SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 10 de marzo de 2011 *

En los asuntos acumulados C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Bundesfinanzhof (Alemania), mediante resoluciones de 15 y 27 de octubre de 2009, recibidas en el Tribunal de Justicia el 3 de diciembre de 2009, en los litigios entre

Finanzamt Burgdorf (asunto C-497/09)

y

Manfred Bog,

CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, anteriormente Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG (asunto C-499/09),

entre

Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst,

* Lengua de procedimiento: alemán.

Lothar Lohmeyer (asunto C-501/09)

y

Finanzamt Minden,

y entre

Fleischerei Nier GmbH & Co. KG (asunto C-502/09)

y

Finanzamt Detmold,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y los Sres. D. Šváby (Ponente), E. Juhász, G. Arestis y T. von Danwitz, Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;
Secretario: Sr. K. Malaček, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 24 de noviembre de 2010;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Sr. Bog, por los Sres. H. Apking y T. Mittrach, Rechtsanwälte;

— en nombre de CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, anteriormente Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG, por el Sr. G. Dzieyk y la Sra. A. Müller, Rechtsanwälte, y la Sra. A. Lukat, Steuerberater;

— en nombre del Sr. Lohmeyer, por el Sr. K. Meger, Steuerberater;

— en nombre de Fleischerei Nier GmbH & Co. KG, por el Sr. M. Becker, Rechtsanwalt;

— en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. J. Möller y C. Blaschke, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. D. Triantafyllou, en calidad de agente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oída la Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación de los artículos 2, 5 apartado 1, y 6, apartado 1, 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), en su versión modificada por la Directiva 92/111/CEE del Consejo, de 14 de diciembre de 1992 (DO L 384, p. 47) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), y de la expresión «productos alimenticios» que figura en el anexo H, categoría 1, de la referida Directiva.

2 Estas peticiones se presentaron en el marco de cuatro litigios entre, respectivamente, el Finanzamt Burgdorf (administración tributaria de Burgdorf) y el Sr. Bog (asunto C-497/09), CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, anteriormente Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG (en lo sucesivo, «CinemaxX») y el Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst (administración tributaria de Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst) (asunto C-499/09), el Sr. Lohmeyer y el Finanzamt Minden (administración tributaria de Minden) (asunto C-501/09), Fleischerei Nier GmbH & Co. KG (en lo sucesivo, «Fleischerei Nier») y el Finanzamt Detmold (administración tributaria de Detmold) (asunto C-502/09), acerca de si diversas actividades de despacho de comidas o alimentos preparados listos para el consumo inmediato constituyen una entrega de bienes en el sentido del artículo 5 de la Sexta Directiva o una prestación de servicios en el sentido del artículo 6 de la referida Directiva y, en el supuesto de que constituyan una entrega de bienes, si están sujetas al tipo reducido del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») previsto por la legislación alemana en cuanto ventas de «productos alimenticios» en el sentido del anexo H, categoría 1, de la referida Directiva.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 A tenor del artículo 2, número 1, de la Sexta Directiva:

«Estarán sujetas al [IVA]:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.»

4 El artículo 5, apartado 1, de la Sexta Directiva establece:

«Se entenderá por "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.»

5 El artículo 6, apartado 1 de la Sexta Directiva prevé lo siguiente:

«Serán consideradas como "prestaciones de servicios" todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5.

[…]»

6 El artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva establece:

«Cada Estado miembro fijará el tipo normal del [IVA] como un porcentaje de la base imponible que será el mismo para las entregas de bienes y para las prestaciones de servicios. […]

[…]

Asimismo, los Estados miembros podrán aplicar uno o dos tipos reducidos. Estos tipos reducidos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no puede ser inferior al 5 % y se aplicarán únicamente a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.

[…]»

7 El anexo H de la Sexta Directiva, titulado «Lista de entregas de bienes y prestación de servicios que podrán estar sujetos a tipos reducidos del IVA», menciona en la categoría 1 los «productos alimenticios (incluidas las bebidas pero con exclusión de las bebidas alcohólicas) para consumo humano o animal, […] los ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios y productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios».

8 Mediante la Directiva 2009/47/CE del Consejo, de 5 de mayo de 2009, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a los tipos reducidos del impuesto sobre el valor añadido (DO L 116, p. 18), los Estados miembros pueden introducir un tipo reducido para «servicios de restauración y catering». Sin embargo, dicha Directiva no estaba en vigor en el momento de los hechos controvertidos en los diferentes litigios principales.

