

Asunto C-218/21**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

1 de abril de 2021

Órgano jurisdiccional remitente:

Supremo Tribunal Administrativo (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Portugal)

Fecha de la resolución de remisión:

17 de febrero de 2021

Parte recurrente:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Parte recurrida:

DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

Objeto del procedimiento principal

Fiscalidad; tributación del IVA; aplicabilidad de los tipos reducidos del IVA a la facturación de la mano de obra por la prestación de servicios de reparación y mantenimiento de ascensores.

El procedimiento principal tiene como objeto un recurso interpuesto por la Autoridade Tributária e Aduaneira en el que se solicita la anulación de la sentencia de 16 de octubre de 2017 del Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Tributario de Oporto), que estimó el recurso contencioso-administrativo formulado por DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA, contra las liquidaciones del IVA correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2007, junto con los respectivos intereses, por importes de 123 442,31 euros y 21 226,57 euros, respectivamente.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación del Derecho de la Unión; artículo 267 TFUE.

Cuestiones prejudiciales

I. ¿Es compatible con el Derecho de la Unión Europea, en particular con el anexo IV de la [Sexta] Directiva del IVA, una aplicación del punto 2.27 de la lista I anexa al Código del IVA entendido en el sentido de que incluye la reparación y el mantenimiento de ascensores efectuados por la empresa a la que se refieren los hechos resumidos anteriormente y de que supone la aplicación del tipo de IVA reducido?

II. ¿Es compatible con el Derecho comunitario, en particular con el anexo IV de la [Sexta] Directiva del IVA, una aplicación de dicha disposición del Código del IVA que tenga además en cuenta otras disposiciones de Derecho nacional —artículos 1207, 204, apartados 1, letra [e], y 3, y 1421, apartado 2, letra [b)], del Código Civil (disposiciones relativas a los conceptos de contrato de obra y de bien inmueble y a la presunción de que el ascensor es parte común de los edificios en régimen de propiedad horizontal)—?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (más concretamente, el anexo IV de dicha Directiva, titulado «Lista de servicios a que se refiere el artículo 106», punto 2).

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 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 1999/85/CE del Consejo, de 22 de octubre de 1999.

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Código del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Código del IVA»), aprobado mediante Decreto- ley n.º 394- B/84, de 26 de diciembre de 1984 (*Diário da República*, serie I, n.º 297, suplemento 1, de 26 de diciembre de 1984), en la versión actualmente en vigor, y en particular el punto 2.27 de la lista I (Bienes y servicios sujetos al tipo reducido), que forma parte del capítulo VII (Disposiciones finales).

Código Civil, aprobado por el Decreto Legislativo n.º 47344/66, de 25 de noviembre (*Diário do Governo* n.º 274/1966, serie I de 25 de noviembre de 1966),

en la versión actualmente en vigor, en particular los artículos 204, apartado 1, letra e), 1207 y 1421.

Ley n.º 3-B/2000 de 4 de abril de 2000 (Presupuestos Generales del Estado para el año 2000), que añadió a la lista I anexa al Código del IVA el punto 2.24 (actualmente 2.27).

Ley n.º 32-B/2002, de 30 de diciembre (Presupuestos Generales del Estado para el año 2003).

Ley n.º 55-B/2004 de 30 de diciembre de 2004 (Presupuestos Generales del Estado para el año 2005).

Circular n.º 30025 de 7 de agosto de 2000 y Circular n.º 30036 de 4 de abril de 2001, ambas de la Dirección de Servicios del IVA.

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA, es una empresa que se dedica a la fabricación de ascensores, montacargas y cintas transportadoras y que también presta servicios de reparación y mantenimiento de ascensores.
- 2 Entre el 11 de octubre de 2011 y el 14 de noviembre de 2011 fue objeto de una inspección tributaria, durante la cual ejerció su derecho a ser oída.
- 3 Al término de la inspección, el 30 de diciembre de 2011 se redactó un acta de inspección tributaria, en la que la administración tributaria concluyó que *«el sujeto pasivo se encontraba en situación tributaria irregular por estar aplicando el tipo reducido a los servicios prestados de remodelación y reparación de ascensores, que, según la administración tributaria, no pueden recibir este tratamiento, por lo que debe aplicárseles el tipo normal. En el caso que nos ocupa, el sujeto pasivo factura todos los materiales incorporados al tipo normal, aplicando el tipo reducido únicamente a la mano de obra. También se ha constatado que, en lo que respecta a las demás instrucciones contenidas en las Circulares mencionadas, el sujeto pasivo no se encontraba en situación contraria a dichas Circulares. Por tanto, se ha constatado que se ha aplicado erróneamente el tipo reducido al valor de la mano de obra facturado por los servicios de reparación y mantenimiento de ascensores, al que debería haberse aplicado el tipo normal.»*
- 4 Una vez le fueron notificadas las liquidaciones del IVA por los importes señalados anteriormente, el sujeto pasivo interpuso un recurso contencioso-administrativo, que fue estimado por considerarse que los servicios de mano de obra prestados en materia de reparación y mantenimiento de ascensores están sujetos al tipo de IVA del 5 %, según el punto 2.27 (antiguo punto 2.24) de la lista I anexa al Código del IVA, corroborando la idea de que «los ascensores son parte integrante de los

edificios», sin que esté «excluido dicho tipo reducido para las reparaciones y el mantenimiento de tales ascensores, siempre que se realicen en virtud de un contrato de obra, tal y como establece la norma en cuestión, y que dicho tipo solo se aplique a la mano de obra».

