modificada por la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (aproximación de los tipos del IVA) (DO L 316, p. 1), al mantener en vigor o al adoptar disposiciones legales en virtud de las cuales se establece un tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido del 5 % para la importación y entrega de determinados bienes y para determinadas prestaciones de servicios, enumerados en la lista I que figura como anexo del código portugués del impuesto sobre el valor añadido,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres. V. Skouris, Presidente de la Sala Segunda, en funciones de Presidente de la Sala Sexta, J.-P. Puissochet y R. Schintgen y las Sras. F. Macken y N. Colneric (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. F.G. Jacobs;
Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 3 de octubre de 2000 durante la cual la Comisión estuvo representada por la Sra. T. Figueira y la República Portuguesa por el Sr. V. Guimarães, en calidad de agente,

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

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 20 de julio de 1998, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CE (actualmente artículo 226 CE), con objeto de que se declare que la República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28, apartado 2, 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 su versión modificada por la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (aproximación de los tipos del IVA) (DO L 316, p. 1; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), al mantener en vigor o al adoptar disposiciones legales en virtud de las cuales se establece un tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») del 5 % para la importación y entrega de determinados bienes y para determinadas prestaciones de servicios, enumerados en la lista I que figura como anexo del código portugués del IVA.

Normativa comunitaria

- 2 La Sexta Directiva establece que los Estados miembros no pueden fijar un tipo del IVA inferior a un determinado porcentaje de la base imponible. A tal efecto, su artículo 12, apartado 3, dispone:
- «3. a) A partir del 1 de enero de 1993, los Estados miembros aplicarán un tipo normal que hasta el 31 de diciembre de 1996 no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Dichos tipos reducidos no podrán ser inferiores al 5 % y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el Anexo H.»

3 En virtud de la Directiva 96/95/CE del Consejo, de 20 de diciembre de 1996, por la que se modifica, en lo relativo al nivel del tipo normal, la Directiva 77/388/CEE (DO L 338, p. 89), el artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva se sustituye por el texto siguiente:

«Cada uno de los Estados miembros fijará el tipo normal del impuesto sobre el valor añadido como un porcentaje de la base imponible que será el mismo para las entregas de bienes y las prestaciones de servicios. Entre el 1 de enero de 1997 y el 31 de diciembre de 1998, este porcentaje no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Estos tipos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no podrá ser inferior al 5 % y se aplicarán solamente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el Anexo H.»

4 El artículo 28, apartado 2, de la Sexta Directiva establece:

«No obstante lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 12, durante el período transitorio contemplado en el apartado 1 del artículo 28 decimotercero se aplicarán las siguientes disposiciones:

[...]

- d) Los Estados miembros que, el 1 de enero de 1991, estuviesen aplicando un tipo impositivo reducido a los servicios de restaurante, ropa y calzado infantiles y vivienda, podrán continuar aplicando dicho tipo a las entregas de dichos bienes y a la prestación de dichos servicios.

- e) Los Estados miembros que, el 1 de enero de 1991, estuviesen aplicando un tipo impositivo reducido a la entrega de bienes y prestación de servicios no contemplados en el Anexo H, podrán aplicar a los suministros de dichos bienes y servicios el tipo reducido o uno de los dos tipos reducidos del apartado 3 del artículo 12, siempre que el tipo no sea inferior al 12 %.

[...]»

5 A tenor del artículo 2 de la Sexta Directiva:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.
2. Las importaciones de bienes.»

6 El artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, que se refiere a la condición de «sujetos pasivos de los organismos de Derecho público» prevé:

«Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados como sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones graves de la competencia.

En cualquier caso, los organismos anteriormente citados tendrán la condición de sujetos pasivos cuando efectúen las operaciones enumeradas en el Anexo D, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

Los Estados miembros podrán considerar como actividades de la autoridad pública las actividades de los organismos anteriormente citados que estén exentas en virtud de los artículos 13 o 28.»

