Recopilación de la Jurisprudencia

AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 1 de marzo de 2012 *

«Artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento — Directiva IVA — Régimen especial de tributación de las agencias de viajes — Prestación a las agencias de viajes de un servicio de transporte en autocar, con exclusión de cualquier otro servicio»

En el asunto C-220/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Nejvyšší správní soud (República Checa), mediante resolución de 28 de abril de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 11 de mayo de 2011, en el procedimiento entre

Star Coaches s. r. o.

y

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. U. Lõhmus, Presidente de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev y C. G. Fernlund (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo decidido resolver mediante auto motivado, conforme al artículo 104, apartado 3, párrafo primero, de su Reglamento de Procedimiento;

oída la Abogado General;

dicta el siguiente

Auto

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 306 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).

* Lengua de procedimiento: checo.

2 Dicha petición fue presentada en el marco de un litigio entre Star Coaches s. r. o. (en lo sucesivo, «Star Coaches») y la Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu [Dirección de Hacienda de la Ciudad de Praga (República Checa)] con motivo de una liquidación del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») que le fue girada por el mes de enero de 2008.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 A tenor del artículo 306 de la Directiva IVA, que figura en su título XII, capítulo 3, titulado «Régimen especial de las agencias de viajes»:

«1. Los Estados miembros aplicarán un régimen especial del IVA a las operaciones de las agencias de viajes conforme al presente capítulo, en tanto tales agencias actúen en su propio nombre con respecto al viajero y siempre que utilicen para la realización del viaje entregas de bienes y prestaciones de servicios de otros sujetos pasivos.

El presente régimen especial no será aplicable a las agencias de viajes que actúen únicamente en calidad de intermediario y a las que sea de aplicación la letra c) del párrafo primero del artículo 79 para el cálculo de la base imponible.

2. A efectos del presente capítulo, los organizadores de circuitos turísticos tendrán la consideración de agencias de viajes.»

4 El artículo 307 de esa Directiva tiene el siguiente tenor:

«Las operaciones efectuadas en las condiciones previstas en el artículo 306 por las agencias de viajes para la realización del viaje se considerarán una prestación de servicios única de la agencia de viajes al viajero.

La prestación única será gravada en el Estado miembro en que la agencia de viajes haya establecido la sede de su actividad económica o tenga un establecimiento permanente desde el que haya suministrado la prestación de servicios.»

5 El artículo 308 de la citada Directiva establece:

«En la prestación de servicios única proporcionada por la agencia de viajes, se considerará como base imponible y como precio libre de IVA, a efectos del punto 8) del artículo 226, el margen de la agencia de viajes, es decir, la diferencia entre la cantidad total, sin el IVA, a pagar por el viajero, y el coste efectivo soportado por la agencia de viajes en las entregas de bienes y las prestaciones de servicios efectuadas por otros sujetos pasivos, en la medida en que esas operaciones redunden en beneficio directo del viajero.»

6 El artículo 310 de la Directiva IVA establece:

«Las cuotas del IVA que otros sujetos pasivos repercutan a la agencia de viajes por las operaciones enunciadas en el artículo 307, que redunden en beneficio directo del viajero, no serán deducibles ni reembolsables en ningún Estado miembro.»

Derecho checo

7 La Ley nº 235/2004 relativa al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Ley del IVA») contiene un artículo 89, titulado «Régimen especial para los servicios de viajes» que, en su versión en vigor en 2008, tenía el siguiente tenor:

«1) El régimen especial deberá aplicarse por el proveedor de servicios de viajes que actúe en nombre propio frente al cliente cuando le preste un servicio de viajes.

2) A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

a) "Proveedor de servicios de viajes": el sujeto pasivo que presta un servicio de viajes a clientes.

b) "Cliente": persona a quien se presta el servicio de viajes.

c) "Servicio de viajes": la prestación al cliente de un servicio que consta de una combinación de servicios turísticos y, opcionalmente, productos turísticos, en que cada servicio o producto turístico se adquiere de otro sujeto pasivo; la prestación de un servicio de viajes se considerará una prestación única aun cuando la realización del servicio de viajes implique la utilización de varios servicios turísticos y, opcionalmente, de varios productos turísticos adquiridos de otros sujetos pasivos; también se considerará servicio de viajes la prestación al cliente de un servicio que conste de un único servicio turístico adquirido, consistente en un alojamiento o en un transporte.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

8 Star Coaches se dedica al transporte de personas en autocar en la República Checa y entre Estados miembros. Organiza ese transporte bien con sus propios autocares o bien recurriendo a subcontratistas, a saber, empresas de transporte cuyas operaciones están sujetas a IVA. Su clientela está compuesta exclusivamente por agencias de viajes con domicilio social en la República Checa o en otros Estados miembros. Frente a sus clientes, Star Coaches actúa siempre en nombre propio. Cuando recurre a subcontratistas, factura a sus clientes indicando el IVA y solicita la devolución del excedente de IVA, sobre la base del régimen general del IVA.

