SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)
de 23 de mayo de 1996 *

En el asunto C-331/94,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. Dimitrios Gouloussis, Consejero Jurídico, en calidad de Agente, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. Carlos Gómez de la Cruz, miembro de su Servicio Jurídico, Centre Wagner, Kirchberg,

parte demandante,

contra

República Helénica, representada por el Sr. Panagiotis Mylonopoulos, Colaborador Jurídico en el servicio especial de lo contencioso comunitario del Ministerio de Asuntos Exteriores, y la Sra. Anna Rokofyllou, Consejera del Ministro Delegado de Asuntos Exteriores, que designa como domicilio en Luxemburgo, la sede de la Embajada de Grecia, 117, Val Sainte-Croix,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2, de la letra b) del apartado 2 del artículo 9 y el artículo 26 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), al eximir del Impuesto sobre el Valor Añadido determinados servicios de transporte y al someter a dicho impuesto determinados servicios de las agencias de viajes,

* Lengua de procedimiento: griego.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

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

Abogado General: Sr. A. La Pergola;
Secretaria: Sra. L. Hewlett, administradora;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 15 de febrero de 1996, durante los cuales la República Helénica estuvo representada por las Sras. Ioanna Galani-Maragkoudaki, Consejera Jurídica Especial adjunta al servicio especial de lo contencioso comunitario del Ministerio de Asuntos Exteriores, en calidad de Agente y Anna Rokofyllou, y la Comisión por el Sr. Dimitrios Gouloussis;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 28 de marzo de 1996;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 13 de diciembre de 1994, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CE, con el fin de que se declare que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2, de la letra b) del apartado 2 del artículo 9 y del artículo 26 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo

sucesivo, «Sexta Directiva»), al eximir del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA») determinados servicios de transporte y al someter a dicho impuesto determinados servicios de las agencias de viajes.

2 Mediante escrito de requerimiento de 31 de diciembre de 1991, la Comisión informó a la República Helénica de que consideraba que determinadas normas de la Ley nº 1642/1986 relativa a la aplicación del IVA y otras disposiciones (Diario Oficial de la República Helénica, primera parte, nº 125), en su versión modificada por la Ley nº 2093/1992 (Diario Oficial de la República Helénica, primera parte, nº 181) y de la circular nº 10/87 del Ministerio de Economía de 10 de julio de 1987 eran contrarias a los citados artículos de la Sexta Directiva.

3 Dado que la República Helénica mantuvo dichas disposiciones a pesar del dictamen motivado que le había sido dirigido el 16 de septiembre de 1993, la Comisión interpuso el presente recurso.

4 Inicialmente este recurso se fundaba en tres motivos: el primero se refería a la exención del IVA de los servicios del transporte ferroviario internacional relativos a la parte del trayecto situada en el territorio nacional; el segundo versaba sobre la exención del IVA de los cruceros realizados con buques que enarbolan pabellón nacional y no hacen escala en un puerto extranjero (en lo sucesivo, «cruceros circulares»), por la parte del trayecto situada en las aguas territoriales; el tercero se refería a la tributación de las operaciones de las agencias de viajes efectuadas fuera de la Comunidad.

5 Posteriormente a la interposición del recurso la República Helénica aprobó la Ley nº 2303/1995 (Diario Oficial de la República Helénica, primera parte, nº 80), la cual, por un lado, somete al IVA los servicios de transporte ferroviario internacional relativos a la parte del trayecto situada en el territorio nacional y, por otro, exime del IVA a las operaciones de agencias de viajes efectuadas fuera del territorio comunitario.

6 En consecuencia, en el acto de la vista, la Comisión manifestó que desistía de sus motivos primero y tercero.

7 En atención a estas circunstancias sólo debe examinarse el segundo motivo de la Comisión relativo a la exención del IVA de los cruceros circulares.

8 En apoyo de dicho motivo, la Comisión alega que lo dispuesto en el artículo 2 en relación con la letra b) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva obliga a los Estados miembros a someter al IVA los cruceros circulares respecto a la parte del trayecto situada en sus aguas territoriales.

9 La República Helénica no niega que los servicios de transporte deban estar sujetos al IVA respecto a la parte del trayecto situada en el territorio nacional o en las aguas territoriales. Sin embargo alega, en primer lugar, que la base imponible de los cruceros circulares no sólo es insignificante sino también muy difícil de determinar en la práctica en la medida en que se puede exigir a los barcos que cambien su rumbo de manera imprevisible. Señala, en segundo lugar, que semejante sujeción a gravamen no está justificada ya que aún no se ha adoptado el régimen definitivo de sujeción al IVA de los transportes de personas y que, en la práctica, los transportes marítimos internacionales están exentos del IVA en todos los Estados miembros. En tercer lugar, indica que la sujeción, incluso parcial, al IVA de los cruceros circulares discrimina a las empresas comunitarias en relación con las de los países terceros que no están sujetas al mismo.

10 El Tribunal de Justicia ya declaró que la vinculación específica de los servicios de transporte prevista en la letra b) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva pretende asegurar que cada Estado miembro grave las prestaciones del servicio de transporte respecto a las partes del trayecto efectuadas en su territorio (sentencia de 13 de marzo de 1990, Comisión/Francia, C-30/89, Rec. p. I-691, apartado 16). Por lo tanto, dicho artículo obliga a los Estados miembros a someter al IVA las prestaciones de servicios ofertadas por los organizadores de cruceros circulares respecto a la parte del trayecto situada en sus aguas territoriales. Por lo demás, la propia República Helénica así lo reconoce.