Normativa nacional

- 7 El código portugués del IVA, aprobado mediante Decreto-ley nº 394-B/84, de 26 de diciembre de 1984, en su versión modificada por las Leyes nº 2/92, de 9 de marzo de 1992, y nº 39-B/94, de 27 de diciembre de 1994 (en lo sucesivo, «código»), establece en su artículo 18, apartado 1, letra a):

«Las importaciones, cesiones de bienes y prestaciones de servicios enumeradas en la lista I que figura como anexo del presente texto legislativo están sujetas a un tipo del 5 %.»

- 8 La mencionada lista I, que enumera los bienes y servicios sujetos a un tipo de imposición reducido del 5 %, incluye en particular:

«1.8 Vinos ordinarios

[...]

2.11 Aparatos, máquinas y otros equipos destinados exclusiva o principalmente, a las actividades siguientes:

- a) captación y utilización de la energía solar, eólica o geotérmica;

- b) captación y utilización de otras formas alternativas de energía;

- c) producción de energía mediante incineración o transformación de desechos, basuras u otros residuos;

- d) prospección y búsqueda de petróleo y/o desarrollo del descubrimiento de petróleo y de gas natural;

- e) medidas y controles para evitar o reducir los distintos tipos de contaminación.

[...]

2.19 Peajes por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa.

[...]

3.8 Aperos y maquinaria agrícola, silos móviles, motocultivadores, motobombas, electrobombas, tractores y otras máquinas destinadas exclusiva o principalmente a la agricultura, a la ganadería o a la silvicultura.»

- 9 En el caso de los peajes abonados por atravesar por carretera el Tajo a su paso por Lisboa (Portugal), el Gobierno portugués suprimió, mediante la Ley n° 2/92, el tipo reducido del 8 % vigente el 1 de enero de 1991 y estableció, a partir de dicha fecha, un tipo normal para los referidos peajes. En virtud del punto 2.19 de la Ley n° 39-B/94, el Gobierno portugués reestableció un nuevo tipo reducido aplicable a dichos peajes.
- 10 Ninguno de los bienes y prestaciones de servicios mencionados en el apartado 8 de la presente sentencia figura en la lista del anexo H de la Sexta Directiva.

Procedimiento administrativo previo

- 11 Mediante escrito de requerimiento de 10 de abril de 1996, la Comisión informó al Gobierno portugués de que, en su opinión, el artículo 18, apartado 1, letra a), del código vulneraba los artículos 12 y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, en la

medida en que dicha disposición nacional establecía un tipo del 5 % para determinadas operaciones que no estaban enumeradas en el anexo H de la Sexta Directiva.

- 12 Mediante escritos de 2 de julio y 20 de noviembre de 1996, las autoridades portuguesas comunicaron a la Comisión su intención de introducir un nuevo tipo reducido del 12 %, que hasta entonces no existía en Portugal, en particular para las operaciones no previstas en el anexo H de la Sexta Directiva, con vistas a aplicar progresivamente a dichas operaciones el tipo normal del 17 % vigente en Portugal.
- 13 Sin embargo, las autoridades portuguesas alegaban que la aplicación de un tipo del 12 % se anunciaba difícil debido a la importancia social y económica de tales bienes y servicios, así como a la falta de mayoría gubernamental estable en el Parlamento.
- 14 Al no considerar satisfactorias las observaciones del Gobierno portugués, la Comisión dirigió a la República Portuguesa el 10 de junio de 1997, en virtud del artículo 169 del Tratado, un dictamen motivado en el que la instaba a adoptar las medidas necesarias para atenerse a lo en él dispuesto dentro de un plazo de dos meses contados a partir de su notificación. Dicho dictamen motivado versaba sobre el tipo reducido del IVA del 5 % aplicable, con arreglo al artículo 18, apartado 1, letra a), del código, a las operaciones relacionadas con los bienes y servicios enumerados en los puntos 1.8, 2.11, 2.19 y 3.8 del anexo I del mencionado código.
- 15 Mediante escrito de 10 de marzo de 1998, las autoridades portuguesas informaron a la Comisión de que el Gobierno portugués se planteaba la posibilidad de gravar, en el marco de la siguiente ley presupuestaria, con un tipo del 12 % las operaciones relacionadas con los bienes y servicios que no figuran en la lista del anexo H de la Sexta Directiva, aunque la situación política podía dificultar tal modificación del tipo aplicable.

