SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
28 de junio de 1988 *

En el asunto 3/86,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por los Sres. Johannes Føns Buhl, Consejero Jurídico de la Comisión, y Guido Berardis, miembro de su Servicio Jurídico, en calidad de Agentes, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. Georgios Kremlis, miembro del Servicio Jurídico de la Comisión, edificio Jean Monnet, Kirchberg, Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República Italiana, representada por el Sr. Ivo M. Braguglia, Abogado del Estado, que designa como domicilio la sede de la embajada italiana en Luxemburgo,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de la normativa comunitaria, y, en particular, de lo dispuesto en los apartados 3 y 5 del artículo 25 de la Sexta Directiva 77/388 del Consejo, de 17 de mayo de 1977, 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)

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres. Mackenzie Stuart, Presidente; G. Bosco, J. C. Moitinho de Almeida y G. C. Rodríguez Iglesias, Presidentes de Sala; T. Koopmans, U. Everling, Y. Galmot, C. Kakouris y F. Shockweiler, Jueces,

Abogado General: Sr. C. O. Lenz
Secretaria: Sra. B. Pastor, administradora

visto el informe para la vista y celebrada ésta el 13 de enero de 1988,

* Lengua de procedimiento: italiano.

oídas las conclusiones del Abogado General presentadas en audiencia pública el 24 de febrero de 1988,

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 9 de enero de 1986, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CEE, que tiene por objeto que se declare que la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de dicho Tratado y de la Sexta Directiva 77/388 del Consejo, de 17 de mayo de 1977, (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), al establecer y mantener en vigor un régimen a tanto alzado incompatible con los apartados 3 y 5 del artículo 25 de dicha Directiva, por lo que respecta tanto al ámbito de aplicación no limitado de este régimen como a los porcentajes de reintegro del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, «IVA») fijados para los productores de carne de buey, de carne de cerdo y de leche fresca, no concentrada y no azucarada.

2 En virtud del artículo 34 del Decreto de la Presidencia de la República nº 633, de 26 de octubre de 1972, por el que se establece el Impuesto sobre el Valor Añadido (GURI nº 292, de 11.11.1972), la República Italiana estableció un régimen a tanto alzado para los productores agrícolas. El legislador hizo uso dentro de este régimen, de la facultad a que hace referencia el apartado 3 del artículo 25 de la Sexta Directiva 77/388 (en adelante, «Directiva»), al establecer una serie de porcentajes a tanto alzado de compensación, diferenciados para los diversos subsectores de la agricultura y por grupos de productos. Por Decreto Ministerial de 25 de febrero de 1983 (GURI nº 58, de 1.3.1983), el porcentaje a tanto alzado se fijó, a partir del 1 de marzo de 1983 y para la carne bovina, la carne porcina y la leche fresca, no concentrada y no azucarada, en un 14 %. Este porcentaje representa una disminución respecto al porcentaje del 15 % aplicado con anterioridad a estas tres categorías de productos en virtud de la Ley nº 889, de 22 de diciembre de 1980 (Decreto Ministerial de 5 de enero de 1981).

3 La Comisión imputa tres incumplimientos a la República Italiana: La utilización de datos relativos a la agricultura en su conjunto para la fijación de los porcentajes a

tanto alzado de compensación, cuando el apartado 3 del artículo 25 de la citada Directiva prevé que estos porcentajes se determinarán con arreglo a los datos macroeconómicos exclusivamente relativos a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado; la inclusión, en el régimen a tanto alzado discutido, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, cuando, a tenor de lo previsto en el apartado 5 del artículo 25 de la Directiva, los porcentajes a tanto alzado de compensación sólo deben aplicarse a los productos que los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado han entregado y a las prestaciones de servicios que dichos agricultores han efectuado a otros sujetos pasivos que no sean agricultores sometidos al mismo régimen; la fijación de porcentajes de compensación excesivamente elevados para la carne bovina, la carne porcina y la leche, cuyo objeto es conceder a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado un reintegro superior a la carga fiscal del IVA soportado.

4 Para una más amplia exposición de los hechos, del desarrollo del procedimiento, así como de los motivos y alegaciones de las partes, el Tribunal se remite al informe para la vista. En lo sucesivo, sólo se hará referencia a estos elementos en la medida exigida por el razonamiento del Tribunal.

5 Procede observar, en primer lugar, que el motivo basado en la consideración de datos macroeconómicos relativos a la agricultura en su conjunto para la determinación de los porcentajes a tanto alzado de compensación aplicables a los productores de carne bovina, de carne porcina y de leche se solapa con el motivo basado en la sobreevaluación de dichos porcentajes. En efecto, la Comisión imputa a la parte demandada haber fijado los porcentajes discutidos en un 15 % y, posteriormente, en un 14 %, cuando, en base a los datos mencionados en el apartado 3 del artículo 25, hubiesen debido fijarse en, aproximadamente, un 7 %.