Normativa nacional

9 El artículo 1, apartado 1, punto 1, de la Umsatzsteuergesetz (Ley del IVA; en lo sucesivo, «UStG»), dispone lo siguiente:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el volumen de negocios las siguientes operaciones:

1. Las entregas de bienes y demás prestaciones realizadas a título oneroso por un empresario en el territorio nacional en el marco de su empresa.»

10 A tenor del artículo 3, apartado 1, de la UStG, «las entregas de una empresa son prestaciones por las que el empresario o un tercero por orden de ésta transmite al tomador o a un tercero por orden de éste el poder de disposición sobre un bien en su propio nombre (transmisión del poder de disposición sobre el bien)».

11 El artículo 3, apartado 9, de la UStG establece:

«Se considerarán otras prestaciones las que no constituyan entregas. […] El suministro de comidas y bebidas para su consumo *in situ* constituye otra prestación. Las comidas y bebidas se entregan para su consumo *in situ* cuando, habida cuenta de las circunstancias de la entrega, están destinadas a ser consumidas en un lugar adyacente al de la entrega y se han previsto instalaciones específicas para su consumo *in situ.*»

12 Del artículo 12, apartado 2, punto 1, de la UStG se desprende que se aplicará un tipo reducido de IVA, en particular, a las entregas de «preparaciones de carne, de pescado, [etc.]», de «preparaciones a base de cereales, harina, almidón, fécula o leche, así como productos de pastelería», y a las «preparaciones de hortalizas, frutas, [etc.]» y a las «preparaciones alimenticias diversas» (bienes que figuran respectivamente en los puntos 28 y 31 a 33, del anexo al que se remite la referida disposición).

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-497/09

13 El Sr. Bog vendía en mercados semanales bebidas y comidas preparadas listas para el consumo (en particular, salchichas y patatas fritas) en tres vehículos de restauración idénticos. Dichos vehículos disponían de un mostrador, de una protección de vidrio y, debajo de ésta, de una «repisa» circundante, fabricada en un material comercializado con el nombre de «resopal», que podía utilizarse para consumir las comidas *in situ*. En los laterales de los referidos vehículos se encontraba un dispositivo descrito como una «tabla» plegable construida a modo de mesa, colocada a la misma altura y fabricada en el mismo material que la «repisa» circundante. El espacio destinado al consumo estaba protegido contra la lluvia por un techo plegable.

14 En su declaración de IVA correspondiente al ejercicio 2004, el Sr. Bog había aplicado a las operaciones de venta de bebidas el tipo general y a las de venta de comidas el tipo reducido. Con ocasión de una inspección relativa al IVA, el inspector concluyó que normalmente los clientes del Sr. Bog consumían los bienes *in situ*. Dado que el demandante no había facilitado datos sobre la cantidad consumida en el puesto, se

estimó que el 70 % de las operaciones de venta de comidas estaban sujetas al tipo general.

15 Por consiguiente, el 27 de diciembre de 2006, el Finanzamt le giró una liquidación correspondiente al ejercicio 2004. El Sr. Bog interpuso una reclamación contra dicha resolución.

16 El Finanzgericht (tribunal de lo contencioso-administrativo en materia fiscal) competente estimó el recurso del Sr. Bog considerando, esencialmente, que para distinguir entre las operaciones de entrega de alimentos sujetas al tipo general de IVA y las sujetas al tipo reducido, ha de determinarse si, desde el punto de vista cualitativo, predominan los elementos de prestación de servicios. Pues bien, en el caso de autos se trata de entregas de bienes, dado que, además de la preparación de las comidas, el demandante en el litigio principal únicamente había previsto en sus vehículos de restauración una zona cubierta en la que podían servirse las comidas y en la que había colocado cubos de basura a disposición de los clientes. En cambio, faltaban otros elementos de una prestación de servicios que caracterizan la impresión general que produce un restaurante por lo que respecta a las prestaciones ofrecidas por el hostelero (en particular, el servicio de camareros, la posibilidad de sentarse, locales cerrados y climatizados o la posibilidad de consumir en terraza, la existencia de guardarropa y aseos).

17 El Finanzamt interpuso ante el Bundesfinanzhof (Tribunal supremo federal en materia tributaria) un recurso de casación contra la resolución del Finanzgericht alegando que las entregas de alimentos estaban ligadas a prestaciones de servicios (la preparación de las comidas y la presencia de instalaciones cubiertas que permitían el consumo), que iban más allá de la mera venta.