Sobre el recurso

- 16 Mediante su recurso, la Comisión reprocha a la República Portuguesa haber mantenido, contrariamente a lo dispuesto en los artículos 12 y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, un tipo reducido del IVA del 5 % aplicable a las operaciones relacionadas con los bienes enumerados en los puntos 1.8, 2.11 y 3.8 de la lista I que figura como anexo del código y que incluyen, respectivamente, los vinos, las máquinas y equipos destinados a la exploración de formas alternativas de energía y los aperos y maquinaria agrícola, y haber establecido un tipo reducido del 5 % para la prestación de servicios contemplada en el punto 2.19 de la mencionada lista, referida al cruce del puente de peaje sobre el Tajo a su paso por Lisboa.

Sobre el tipo reducido del IVA aplicable a los bienes de que se trata

- 17 Dado que, el 1 de enero de 1991, la República Portuguesa aplicaba un tipo reducido a las operaciones relacionadas con los bienes enumerados en los puntos 1.8, 2.11 y 3.8 de la lista I que figura como anexo del código, tiene derecho a aplicar un tipo reducido del IVA a dichas operaciones en virtud de los artículos 12, apartado 3, letra a), y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva. Sin embargo, como subraya con acierto la Comisión, con arreglo a esta última disposición dicho tipo reducido no puede ser inferior al 12 %.
- 18 El Gobierno portugués admite que las mencionadas disposiciones internas son contrarias a la Sexta Directiva porque establecen un tipo reducido del 5 % en lugar del 12 %. Alega, sin embargo, que, durante el procedimiento administrativo previo, manifestó expresamente su intención de elevar el tipo controvertido al 12 % y evocó también la existencia de cuestiones internas de orden político que habían de resolverse, en particular, en el sector del vino. Sugiere, por consiguiente, al Tribunal de Justicia que suspenda el procedimiento hasta que se adopte la ley que eleve del 5 % al 12 % el tipo del IVA que grava las operaciones relacionadas con los bienes de que se trate.

- 19 Pese a las alegaciones del Gobierno portugués, el Tribunal de Justicia considera que no procede suspender el procedimiento, sino declarar fundado el recurso interpuesto por la Comisión por lo que respecta al tipo reducido del IVA aplicable a las operaciones relacionadas con dichos bienes.
- 20 En efecto, es jurisprudencia reiterada que el Tribunal de Justicia no puede tomar en consideración las medidas adoptadas por un Estado miembro para cumplir sus obligaciones después de la fecha de la interposición del recurso por incumplimiento (véase la sentencia de 1 de octubre de 1998, Comisión/España, C-71/97, Rec. p. I-5991, apartado 18). Además, un Estado miembro no puede alegar disposiciones, prácticas ni circunstancias de su ordenamiento jurídico interno para justificar la no adaptación del Derecho interno a una Directiva en el plazo establecido (véase la sentencia de 13 de abril de 2000, Comisión/España, C-274/98, Rec. p. I-2823, apartado 19).
- 21 Por consiguiente, procede declarar que la República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, al mantener en vigor un tipo reducido del IVA del 5 % aplicable a las operaciones relacionadas con los bienes enumerados en los puntos 1.8, 2.11 y 3.8 de la lista I que figura como anexo del código, que incluye, respectivamente, los vinos, las máquinas y equipos destinados a la exploración de formas alternativas de energía y los aperos y maquinaria agrícola.

Sobre los peajes por atravesar el puente sobre el Tajo

- 22 La Comisión acusa a la República Portuguesa de haber vulnerado los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva al someter los

peajes cobrados por atravesar el puente sobre el Tajo a su paso por Lisboa al tipo reducido del IVA del 5 % en lugar de al tipo normal que, en Portugal, es del 17 %.