Sobre el motivo basado en la sobrevaluación de los porcentajes a tanto alzado de compensación fijados para la carne bovina, la carne porcina y la leche fresca

6 Para establecer el porcentaje a tanto alzado de compensación en un 14 %, la parte demandada declara haberse basado en datos macroeconómicos relativos a la agricultura en su conjunto, habiendo debido corregirlos, sin embargo, para tener en cuenta la estructura particular del sector ganadero italiano. La parte demandada ha indicado a este respecto que el gran número de pequeñas explotaciones que practican, al mismo tiempo, la ganadería y la agricultura, utilizan unos medios de producción cuyo elevado coste no siempre puede plasmarse en datos estadísticos, aun cuando dicho coste representa, sin embargo, una considerable carga fiscal sopor-

tada, en concepto de IVA, a lo largo del proceso productivo. Por otra parte, el Gobierno italiano señala que si los citados porcentajes hubiesen representado, para los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, un reintegro superior a la carga fiscal del IVA soportado, se habría producido necesariamente un aumento de la producción, cuando, tanto la reducción constante y progresiva del índice de autoaprovisionamiento registrada en Italia para los productos de que se trata como el aumento de las importaciones, prueban lo contrario.

7 A tenor de lo previsto en el párrafo 1 del apartado 3 del artículo 25, «los Estados miembros establecerán, en tanto sea necesario, porcentajes a tanto alzado de compensación y los comunicarán a la Comisión antes de aplicarlos. Estos porcentajes se determinarán sobre la base de los datos macroeconómicos relativos exclusivamente a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado en los tres últimos años. No podrán tener por efecto que el conjunto de los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado reciba devoluciones superiores a las cargas fiscales del Impuesto sobre el Valor Añadido precedente. Los Estados miembros podrán reducir dichos porcentajes hasta el nivel cero. Los porcentajes podrán redondearse en medio punto por exceso o por defecto». El párrafo 2 del mismo apartado precisa que «los Estados miembros estarán facultados para establecer porcentajes a tanto alzado de compensación diferenciados en función de las explotaciones forestales y de los distintos subsectores de la agricultura y de la pesca».

8 Los datos macroeconómicos únicamente relativos a los agricultores a tanto alzado, a que se refiere la citada disposición, comprenden las entradas (consumo intermedio y formación bruta de capital fijo) y las salidas (producción final, incluido el autoconsumo), así como el importe total de los tributos que gravan las entradas. Los porcentajes a tanto alzado de compensación se obtienen dividiendo dicho importe entre las salidas.

9 Procede hacer constar, a este respecto que, a requerimiento de este Tribunal, la parte demandada presentó los datos macroeconómicos exclusivamente relativos a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado en los sectores de que se trata para los años 1978, 1979 y 1980, sobre cuya base deben determinarse los porcentajes a tanto alzado de compensación, de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del artículo 25 de la Directiva.

10 Por consiguiente, es preciso apreciar si los porcentajes a tanto alzado de compensación fijados por la República Italiana desde 1981 para los sectores bovino y porcino y de la leche fresca, son, o no, más elevados que los que hubiera debido fijar, de haberse atenido a los datos antes citados.

11 Con base en los datos macroeconómicos exclusivamente relativos a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, que han sido suministrados por el Gobierno italiano, y tras aplicar el método de cálculo de la mencionada compensación a tanto alzado, que también es el previsto para el cálculo de los recursos propios (apartado 12 del artículo 25 de la Directiva), la Comisión obtuvo para los años 1978, 1979 y 1980 unos porcentajes de compensación cuya media es claramente inferior a los fijados por el Gobierno italiano para los sectores de que se trata desde 1981.

12 Bien es cierto que, de conformidad con el apartado 3 del artículo 25 de la Directiva, los datos macroeconómicos antes citados sólo pueden servir de base para el cálculo de los porcentajes a tanto alzado de compensación correspondientes al año 1981. Sin embargo, nada permite suponer que la situación en que se encuentran en Italia los agricultores que se benefician del régimen a tanto alzado en los sectores de que se trata haya cambiado durante los años posteriores de manera tal que puedan llegar a justificarse unos porcentajes a tanto alzado de compensación como los discutidos, lo que, por otra parte, no ha sido alegado por el Gobierno de dicho país.

13 Lo alegado por la parte demandada en el sentido de que era preciso corregir en algunos aspectos los datos estadísticos, dado que los mismos no ponen de manifiesto los costes reales de producción de los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, no puede acogerse. No ha sido presentado a este Tribunal elemento de prueba alguno que, con base en datos concretos, pudiera justificar semejantes correcciones.