9 Star Coaches dedujo reiteradamente importes elevados de excedentes de IVA. La Finanční úřad pro Prahu 5 (Oficina de Hacienda nº 5 de la Ciudad de Praga) consideró al respecto que esa sociedad prestaba servicios de viajes y que, en vez de aplicar el régimen general del IVA debería haber aplicado el régimen especial establecido para las agencias de viajes en el artículo 89 de la Ley del IVA. El 25 de junio de 2008 giró una liquidación de IVA por el mes de enero de 2008.

10 Star Coaches formuló una reclamación contra esa liquidación. Al haber sido su reclamación desestimada mediante resolución del Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, de 16 de diciembre de 2008, interpuso un recurso ante el Městský soud v Praze, que fue desestimado mediante sentencia de 18 de junio de 2010. Entonces Star Coaches recurrió en casación ante el Nejvyšší správní soud.

11 El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre la aplicación del régimen especial de las agencias de viajes previsto en el artículo 306 de la Directiva IVA.

12 El órgano jurisdiccional remitente señala, en primer lugar, que existe una diferencia entre la versión checa de esa disposición y el artículo 89 de la Ley del IVA, que transpuso la citada disposición en Derecho nacional. Mientras que ésta última contempla los servicios prestados a los viajeros, el artículo 89 cubre los prestados a los clientes de la agencia de viajes, expresión que no sólo comprende a los viajeros, sino también a otras personas. El órgano jurisdiccional remitente añade, no obstante, que también existen diferencias entre las

versiones lingüísticas del artículo 306 de la Directiva IVA, así como entre las del artículo 26 de la Sexta Directiva 77/388/CEE 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; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), que era aplicable antes de la entrada en vigor de la Directiva IVA, ya que algunas versiones usan el término «cliente» y otras «viajero». El órgano jurisdiccional remitente puntualiza que la Comisión Europea ha iniciado un procedimiento por incumplimiento contra varios Estados miembros, entre los que está la República Checa, por haber empleado el término «cliente» y contemplado con ello, según la Comisión, un círculo de personas demasiado amplio.

13 El órgano jurisdiccional remitente se pregunta, en segundo lugar, para el caso de que el Tribunal de Justicia declare que el artículo 306 de la Directiva IVA alcanza a los clientes de una agencia de viajes, si una empresa como Star Coaches debe calificarse de agencia de viajes en el sentido de esa disposición. Señala que cree que no, en la medida en que esa empresa presta únicamente un servicio de transporte, con exclusión de cualquier otro servicio turístico. De ello se deduce que el caso de autos debe distinguirse del que dio lugar a la sentencia de 12 de noviembre de 1992, Van Ginkel (C-163/91, Rec. p. I-5723), en que la empresa en cuestión, aparte del hospedaje, también prestaba servicios de información, asesoramiento y reserva de alojamiento.

14 El Nejvyšší správní soud, al considerar necesaria para la resolución del litigio del que conoce la interpretación del artículo 306 de la Directiva IVA, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Se aplica el artículo 306 de la [Directiva IVA] sólo a los servicios prestados por las agencias de viajes a los consumidores finales de una prestación de viajes (viajeros) o también a los servicios prestados a otras personas (clientes)?

2) ¿Debe calificarse de agencia de viajes, a efectos del artículo 306 de la [Directiva IVA], una empresa de transporte que se limita a facilitar el transporte de personas prestando un servicio de transporte en autocares a las agencias de viajes (y no directamente a los viajeros) y que no presta ningún otro servicio (alojamiento, información, asesoramiento, etc.)?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

15 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta al Tribunal de Justicia sobre el ámbito de aplicación material del régimen especial del IVA previsto en los artículos 306 a 310 de la Directiva IVA y, mediante su segunda cuestión, sobre el ámbito de aplicación personal de ese régimen.

16 Debe responderse primero a la segunda cuestión, verificando si ese régimen especial se aplica a una empresa como Star Coaches, antes de examinar, en segundo lugar y si procede, la primera cuestión relativa al ámbito de aplicación material de dicho régimen.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

17 En virtud del artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, cuando la respuesta a una cuestión planteada con carácter prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, podrá resolver mediante auto motivado remitiéndose, en caso necesario, a la jurisprudencia aplicable.

18 El Tribunal de Justicia considera que así sucede en el presente asunto. En efecto, la respuesta a la segunda cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente puede deducirse claramente de la jurisprudencia sobre el artículo 26 de la Sexta Directiva, cuyos términos reproduce el artículo 306 de la Directiva IVA. En consecuencia, la jurisprudencia relativa al concepto de agencia de viajes en el sentido de ese artículo 26 es aplicable a ese mismo concepto en el sentido del artículo 306 de la Directiva IVA.

