SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 22 de febrero de 1984 *

En el asunto 70/83,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, por el Niedersächsisches Finanzgericht, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Gerda Kloppenburg

y

Finanzamt Leer,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 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), y del 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 09/01, p. 102),

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: J. Mertens de Wilmars, Presidente; T. Koopmans, K. Bahlmann e Y. Galmot, Presidentes de Sala; P. Pescatore, A.J. Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, G. Bosco, O. Due, U. Everling y C. Kakouris, Jueces,

Abogado General: Sr. P. VerLoren van Themaat,
Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal,

dicta la siguiente

Sentencia

(No se transcriben los antecedentes de hecho.)

Fundamentos de Derecho

1 Mediante resolución de 3 de marzo de 1983, recibida en el Tribunal de Justicia el 28 de abril siguiente, el Niedersächsisches Finanzgericht (Tribunal de lo contencioso-tributario de la Baja Sajonia) planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CEE, una cuestión prejudicial sobre la interpretación del punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 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), y del 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 09/01, p. 102), con el fin de determinar si la citada disposición de la Sexta Directiva podía ser invocada por parte de los agentes negociadores de créditos en el transcurso del primer semestre de 1978.

2 Debe recordarse que, según el artículo 1 de la Sexta Directiva de 17 de mayo de 1977, los Estados miembros debían adoptar, a más tardar el 1 de enero de 1978, las medidas legislativas, reglamentarias y administrativas necesarias, con el fin de adaptar su régimen del Impuesto sobre el Valor Añadido a las exigencias de la Directiva. Debido a que varios Estados miembros, entre ellos la República Federal de Alemania, no habían podido efectuar dentro de plazo las adaptaciones necesarias, el Consejo adoptó el 26 de junio de 1978 la Novena Directiva, que estaba dirigida a estos Estados miembros y que les autorizaba a aplicar la Sexta Directiva a más tardar el 1 de enero de 1979. La Novena Directiva se comunicó a sus destinatarios el 30 de junio de 1978.

3 La República Federal de Alemania no ejecutó la Sexta Directiva hasta la Ley de 26 de noviembre de 1979 (*Bundesgesetzblatt* I, p. 1953) y con efectos a partir del 1 de enero de 1980. Ahora bien, en sus sentencias de 19 de enero de 1982, Becker (8/81, ↔ Rec. p. 53), y de 10 de junio de 1982, Grendel (255/81, Rec. p. 2301), este Tribunal de Justicia declaró que la disposición relativa a la exención del Impuesto sobre el Volumen de Negocios para las operaciones de negociación de créditos, prevista en el punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 de la Sexta Directiva, podía ser invocada a partir del 1 de enero de 1979, a falta de medidas de ejecución de esta Directiva, por parte de un agente negociador de créditos, siempre que se hubiera abstenido de repercutir el impuesto devengado, sin que el Estado le pudiera oponer la inejecución de la Directiva.

4 De los autos se deduce que la demandante en el litigio principal, Sra. Gerda Kloppenburg (en lo sucesivo, «demandante»), tiene una agencia que se dedica a negociar créditos e hipotecas en la República Federal de Alemania. Respecto al primer semestre de 1978, reclamó la exención del Impuesto sobre el Volumen de Negocios, conforme al artículo 1 y al punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 de la Sexta Directiva.

5 El Finanzamt Leer denegó esta solicitud y gravó las operaciones de la demandante con el tipo impositivo general, conforme a la legislación nacional que, por aquel entonces, aún no había sido modificada.

6 Invocando las citadas sentencias, la demandante recurrió contra esta decisión ante el Finanzgericht, que suspendió el procedimiento y planteó al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión:

«El punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 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, por el que se prevé la exención del Impuesto sobre el Volumen de Negocios para las operaciones de negociación de créditos ¿podía ser invocado durante el período comprendido entre el 1 de enero de 1978 y el 30 de junio de 1978, a falta de ejecución de la Directiva, por parte de un agente negociador de créditos que no repercutió el impuesto, a pesar de que el 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, autoriza a los Estados miembros citados en dicho artículo a aplicar la Sexta Directiva a más tardar el 1 de enero de 1979?»