18 El órgano jurisdiccional remitente recuerda que, para distinguir las entregas de bienes de las prestaciones de servicios en el despacho de comidas y bebidas, el Tribunal de Justicia estableció en la sentencia de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien

(C-231/94, Rec. p. I-2395), una distinción entre las operaciones de explotación de un restaurante y las operaciones de venta de alimentos para llevar. Las operaciones de explotación de un restaurante (prestación de servicios) se «caracterizan por ser un conjunto de elementos y actos que van desde la preparación de los alimentos hasta su entrega material», de los que la entrega de comida es tan solo una parte mientras que predominan con mucho los servicios; se trata, en cambio, de alimentos para llevar (entrega de bienes) cuando, además de la entrega de alimentos, «la operación no se acompaña de servicios destinados a hacer más agradable el consumo inmediato en un ambiente apropiado».

19 Además, el Bundesfinanzhof ha considerado reiteradamente que no es decisivo el predominio cuantitativo de los elementos de servicio de hostelería sobre los elementos de preparación y entrega de comidas, sino que lo determinante es si en la apreciación global existe un predominio cualitativo de las prestaciones características del servicio de hostelería. Por otro lado, una apreciación cuantitativa daría lugar a problemas insolubles de delimitación debido a la gran diversidad de hechos, por la variedad y complejidad tanto de las comidas como de las formas de presentación.

20 El Bundesfinanzhof ha considerado el proceso de preparación de comidas o platos en un determinado momento fijado por el cliente como un elemento esencial del servicio, que, con otros elementos de una prestación de servicios –como, en el caso de autos, la puesta a disposición del cliente de mesas altas u otras instalaciones que facilitan el consumo inmediato– permite considerar que, desde un punto de vista cualitativo, predomina la prestación de servicios.

21 A la luz del desarrollo actual del Derecho de la Unión sobre el IVA, el tribunal remitente se pregunta, no obstante, si la preparación de comidas o platos destinados al consumo inmediato no caracteriza por sí sola la operación, de modo que resultaría irrelevante que se añadan otras prestaciones de servicios.

22 Por el contrario, si la entrega de platos debe considerarse una prestación de servicios únicamente cuando se prestan además otros servicios, el tribunal remitente señala que el demandado en el litigio principal ha previsto instalaciones adicionales que permiten el consumo *in situ*. Señala, no obstante, que en el caso de autos, una parte de los clientes adquirió las comidas o platos preparados exclusivamente para llevar, de modo que no utilizó las instalaciones para el consumo *in situ* puestas a su disposición.

23 Por último, el tribunal remitente observa que, si las comidas o platos preparados destinados al consumo inmediato no constituyen «productos alimenticios» en el sentido del anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, los Estados miembros no pueden, aunque se trate de una entrega de bienes, someter dichas comidas o platos al tipo reducido del IVA.

24 En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Constituye el despacho de comidas o platos preparados para el consumo inmediato una entrega [de bienes] en el sentido del artículo 5 de la Sexta Directiva […]?

2) Para responder a la primera cuestión, ¿resulta decisivo el hecho de que se presten servicios adicionales (puesta a disposición del cliente de instalaciones para el consumo *in situ)?*

3) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿debe interpretarse el concepto de "productos alimenticios", recogido en el anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, en el sentido de que sólo incluye los productos alimenticios "para

llevar", tal y como se venden habitualmente en los comercios de alimentación, o incluye también las comidas y platos preparados –cocinados, fritos o preparados de cualquier otro modo– para su consumo inmediato?»

Asunto C-499/09

25 CinemaxX es propietaria de cines en varias localidades de Alemania.

26 En el vestíbulo de dichos cines, los espectadores pueden adquirir no sólo golosinas y bebidas, sino también palomitas de maíz y nachos en recipientes de diferentes tamaños. Los puntos de venta no están provistos de barra, pero en el vestíbulo de algunos cines hay mesas altas, taburetes de bar y a veces bancos, sillas, mesas y repisas instaladas en las paredes. Sin embargo, no todos los cines cuentan con todo este mobiliario. En algunas salas de proyección las butacas disponen de un soporte para bebidas.