11 Por otra parte, ha quedado acreditado que la República Helénica no tiene la posibilidad de eximir, con carácter transitorio, los servicios de transporte de personas en virtud de la letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Sexta Directiva.

12 Para no someter los cruceros circulares al IVA la República Helénica no puede, en primer lugar, invocar las dificultades de orden práctico con que se enfrenta. En efecto, en ningún caso bastan tales dificultades para demostrar que a la demandada le resulta de todo punto imposible aplicar correctamente la Sexta Directiva, como exige la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de octubre de 1992, Comisión/Alemania, C-74/91, Rec. p. I-5437, apartado 12). Además, en el acto de la vista, la Comisión se mostró dispuesta a examinar la posibilidad de una tributación global de dichos cruceros, con carácter excepcional, siempre que la República Helénica probara que existen importantes dificultades de carácter administrativo.

13 La República Helénica tampoco puede alegar el carácter insignificante de las cuotas tributarias que resultaría de la sujeción al IVA de los cruceros circulares. Aun suponiendo que éste sea el caso, lo cual niega la Comisión, dicha circunstancia no puede relevar a la demandada de su obligación de aplicar correctamente la Directiva. Además, como ya hizo el Abogado General en el punto 8 de sus conclusiones, debe señalarse que el Gobierno helénico no puede sostener al mismo tiempo que las cuotas del impuesto son insignificantes y que la sujeción al IVA de los cruceros circulares perjudicaría gravemente a las empresas comunitarias.

14 La República Helénica no puede, acto continuo, alegar la falta del régimen definitivo de sujeción al IVA de los transportes de personas previsto en el apartado 5 del artículo 28 de la Directiva. Aunque sea cierto que el mantenimiento, con carácter transitorio, de normas de tributación distintas según los Estados miembros puede provocar distorsiones de la competencia, esta circunstancia no autoriza a la República Helénica a no aplicar correctamente los artículos 2 y 9 de la Sexta Directiva y

a crear, de este modo, tales distorsiones en detrimento de los Estados que han adaptado correctamente su Derecho interno a la Sexta Directiva (véase la sentencia Comisión/Alemania, antes citada, apartado 25).

15 Por último, la República Helénica no puede eficazmente invocar la exención del IVA aplicable a los transportes marítimos internacionales de viajeros así como a los cruceros circulares organizados por las empresas de países terceros.

16 Por un lado, los transportes de personas, deben estar, en principio, sujetos al IVA respecto a las partes del trayecto efectuadas en las aguas territoriales. Estos transportes sólo pueden estar exentos de este Impuesto con arreglo a disposiciones de la Sexta Directiva que establecen excepciones, tales como la letra b) del apartado 3 del artículo 28. La República Helénica no puede eficazmente alegar que otros Estados miembros eximen del pago del IVA a dichos transportes sin estar autorizados para ello para no aplicar correctamente las disposiciones de la Sexta Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de julio de 1991, Comisión/Reino Unido, C-146/89, Rec. p. I-3533, apartado 47).

17 Por otra parte, los transportes marítimos internacionales, así como los cruceros circulares organizados desde países terceros difieren objetivamente de los cruceros circulares que tienen su punto de salida en un Estado miembro. Especialmente dichos tipos de transportes tienen puntos de salida o de llegada distintos de los de los cruceros circulares con punto de salida en un Estado miembro y, en consecuencia, por regla general, deben navegar en menor medida por las aguas territoriales del Estado miembro de aplicación del Impuesto.

18 Habida cuenta de estas circunstancias, debe acogerse el segundo motivo de la Comisión.

19 Por consiguiente, procede declarar que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2 y de la letra b) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva al eximir del IVA a los cruceros circulares respecto a la parte del trayecto situado en sus aguas territoriales.

Costas

20 A tenor del apartado 2 del artículo 69 del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así se hubiere solicitado.

21 Según el apartado 5 del mismo artículo, la parte que desista será condenada en costas, salvo si la actitud de la otra parte justificase el desistimiento.

22 La Comisión ha renunciado a determinados motivos formulados en su recurso en la medida en que, posteriormente a su interposición la República Helénica adoptó determinadas medidas necesarias para adaptar su legislación a la Sexta Directiva.

23 De ello se deriva que el desistimiento parcial de la Comisión ha sido provocado por la actitud de la República Helénica, cuyas pretensiones, por lo demás han sido desestimadas.

24 Por consiguiente, procede condenar en costas a la República Helénica.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

decide:

1) Declarar que la República Helénica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2 y la letra b) del apartado 2 del artículo 9 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva

en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme, al eximir del Impuesto sobre el Valor Añadido a los cruceros realizados con buques que enarbolan pabellón nacional y que no hacen escala en un puerto extranjero, por la parte del trayecto situado en sus aguas territoriales.

2) Condenar en costas a la República Helénica.

Edward Puissochet Jann

Sevón Wathelet

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 23 de mayo de 1996.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Quinta

D.A.O. Edward