- 5 La Administração Tributária e Aduaneira recurrió esta resolución ante el órgano jurisdiccional remitente, alegando que la sentencia recurrida adolece de un error de Derecho.
- 6 Las dudas interpretativas a la vista del Derecho de la Unión han sido planteadas por el Ministerio Fiscal y son compartidas por el órgano jurisdiccional remitente, por lo que este ha decidido suspender el procedimiento y plantear dos cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 7 Según la recurrente en el procedimiento principal, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ya se ha pronunciado sobre la cuestión de la legalidad de la aplicabilidad de los tipos reducidos del IVA y, de acuerdo con dicha jurisprudencia, es importante aclarar la posibilidad de que los Estados miembros apliquen un tipo reducido a la totalidad o solo a una parte de una categoría del anexo H [de la Sexta Directiva], lo que implica, como indicó el Tribunal de Justicia en su sentencia de 8 de mayo de 2003, la posibilidad de limitar la aplicación de un tipo reducido a aspectos concretos y determinados de una entrega de bienes o una prestación de servicios, ya que es coherente con el principio según el cual las exenciones o excepciones deben interpretarse restrictivamente, por razones de seguridad jurídica.
- 8 Desde esta perspectiva, la recurrente considera que, en el presente caso, la recurrida factura todos los materiales incorporados al tipo normal, sometiendo al tipo reducido únicamente la mano de obra, por lo que la exclusión de los servicios prestados en los ascensores encuentra fundamento en el Derecho de la Unión, en particular en la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo que se refiere a los tipos reducidos del impuesto sobre el valor añadido (en especial, el punto 44).
- 9 La administración tributaria recurrente rebate también la afirmación de la recurrida de que la ley es clara en las excepciones que establece. En efecto, la administración tributaria considera que debe recurrirse al criterio sistemático, histórico y, en particular, teleológico para llegar a una conclusión sobre la correcta interpretación de la norma en cuestión, interpretación que, a su juicio, deberá efectuarse en sentido estricto, a la luz de los fundamentos presentados, del marco en el que se inscribe dicha norma y de toda la filosofía que subyace a la creación y evolución del sistema del IVA en la Comunidad Europea.
- 10 En apoyo de su argumento, invoca las posturas adoptadas en las comunicaciones de la Comisión Europea sobre este tema, en particular la Comunicación

COM (2003) 309 final, de 2 de junio de 2003, en la que se afirma, en el punto 3.3.1., que la mayoría de los países que han aplicado esta medida han limitado su ámbito de aplicación en función de la antigüedad de los edificios o de la naturaleza de los servicios, y en la que se resumen las principales razones que llevaron a implantar la posibilidad de aplicar un tipo reducido a este tipo de servicios.

- 11 En resumen, se aplicó erróneamente el tipo reducido al valor de la mano de obra facturado por los servicios de reparación y mantenimiento de ascensores, cuando debería haberse aplicado el tipo normal, lo que dio como resultado que no se liquidase el IVA por los importes indicados anteriormente.
- 12 Por el contrario, la recurrida mantiene el razonamiento ya expresado en el apartado 4.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 13 En línea con la cuestión suscitada por el Ministerio Fiscal, el órgano jurisdiccional remitente considera «muy dudoso» que sea admisible, a la luz del actual Derecho de la Unión, facturar la mano de obra por los servicios de reparación y mantenimiento de ascensores con arreglo al anexo IV de la Directiva del IVA, en el que se establece el tipo reducido respecto de la «renovación y reparación de viviendas particulares, excluidos los materiales que forman parte significativa del valor del suministro».
- 14 Según el órgano jurisdiccional remitente, y en contra de la alegación de la recurrente —que considera que la normativa en cuestión debe interpretarse de forma restrictiva, excluyéndose por tanto de su ámbito de aplicación los servicios de reparación de ascensores—, la jurisprudencia del TJUE no se ha pronunciado específicamente sobre la cuestión de la conformidad de la disposición que figura en el punto 2.27 de la lista I anexa al Código del IVA, en la que se basó el razonamiento de la sentencia recurrida.
- 15 Si se adoptara el razonamiento del sujeto pasivo, confirmado en la sentencia recurrida, la aplicación del tipo reducido en el presente caso se derivaría de una interpretación del concepto de contrato de obra en inmuebles destinados a vivienda en el sentido de que incluye los servicios de reparación de ascensores.
- 16 La primera cuestión prejudicial pretende precisamente aclarar si, a la luz del anexo IV de la Directiva del IVA, la disposición nacional del punto 2.27 debe entenderse en el sentido de que incluye o de que excluye tales servicios.
- 17 La segunda cuestión prejudicial tiene por objeto dilucidar si debe entenderse que, dado que los ascensores, a efectos del Derecho civil, son considerados partes comunes de un edificio, dicha calificación es extrapolable *qua tale* al ámbito tributario (postura de la empresa recurrida) o si, por el contrario, debe adoptarse

un concepto restrictivo a efectos fiscales, como mantiene la administración tributaria recurrente.

- 18 En definitiva, ambas cuestiones tienen el mismo objeto, que consiste en obtener del Tribunal de Justicia una aclaración sobre cuál de las dos posturas enfrentadas —la visión restrictiva de la administración tributaria o el punto de vista más amplio de la empresa recurrida—, debe adoptarse teniendo en cuenta el Derecho de la Unión, en particular el anexo IV de la Directiva del IVA, en lo que respecta a la aplicabilidad del tipo reducido a los servicios en cuestión.

DOCUMENTO DE TRABAJO