27 Para preparar las palomitas de maíz, se vierten en una máquina de palomitas, en la que se produce la cocción, las cantidades apropiadas de azúcar, maíz, sal y aceite. Una parte de la producción se guarda directamente en recipientes térmicos situados en los puntos de venta. Cuando los clientes piden palomitas, éstas se extraen de dicho recipiente con una pequeña pala para introducirlas en bolsas de papel de diferentes tamaños. El resto se almacena en grandes bolsas o cestos y, a continuación, se van pasando a los recipientes térmicos. Los nachos se encargan al proveedor, por lo general, en bolsas de 500 g. También se introducen en recipientes térmicos, en los que se

mantienen templados. Como acompañamiento se ofrecen diversas salsas («dips») en recipientes listos para servir. Las salsas se recalientan y se sirven en porciones.

28 En su declaración de IVA correspondiente a junio de 2005, CinemaxX declaró el volumen de negocios correspondiente a la venta de palomitas de maíz y de nachos en concepto de operaciones sujetas al tipo reducido. El Finanzamt no aceptó dicha declaración y dictó una resolución en virtud de la cual las operaciones señaladas quedaban sujetas al tipo general.

29 La reclamación administrativa presentada por CinemaxX contra dicha resolución ante el Finanzamt fue desestimada, y lo mismo ocurrió con el recurso interpuesto ante el Finanzgericht competente. Éste consideró que las operaciones de que se trata no consistían en la entrega de bienes sino en «otras prestaciones» en el sentido del artículo 3, apartado 9, de la UStG, puesto que CinemaxX no entregaba alimentos para llevar sino comidas servidas para su consumo inmediato.

30 CinemaxX interpuso recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, en el que alegó que, por lo que respecta a la entrega de comidas o platos, sólo existe una operación de hostelería sujeta al tipo general del IVA cuando predomina el elemento de prestación de servicios. Señaló que no sucede así cuando se mantienen templadas las palomitas de maíz y los nachos, puesto que se trata meramente del modo adecuado de conservar dichos alimentos y de garantizar la venta a una temperatura óptima. Tampoco es relevante que no se faciliten bolsas, ya que lo determinante es la inexistencia de prestación de servicios y de un marco adecuado para el consumo *in situ*. Además, la limpieza de las salas de cine tampoco puede tenerse en cuenta como elemento desfavorable para CinemaxX. Las mesas altas, los taburetes de bar y otras instalaciones no están destinados al consumo de las palomitas de maíz o de los nachos, puesto que la mayoría de personas que adquieren dichos alimentos en un

cine los consumen en las salas de proyección y no en el vestíbulo. Por lo demás, las operaciones de venta de alimentos de CinemaxX no difieren de las llevadas a cabo en supermercados o quioscos. Para el espectador medio, la venta sólo es accesoria de la visita al cine. CinemaxX no presta servicios de hostelería como el servicio de camareros.

31 En virtud de consideraciones idénticas a las expuestas en los apartados 18 a 23 de la presente sentencia, hechas en el marco del asunto C-497/09, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Constituye el despacho de comidas o platos preparados para el consumo inmediato una entrega de bienes en el sentido del artículo 5, de la Sexta Directiva […]?

2) Para responder a la primera cuestión, ¿resulta decisivo el hecho de que se presten servicios adicionales (puesta a disposición de mesas, sillas, u otras instalaciones para el consumo o proyección de una obra cinematográfica)?

3) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿debe interpretarse el concepto de "productos alimenticios", recogido en el anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, en el sentido de que sólo incluye los productos alimenticios "para llevar", tal y como se venden habitualmente en los comercios de alimentación, o incluye también las comidas y platos preparados –cocinados, fritos o preparados de cualquier otro modo– para su consumo inmediato?»

Asunto C-501/09

32 El Sr. Lohmeyer regentaba entre 1996 y 1999 varios puestos de comida y un grill. En ellos vendía comidas listas para su consumo (salchichas asadas, salchichas curry, perritos calientes, patatas fritas, filetes, panceta, pinchitos, costillas, etc.). Declaró todo el volumen de negocios correspondiente a sus ventas consignando como tipo impositivo aplicable el tipo reducido.

33 Sin embargo, el Finanzamt comprobó que dichos puestos estaban provistos de mostradores y consideró que se trataba de instalaciones especiales previstas para el consumo de las comidas *in situ,* de manera que las operaciones de que se trata debían estar sujetas, en principio, al tipo general del IVA general. En la medida en que no excluía que una parte de los clientes no utilizaba dichos mostradores para el consumo, sino que adquiría las comidas para llevar, estimó en el 80 % la parte proporcional del volumen de negocios que debía tributar al tipo general.