- 23 Pues bien, es preciso señalar que la Comisión no ha aportado al Tribunal de Justicia datos que le permitan determinar si existe el incumplimiento alegado. En efecto, procede destacar que no consta que la prestación de servicios de que se trata estuviera sujeta al IVA.
- 24 A este respecto, procede recordar que, en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, sólo están sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas por un sujeto pasivo que actúe como tal.
- 25 Con arreglo al artículo 4, apartado 5, de la misma Directiva, los organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que actúen a título oneroso. Como ha declarado este Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, el análisis de este precepto a la luz de los objetivos de la Directiva pone de manifiesto que para que pueda aplicarse la exención deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública (véanse, en particular, las sentencias de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Grecia, C-260/98, Rec. p. I-6537, apartado 34; Comisión/Francia, C-276/97, Rec. p. I-6251, apartado 39; Comisión/Irlanda, C-358/97, Rec. p. I-6301, apartado 37; Comisión/Reino Unido, C-359/97, Rec. p. I-6355, apartado 49, y Comisión/Países Bajos, C-408/97, Rec. p. I-6417, apartado 34).
- 26 Pues bien, la Comisión no ha discutido que, como puntualizó el Gobierno portugués en la vista, es un organismo de Derecho público el que, en el ejercicio de sus funciones públicas, permite a los usuarios la utilización del puente de peaje sobre el Tajo a su paso por Lisboa.

- 27 Por consiguiente, procede declarar que al concurrir en el caso de autos los requisitos establecidos en el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, los servicios prestados por el organismo de Derecho público no están gravados. En este contexto, la Comisión no tiene razón al afirmar que esta disposición sólo ofrece una facultad de establecer excepciones al principio general formulado en el artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva. En efecto, con arreglo al tenor literal del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, resulta claro que los Estados miembros no pueden considerar a determinados organismos de Derecho público sujetos pasivos por una actividad desarrollada en el ejercicio de sus funciones públicas que, como en el caso de autos, no figure en el anexo D de la Sexta Directiva y no reúna los requisitos establecidos en el artículo 4, apartado 5, párrafo segundo. En consecuencia, con arreglo al artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva, no pueden gravar las operaciones efectuadas por dichos organismos (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de octubre de 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino y otros*, asuntos acumulados 231/87 y 129/88, Rec. p. 3233, apartado 33).
- 28 Ciertamente, si el hecho de que la actividad controvertida no esté sujeta al IVA llevara a distorsiones graves de la competencia, en el sentido del artículo 4, apartado 5, párrafo segundo, de la Sexta Directiva, la puesta a disposición del referido puente a cambio del pago de un peaje estaría gravado en virtud de esta misma norma. Sin embargo, procede señalar que la Comisión no alegó, en ningún momento del procedimiento administrativo previo, la existencia de tales distorsiones.
- 29 Por consiguiente, contrariamente a lo que le reprocha la Comisión, la República Portuguesa no ha vulnerado los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva al establecer o al mantener en vigor el tipo reducido del IVA respecto a los peajes abonados por atravesar el puente sobre el Tajo. En el contexto del presente recurso, no es necesario responder a la cuestión de si el Estado miembro ha incumplido otras disposiciones de la misma Directiva. En efecto, durante el procedimiento administrativo previo la Comisión no formuló ninguna imputación basada en la infracción de disposiciones distintas de los artículos 12, apartado 3, y 28, apartado 2, de la Sexta Directiva, de manera que tal infracción no forma parte del objeto del litigio.

- 30 En consecuencia, procede desestimar el recurso de la Comisión en lo que se refiere a los peajes por atravesar el puente sobre el Tajo a su paso por Lisboa.

Costas

- 31 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber sido desestimados los motivos formulados por la República Portuguesa, procede condenarla en costas conforme a lo solicitado por la Comisión.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

decide:

- 1) La República Portuguesa ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 12 y 28, apartado 2, 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, en su versión modificada por la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (aproximación de los tipos del IVA), al mantener en vigor un tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido del 5 % aplicable a las operaciones relacionadas con los bienes enumerados en los puntos 1.8, 2.11 y 3.8 de la lista I que figura como anexo del código portugués del impuesto sobre el valor añadido, que incluyen, respectivamente, los vinos, las máquinas y equipos destinados a la exploración de formas alternativas de energía y los aperos y maquinaria agrícola.

- 2) Desestimar el recurso en todo lo demás.

- 3) Condenar en costas a la República Portuguesa.

Skouris

Puissochet

Schintgen

Macken

Colneric

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 8 de marzo de 2001.

El Secretario

El Presidente de la Sala Sexta

R. Grass

C. Gulmann