7 Para responder a esta cuestión, debe, en primer lugar, examinarse la situación jurídica de los operadores económicos en el transcurso del primer semestre de 1978, es decir, antes de que la Novena Directiva entrara en vigor una vez notificada a los Estados miembros a los que iba dirigida.

8 Durante este período, los operadores económicos establecidos en uno de los Estados miembros que habían incumplido la obligación de adaptar su legislación a las disposiciones de la Sexta Directiva antes del 1 de enero de 1978, se encontraban ante una inejecución de la Directiva que podía entrañar la no aplicación, por parte de las autoridades fiscales, de las exenciones previstas en ésta a favor de algunos de tales operadores. Esta situación era idéntica a la que dio lugar a las sentencias citadas del 19 de enero y 10 de junio de 1982.

9 Por lo tanto, durante dicho período, un agente negociador de créditos que no hubiese repercutido el impuesto estaba facultado para invocar la exención prevista en el punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 de la Sexta Directiva, sin que el Estado miembro que incurrió en el incumplimiento le pudiera oponer la inejecución de tal Directiva.

10 Por consiguiente, el único problema nuevo en este caso es el de determinar si la situación jurídica de tal operador económico quedó modificada, con efecto

retroactivo, por la Novena Directiva. Es preciso, pues, en segundo lugar, examinar esta última Directiva con el fin de comprobar si pretendía producir tal efecto y, en el supuesto de que así sea, si legalmente podía hacerlo.

11 A este respecto, debe subrayarse, como el Tribunal de Justicia lo ha hecho en varias ocasiones, que la legislación comunitaria debe ser inequívoca y su aplicación previsible para los justiciables. El hecho de diferir la fecha de entrada en vigor de un acto de alcance general, cuando ya ha pasado la fecha inicialmente prevista, puede ya, por sí mismo, violar tal principio. En la medida en que la prórroga tenga por objeto privar a los particulares de los derechos que el acto inicial les ha conferido, este efecto suscita, de hecho, la cuestión de la validez del acto modificativo.

12 No obstante, esta cuestión de validez sólo podría plantearse si la voluntad de producir el efecto ya indicado apareciera explícitamente en el acto modificativo. Ahora bien, éste no es el caso de la Novena Directiva. El texto de esta Directiva sólo contiene la simple prórroga del plazo previsto para adaptarse a la Sexta Directiva, en favor de los Estados miembros que no habían podido completar, en el plazo previsto inicialmente, el procedimiento legislativo necesario para adaptar su legislación relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido. En absoluto indica que esta prórroga modifique la situación de los operadores económicos en relación con las operaciones efectuadas por ellos con anterioridad a la entrada en vigor del acto por el que se modificó el plazo de ejecución.

13 De lo anterior se desprende que la Novena Directiva debe interpretarse en el sentido de que no tiene, al respecto, efecto retroactivo.

14 Así pues, debe responderse a la cuestión planteada que, en tanto no se hubiere ejecutado 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, un agente negociador de créditos podía invocar lo dispuesto en relación con la exención del impuesto en el punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 de esta Directiva, respecto a operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, siempre que se hubiera abstenido de repercutir el impuesto.

Costas

15 Los gastos efectuados por el Gobierno italiano y la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

declara:

En tanto no se hubiere ejecutado la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Direciva 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, un agente negociador de créditos podía invocar lo dispuesto en relación con la exención del impuesto en

el punto 1 de la letra d) de la parte B del artículo 13 de esta Directiva, respecto a operaciones efectuadas entre el 1 de enero y el 30 de junio de 1978, siempre que se hubiera abstenido de repercutir el impuesto.

Mertens de Wilmars Koopmans Bahlmann

Galmot Pescatore Mackenzie Stuart O'Keeffe

Bosco Due Everling Kakouris

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 22 de febrero de 1984.

El Secretario
P. Heim

El Presidente
J. Mertens de Wilmars