34 El 28 de mayo de 2002, el Finanzamt emitió una liquidación complementaria correspondiente a los ejercicios comprendidos entre 1996 y 1999. El recurso administrativo y la demanda presentadas por el Sr. Lohmeyer contra dicha liquidación no prosperaron.

35 Éste interpuso un recurso de casación ante el tribunal remitente en el que alega, esencialmente, que un mostrador instalado en un puesto de comida no constituye una infraestructura en el sentido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia.

36 Por lo que respecta a la sentencia Faaborg-Gelting Linien, antes citada, el Bundesfinanzhof declaró en una sentencia de 18 de diciembre de 2008 que el proceso de preparación de comidas y platos a una determinada hora en función de cada cliente

constituye un elemento esencial de una prestación de servicios. No obstante, habida cuenta de las críticas formuladas en relación con la citada jurisprudencia, el órgano jurisdiccional remitente no está seguro de que la preparación de una comida en un determinado momento haya de considerarse un elemento esencial que, por sí solo o en combinación con otro servicio significativo prestado en el momento de la entrega al cliente, permita considerar que globalmente se trata de una prestación de servicios.

37 En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el concepto de "productos alimenticios", recogido en la categoría 1 del anexo H a la Sexta Directiva […] en el sentido de que sólo incluye los productos alimenticios "para llevar", tal y como se venden habitualmente en los comercios de alimentación, o incluye también las comidas o platos preparados –cocinados, fritos o preparados de cualquier otro modo– para el consumo inmediato?

2) En el supuesto de que los "productos alimenticios", en el sentido del anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, incluyan las comidas y platos listos para su consumo inmediato, ¿debe interpretarse el artículo 6, apartado 1, párrafo primero, de la Sexta Directiva en el sentido de que está comprendido en dicho artículo el despacho de comidas o platos recién preparados que el comprador consume *in situ* haciendo uso de instalaciones para el consumo, como repisas, mesas altas u otros dispositivos similares?»

Asunto C-502/09

38 Fleischerei Nier es una sociedad comanditaria que explota una carnicería y ejerce una actividad de catering a domicilio. En el marco de dicha actividad, entrega las comidas pedidas en recipientes térmicos cerrados y facilita a los clientes que lo desean vajilla, cubiertos, mesas altas y un servicio de camareros.

39 En sus facturas, Fleischerei Nier aplicaba el tipo impositivo general del IVA a las cantidades cobradas por la puesta a disposición de vajilla, cubiertos, mesas altas y personal, mientras que aplicaba el tipo impositivo reducido al precio de las comidas.

40 No obstante, el Finanzamt consideró que la entrega de comidas, en la medida en que estaba ligada a la puesta a disposición de vajilla, cubiertos, mesas altas o personal, estaba sujeta al tipo impositivo general, por lo que emitió una liquidación complementaria.

41 Durante el procedimiento de reclamación administrativa, las partes se pusieron de acuerdo en someter al tipo general los ingresos percibidos por las entregas de comidas cuando Fleischerei Nier hubiera puesto a disposición del cliente un servicio de camareros. La reclamación y el recurso contra la liquidación complementaria fueron desestimados.

42 En el recurso de casación que interpuso, la demandante alega esencialmente que la puesta a disposición de vajilla y cubiertos es una operación accesoria de la entrega de comidas y que no justifica calificar la operación en su conjunto como prestación de servicios. Normalmente, en las prestaciones de catering, el cliente quiere que sus

invitados sean servidos a domicilio, por lo que la operación no se puede comparar con una operación de restaurante.

43 El Bundesfinanzhof, refiriéndose a la sentencia Faaborg-Gelting Linien, antes citada, declaró que las prestaciones de una empresa de catering constituyen una prestación única cuando, además de la entrega de comidas preparadas, se suministran vajilla y cubiertos y éstos se limpian a continuación, y que el proceso de preparación de comidas y platos a una hora determinada en función de cada cliente constituye un elemento esencial de una prestación de servicios. No obstante, teniendo en cuenta los argumentos de Fleischerei Nier y las críticas expresadas por la doctrina, dicho órgano jurisdiccional considera que ya no existe certeza suficiente para afirmar que dicha jurisprudencia es conforme con los principios del Derecho de la Unión.