19 De este modo, procede recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el régimen especial del IVA introducido por el artículo 26 de la Sexta Directiva tiene por objeto adaptar el Derecho aplicable a las peculiaridades de la actividad de las agencias de viajes y de los organizadores de circuitos turísticos. Los servicios prestados por estas empresas se caracterizan por el hecho de que, la mayoría de las veces, se componen de múltiples prestaciones, especialmente en materia de transporte y alojamiento, que se realizan tanto dentro como fuera del territorio del Estado miembro en el que la empresa tiene su domicilio o un establecimiento permanente. La aplicación de las normas del régimen común relativas al lugar de imposición, a la base imponible y a la deducción del impuesto soportado toparía, debido a la multiplicidad y ubicación de las prestaciones proporcionadas, con dificultades prácticas para esas empresas, que podrían obstaculizar el ejercicio de su actividad (véanse las sentencias Van Ginkel, antes citada, apartados 13 a 15; de 22 de octubre de 1998, Madgett y Baldwin, C-308/96 y C-94/97, Rec. p. I-6229, apartado 18, y de 19 de junio de 2003, First Choice Holidays, C-149/01, Rec. p. I-6289, apartados 23 y 24).

20 Sin embargo, el hecho de que la agencia de viajes se limite a proporcionar un alojamiento de vacaciones al viajero no basta para excluir esa prestación del ámbito de aplicación del artículo 26 de la Sexta Directiva. En efecto, incluso en tal caso la prestación ofrecida por la agencia puede no limitarse a una prestación única, ya que puede comprender, además del arrendamiento del alojamiento, prestaciones tales como informaciones y consejos mediante los cuales la agencia de viajes propone un abanico de opciones para las vacaciones y la reserva de alojamiento (sentencia Van Ginkel, antes citada, apartado 24).

21 Además, el Tribunal de Justicia ha señalado que, con independencia del estatuto formal del operador económico, las razones subyacentes al régimen especial aplicable a las agencias de viajes y a los organizadores de circuitos turísticos son igualmente válidas en el supuesto en que el operador económico no sea una agencia de viajes o un organizador de circuitos turísticos en el sentido generalmente dado a estos términos, pero efectúe operaciones idénticas en el marco de otra actividad (véanse las sentencias Madgett y Baldwin, antes citada, apartados 20 y 21, y de 13 de octubre de 2005, ISt, C-200/04, Rec. p. I-8691, apartado 22).

22 Por tanto, no está excluido que los servicios de un transportista de pasajeros en autocar, que cuando no utiliza sus propios autocares recurre a los servicios de transporte de subcontratistas sujetos a IVA, estén sujetos al régimen especial contemplado en el artículo 306 de la Directiva IVA. El hecho de que tales servicios no incluyan prestaciones de alojamiento no basta para excluirlos del ámbito de aplicación de esa disposición.

23 Sin embargo, de acuerdo con el enfoque adoptado por el Tribunal de Justicia en la sentencia Van Ginkel, antes citada, sería necesario además que tales prestaciones no se limitaran a un servicio único, sino que incluyeran, además del transporte, otros servicios como la información y el asesoramiento sobre un abanico de opciones para las vacaciones y la reserva de viajes en autocar. En efecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que de la sentencia Van Ginkel, antes citada, no se desprende que cualquier servicio aislado prestado por una agencia de viajes o por un organizador de circuitos turísticos esté incluido en el régimen especial previsto en el artículo 26 de la Sexta Directiva (sentencia de 9 de diciembre de 2010, Minerva Kulturreisen, C-31/10, Rec. p. I-12889, apartado 19). Esta consideración se aplica de la misma manera a un operador económico que no constituye una agencia de viajes ni un organizador de circuitos turísticos en el sentido dado generalmente a esos términos.

24 Pues bien, por lo que respecta a Star Coaches, el órgano jurisdiccional remitente indica que sólo presta servicios de transporte a agencias de viajes, con exclusión de cualquier otro servicio. Añade expresamente que esa sociedad no presta ningún servicio de tipo alojamiento, guía o asesoramiento.

25 De ello se de deduce que los servicios prestados por Star Coaches no son, en absoluto, idénticos a los ofrecidos por una agencia de viajes o por un organizador de circuitos turísticos.

26 En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión que una empresa de transporte que se limita a facilitar el transporte de personas, proporcionando un transporte en autocares a las agencias de viajes y que no presta ningún otro servicio, de tipo alojamiento, guía o asesoramiento, no efectúa operaciones que estén comprendidas en el régimen especial de las agencias de viajes contemplado en el artículo 306 de la Directiva IVA.

Primera cuestión prejudicial

27 Habida cuenta de la respuesta del Tribunal de Justicia a la segunda cuestión, no procede responder a la primera cuestión.

Costas

28 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. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Sexta) declara:

Una empresa de transporte que se limita a facilitar el transporte de personas, proporcionando un transporte en autocares a las agencias de viajes y que no presta ningún otro servicio, de tipo alojamiento, guía o asesoramiento, no efectúa operaciones que estén comprendidas en el régimen especial de las agencias de viajes contemplado en el artículo 306 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Firmas