

Asunto C-97/06

Navicon, S.A., contra Administración del Estado

(Petición de decisión prejudicial
planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid)

«Sexta Directiva IVA — Exenciones — Artículo 15, punto 5 — Concepto de
“fletamento de buques marítimos” — Compatibilidad de una ley nacional que sólo
permite la exención del fletamento total»

Conclusiones del Abogado General Sr. J. Mazák, presentadas el 29 de marzo
de 2007 I - 8758
Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) de 18 de octubre de 2007 . . . I - 8767

Sumario de la sentencia

1. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Exenciones previstas en la Sexta Directiva*
(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 15, punto 5)

2. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Exenciones previstas en la Sexta Directiva*
(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 15, puntos 5 y 13)

1. El artículo 15, punto 5, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, en su versión modificada por la Directiva 92/111, que establece la exención del fletamento de los buques dedicados a la navegación en alta mar, debe interpretarse en el sentido de que se refiere tanto al fletamento total como al fletamento parcial de dichos buques. Por lo tanto, esta disposición se opone a una ley nacional que sólo concede la exención del impuesto sobre el valor añadido en el supuesto de fletamento total de tales buques.

Efectivamente, en el contexto del comercio internacional, la exención del impuesto sobre el valor añadido de las operaciones de exportación fuera de la Comunidad, de las operaciones asimiladas y de los transportes internacionales, establecida en el artículo 15 de la Sexta Directiva, tiene por objeto respetar el principio de imposición de los bienes o servicios de que se trate en su lugar de destino. Por tanto, deben quedar exentas de dicho impuesto toda operación de exportación y toda operación asimilada a

tal operación, para garantizar que la operación en cuestión sea gravada exclusivamente en el lugar donde se consuman los productos.

Una ley nacional que limite la exención del impuesto sobre el valor añadido al fletamento total supedita su disfrute al tamaño del buque utilizado para la operación de fletamento, dado que un mismo volumen de cargamento puede quedar gravado o exento en función de si cubre la totalidad o sólo una parte de la superficie de carga de dicho buque. Pues bien, es necesario señalar que la exención del fletamento prevista en el artículo 15, punto 5, de la Sexta Directiva quedaría privada de su efecto útil por tal circunstancia.

En este contexto, si bien es cierto que los términos empleados para establecer la exención en el artículo 15, punto 5, de la Sexta Directiva deben interpretarse en sentido estricto, una interpretación particularmente restrictiva del concepto de

fletamento conduciría a ignorar tanto el tenor literal como el objetivo de dicha disposición.

(véanse los apartados 29 y 31 a 33 y el punto 1 del fallo)

2. El contrato de fletamento, en el sentido del artículo 15, punto 5, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, en su versión modificada por la Directiva 92/111, se distingue del contrato de transporte de bienes por el hecho de que implica que una persona, el fletante, pone a disposición de otra persona, el fletador, todo o parte del buque, mientras que en el supuesto de un contrato de transporte de bienes, en el sentido del artículo 15, punto 13, de la Sexta Directiva, el transportista sólo se compromete frente a su cliente a trasladar los referidos bienes. Corresponde al

órgano jurisdiccional nacional tomar en consideración las circunstancias relevantes en las que se desarrolló una operación de fletamento, a fin de investigar sus elementos característicos para poder apreciar si tal operación debe calificarse de fletamento o de prestación de servicios de transporte de bienes. En particular, dicho órgano jurisdiccional deberá tener en cuenta los términos del contrato celebrado entre las partes, así como la naturaleza y contenido concretos del servicio prestado, para determinar si dicho contrato reúne los requisitos de un contrato de fletamento a efectos del artículo 15, punto 5, de la Sexta Directiva. Además, tal examen de la naturaleza jurídica del contrato de que se trata resulta necesario a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas en la Sexta Directiva y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso en la aplicación de esta Directiva.

(véanse los apartados 37 a 40 y el punto 2 del fallo)