44 El órgano jurisdiccional remitente considera que una empresa de catering realiza, en beneficio de sus compradores, una prestación única y no varias prestaciones principales autónomas, y ello independientemente del hecho de que el comprador utilice o no, además de a la entrega de comidas, una o varias prestaciones complementarias que se proponen con carácter facultativo, como la puesta a disposición de cubiertos, vajilla, mesas altas o personal.

45 En opinión del órgano jurisdiccional remitente, procede dilucidar si es compatible con el Derecho de la Unión considerar que, en la calificación de la operación única de una empresa de catering, el proceso de preparación de las comidas a partir de diversos productos alimenticios es un elemento de una prestación de servicios.

46 El órgano jurisdiccional remitente considera que han de establecerse criterios utilizables en la práctica para obtener resultados previsibles al calificar dichas prestaciones y garantizar la seguridad jurídica para todo empresario afectado. En su opinión, no cabe duda alguna de que la prestación única debe calificarse siempre de prestación de servicios cuando se pone a disposición un servicio de camareros, mientras que no

han de considerarse características o dominantes las demás prestaciones cuando el total de su coste efectivo es muy inferior al coste efectivo de las comidas preparadas y listas para servir.

47 No obstante, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si dicho enfoque es compatible con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y señala que, según la sentencia de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank (C-41/04, Rec. p. I-9433, apartado 28), al determinar los elementos predominantes de una prestación compleja, pueden ser pertinentes, en particular, los costes en los que se haya incurrido, pero que, según la sentencia de 29 de marzo de 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, Rec. p. I-2697, apartado 37), al calificar una operación compleja, los costes no deben revestir por sí solos una importancia determinante.

48 En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el concepto de "productos alimenticios", recogido en el anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva […], en el sentido de que sólo incluye los productos alimenticios "para llevar", tal y como se venden habitualmente en los comercios de alimentación, o incluye también las comidas y platos preparados –cocinados, fritos o preparados de cualquier otro modo– para su consumo inmediato?

2) En el caso de que los "productos alimenticios", en el sentido del anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, incluyan las comidas y platos listos para su consumo inmediato, ¿debe considerarse que el proceso de preparado de las comidas y platos es un elemento de una prestación de servicios a efectos de determinar si la operación única realizada por una empresa de catering para fiestas y celebraciones (entrega de comidas y platos listos para su consumo, incluido el transporte, y, en su caso, puesta a disposición de cubiertos y vajilla y/o mesas altas, así como recogida de los objetos de uso puestos a disposición) constituye una entrega de

productos alimenticios sujeta a un tratamiento fiscal más favorable (anexo H, categoría 1, de dicha Directiva) o una prestación de servicios que no se beneficia de tal ventaja (artículo 6, apartado 1, de la misma Directiva)?

3) En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión, ¿es compatible con el artículo 2, punto 1, en relación con el artículo 5, apartado 1, y con el artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva, calificar la operación única realizada por una empresa de catering como entrega de bienes o como prestación de servicios *sui generis* atendiendo únicamente al número de elementos que tengan carácter de prestación de servicios (dos o más) frente a los que tengan carácter de entrega de bienes, o bien han de ponderarse obligatoriamente por separado –y, si así fuera, según qué criterios– los elementos que tengan carácter de prestación de servicios, con independencia de cuántos sean?»

49 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 3 de febrero de 2010 se acumularon, debido a su conexidad, los asuntos C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09 con arreglo al artículo 43 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

50 Mediante las dos primeras cuestiones planteadas en los asuntos C-497/09 y C-499/09, la segunda cuestión planteada en el asunto C-501/09 y las cuestiones segunda y tercera del asunto C-502/09, que procede tratar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta al Tribunal de Justicia, esencialmente, si las diferentes actividades de despacho de comidas o platos preparados listos para el consumo inmediato controvertidas en los cuatro litigios principales, constituyen entregas de bienes en el sentido del artículo 5 de la Sexta Directiva o prestaciones de servicios en el sentido

del artículo 6 de la referida Directiva y sobre la incidencia que pueden tener a este respecto los elementos adicionales de prestación de servicios.

Observaciones previas

51 Con carácter previo, procede determinar si, desde el punto de vista del IVA, las diferentes actividades controvertidas en cada uno de los litigios principales deben tratarse como operaciones distintas sujetas al impuesto por separado o como operaciones complejas únicas compuestas de varios elementos.

52 Como se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, cuando una operación está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación en cuestión, para determinar, por una parte, si se trata de dos o más prestaciones distintas o de una prestación única y, por otra, si en este último caso dicha prestación única debe calificarse de entrega de bienes o de prestación de servicios (véanse las sentencias antes citadas, Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 19, y Aktiebolaget NN, apartado 21).