14 Bien es cierto que, en los sectores de que se trata la producción italiana no ha aumentado, pero esta constatación no basta para demostrar que los porcentajes a tanto alzado de compensación establecidos por la parte demandada son correctos. No puede excluirse el que los porcentajes de compensación excesivos, que constituyen, en realidad, una ayuda a los sectores de que se trata, produzcan el efecto de evitar la disminución de la producción.

15 Por último, si, como alega la parte demandada, la tasa de autoaprovisionamiento no ha aumentado, ello no tiene por qué atribuirse necesariamente a la neutralidad de la compensación, sino que puede obeceder a otro tipo de factores, como al aumento del consumo.

16 De lo dicho se desprende que, al fijar en un 15 %, y posteriormente en un 14 %, los porcentajes a tanto alzado de compensación para los sectores de la carne bovina, de la carne porcina y de la leche fresca no concentrada ni azucarada, a partir de 1981 y 1983, respectivamente, la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del apartado 3 del artículo 25 de la Directiva 77/388.

Sobre el motivo relativo a la aplicación de los porcentajes a tanto alzado de compensación a las entregas y prestaciones de servicios destinadas a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado

17 La parte demandante alega que, al prever que los porcentajes a tanto alzado de compensación se apliquen igualmente a las entregas y prestaciones de servicios destinadas a los agricultores sometidos a dicho régimen, el artículo 34 del Decreto de la Presidencia de la República nº 633 no se adecua al apartado 5 del artículo 25 de la Directiva.

18 Según la parte demandada, los apartados 5 y 8 del artículo 25 no excluyen que los porcentajes a tanto alzado se apliquen a las entregas y prestaciones de servicios destinadas a los agricultores sujetos al régimen a tanto alzado, sino tan sólo que, en este caso, la compensación sea abonada por los poderes públicos, de conformidad con el apartado 6 del mismo artículo.

19 Procede hacer constar que esta interpretación de los apartados 5 y 8 del artículo 25 de la Directiva es incompatible tanto con el tenor de estas disposiciones como con el espíritu que las informa.

20 En efecto, el citado apartado 5 dispone claramente que «los porcentajes a tanto alzado previstos en el apartado 3 serán aplicados a los precios, libres de impuestos,

de los productos agrícolas que los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado hayan entregado a sujetos pasivos que no sean agricultores sometidos a dicho régimen y a los precios, libres de impuestos, de las prestaciones de servicios agrícolas que hayan efectuado a sujetos pasivos que no sean agricultores sometidos al mismo régimen. Esta compensación excluirá cualquier otra forma de deducción». Y el apartado 8 añade que «en todas las entregas de productos agrícolas y prestaciones de servicios agrícolas que no sean las enunciadas en el apartado 5, el reintegro de las compensaciones a tanto alzado lo hará el comprador o el destinatario de los servicios».

21 De una lectura conjunta de estas disposiciones se desprende que, cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios se destina a agricultores sometidos al régimen a tanto alzado o a quienes no reúnen la condición de sujeto pasivo, no cabe aplicar porcentajes a tanto alzado de compensación. La compensación de la carga del IVA soportado se efectúa, en este caso, mediante el pago de un precio global por estos bienes y servicios en el que se presume incluida dicha carga. En semejante caso, la facturación del tipo a tanto alzado carece de utilidad alguna, dado que el comprador o el beneficiario del servicio no pueden proceder a la deducción del impuesto soportado.

22 De lo dicho se desprende que, al prever la aplicación de los porcentajes a tanto alzado de compensación a las entregas y prestaciones de servicios destinadas a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado y de los apartados 5 y 8 del artículo 25 de la Directiva.

Costas

23 A tenor del apartado 2 del artículo 69 del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas. Por haber sido desestimados los motivos formulados por la República Italiana, procede condenarla en costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

decide

1) **Declarar que, al fijar, en materia de Impuesto sobre el Valor Añadido y en el marco del régimen de compensación a tanto alzado destinado a los productores agrícolas, en un 15 %, y posteriormente en un 14 %, los porcentajes a tanto alzado de compensación para los sectores de la carne bovina, de la carne porcina y de la leche fresca, no concentrada ni azucarada, a partir de 1981 y 1983, respectivamente, y al prever la aplicación de los porcentajes a tanto alzado de compensación a las entregas y prestaciones de servicios destinadas a los agricultores sometidos al régimen a tanto alzado, la República Italiana ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado y de los apartados 3, 5 y 8 del artículo 25 de la Sexta Directiva 77/388 del Consejo, de 17 de mayo de 1977.**

2) **Condenar en costas a la República Italiana.**

Mackenzie Stuart Bosco Moitinho de Almeida

Rodríguez Iglesias Koopmans Everling

Galmot Kakouris Schockweiler

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 28 de junio de 1988.

El Secretario

J.-G. Giraud

El Presidente

A. J. Mackenzie Stuart