53 El Tribunal de Justicia también ha declarado, por una parte, que se desprende del artículo 2 de la Sexta Directiva que cada operación ha de considerarse normalmente distinta e independiente y, por otra, que la operación consistente en una única prestación en el plano económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Procede considerar que existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza en beneficio del cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (sentencias

antes citadas, Levob Verzekeringen y OV Bank, apartados 20 y 22, y Aktiebolaget NN, apartados 22 y 23).

54 Además, se trata de una prestación única si debe considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, otros elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal. En particular, una prestación debe considerarse accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (véanse, en particular, las sentencias de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, Rec. p. I-973, apartado 30; Levob Verzekeringen y OV Bank, antes citada, apartado 21; de 11 de junio de 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07, Rec. p. I-4983, apartado 18, y de 2 de diciembre de 2010, Everything Everywhere, C-276/09, Rec. p. I-12359, apartados 24 y 25).

55 En el marco de la cooperación instaurada en virtud del artículo 267 TFUE, corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales determinar si ocurre así en un caso concreto y, formular apreciaciones de hecho definitivas al respecto (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas, CPP, apartado 32, y Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 23).

56 En el presente asunto, existe en todos los litigios principales una combinación de la entrega de uno o varios bienes con elementos de una prestación de servicios. El tribunal remitente considera que dicha entrega y la referida prestación forman una única operación por lo que respecta al IVA. No se desprende de las resoluciones de remisión ni de las observaciones presentadas al Tribunal de Justicia que dicha calificación no se efectuara de conformidad con los criterios antes mencionados.

57 Por lo que respecta a las prestaciones comprendidas dentro de una actividad de catering a domicilio, como la controvertida en el litigio principal en el asunto C-502/09, resulta pertinente, en particular, que la existencia de una operación única es independiente de si la empresa de catering emite una sola factura que recoja todos los elementos o de si, por el contrario, emite una factura separada por la entrega de las comidas (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas CPP, apartado 31; Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 25, y Everything Everywhere, apartado 29).

Sobre la calificación de entrega de bienes o de prestación de servicios

58 Procede recordar que la Sexta Directiva establece un sistema común del IVA basado fundamentalmente en una definición uniforme de las operaciones imponibles (véase, en particular, la sentencia de 21 de febrero de 2006, Halifax y otros, C-255/02, Rec. p. I-1609, apartado 48).

59 En lo que se refiere al concepto de «entrega de bienes», el artículo 5, apartado 1, de la Sexta Directiva dispone que se entenderá por tal entrega la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario. Al respecto, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia precisa que este concepto incluye toda operación de transmisión de un bien corporal efectuada por una parte que faculta a la otra parte para disponer de hecho de este bien como si fuera su propietaria (véase, en particular, la sentencia Halifax y otros, antes citada, apartado 51).

60 El concepto de «prestación de servicios» del artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva, engloba todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5 de la misma Directiva.

61 Para determinar si una prestación única compleja, como es el caso de las prestaciones controvertidas en los diferentes litigios principales, debe calificarse de «entrega de bienes» o de «prestación de servicios», han de tomarse en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación a fin de investigar sus elementos característicos e identificar los elementos predominantes (véanse en este sentido, en particular, las sentencias Faaborg-Gelting Linien, antes citada, apartados 12 y 14; Levob Verzekeringen y OV Bank, antes citada, apartado 27; Aktiebolaget NN, antes citada, apartado 27, y de 11 de febrero de 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Rec. p. I-1049, apartado 24).

62 Asimismo, ha de precisarse que el elemento predominante debe determinarse basándose en el punto de vista del consumidor medio (véanse en este sentido, en particular, las sentencias antes citadas Levob Verzekeringen y OV Bank, apartado 22, y Everything Everywhere, apartado 26) y teniendo en cuenta, en una apreciación de conjunto, la importancia cualitativa, y no meramente cuantitativa, de los elementos de prestación de servicios en comparación con los de una entrega de bienes.

63 A este respecto, procede recordar que, cuando la comercialización de un producto va siempre acompañada de una prestación de servicios mínima, como la presentación de los productos en estanterías o la entrega de una factura, sólo los servicios que dicha comercialización no lleva necesariamente consigo pueden tenerse en cuenta para apreciar la proporción que representa la prestación de servicios en el conjunto de una operación compleja que incluye también la entrega de un producto (sentencia de 10 de marzo de 2005, Hermann, C-491/03, Rec. p. I-2025, apartado 22).

64 El Tribunal de Justicia declaró más concretamente en el apartado 14 de la sentencia Faaborg-Gelting Linien, antes citada, que la operación de de explotación de un restaurante se caracteriza por un conjunto de elementos y actos del que la entrega de alimentos sólo es una parte y en el que predominan con mucho los servicios. Por consiguiente, dicha operación debe considerarse prestación de servicios en el sentido del apartado 1 del artículo 6 de la Sexta Directiva. No es así, por el contrario, cuando la

operación se refiere a alimentos para llevar y no se acompaña de servicios destinados a hacer más agradable el consumo inmediato en un ambiente apropiado.

65 De este modo, por lo que respecta a las operaciones de explotación de un restaurante a bordo de transbordadores, el Tribunal de Justicia ha señalado que el despacho de alimentos preparados y de bebidas listas para el consumo inmediato es resultado de una serie de servicios que van desde la preparación de los alimentos hasta su entrega material en un recipiente, y va acompañado de la puesta a disposición del cliente de una infraestructura que incluye tanto un comedor con sus dependencias (guardarropa, etc.) como el mobiliario y la vajilla. En su caso, las personas físicas cuya actividad profesional consiste en efectuar dichas operaciones de explotación de un restaurante han de disponer el cubierto, aconsejar al cliente e informarle sobre los alimentos o bebidas ofrecidos, servir dichos productos a la mesa y, por último, recoger las mesas después del consumo (sentencia Faaborg-Gelting Linien, antes citada, apartado 13).

66 En el caso de autos, según los datos facilitados por el órgano jurisdiccional remitente, las actividades de que se trata en los litigios principales en los asuntos C-497/09 y C-501/09 tienen por objeto las ventas, en vehículos o puestos de restauración, de salchichas, patatas fritas y otros alimentos calientes listos para su consumo inmediato.

67 A este respecto, procede señalar, en primer lugar, que la entrega de tales productos requiere que se hayan cocinado o calentado, lo que constituye un servicio que ha de tomarse en consideración en el marco de la apreciación global de la operación a efectos de su calificación como entrega de bienes o prestación de servicios.

68 Ahora bien, la preparación del producto final caliente, al limitarse, esencialmente, a acciones breves y estandarizadas y que la mayor parte del tiempo no se producen a petición de un cliente particular, sino de manera constante o regular en función de la demanda previsible en general, no constituye el elemento preponderante de la operación controvertida por lo que no puede, por sí sola, conferir el carácter de prestación de servicios a dicha operación.

69 Además, por lo que respecta a los elementos de prestación de servicios característicos de las operaciones de restauración, tal como se desprenden de la jurisprudencia recordada en los apartados 63 a 65 de la presente sentencia, procede señalar que, en el marco de las actividades de que se trata en los litigios principales en los asuntos C-497/09 y C-501/09, no hay camarero, verdadero asesoramiento a los clientes, servicio propiamente dicho –consistente, en particular, en la transmisión de los pedidos a la cocina, la presentación posterior de las comidas y el servicio a la mesa de los clientes– locales cerrados y climatizados especialmente destinados al consumo de los alimentos servidos, guardarropa ni aseos ni, en una medida significativa, vajilla, mobiliario, ni cubiertos.

70 En efecto, los elementos de prestación de servicios que menciona el órgano jurisdiccional remitente únicamente consisten en la existencia de instalaciones rudimentarias, a saber, una simple barra, sin posibilidad de sentarse, que permiten a un número reducido de clientes consumir *in situ,* al aire libre. Tales instalaciones rudimentarias requieren una mínima intervención del hombre. En estas circunstancias, los referidos elementos únicamente constituyen prestaciones accesorias de mínima entidad y no pueden modificar el carácter predominante de la prestación principal, a saber, el de una entrega de bienes.

71 Las consideraciones anteriores son también aplicables a las actividades de venta de palomitas de maíz y nachos en los vestíbulos de los cines como las que se discuten en el litigio principal del asunto C-499/09.

72 Conforme a los hechos expuestos por el órgano jurisdiccional remitente, la preparación de las palomitas de maíz se confunde con su producción, y la distribución de éstas y de los nachos en envases forma parte de la venta de dichos productos, por lo que no constituyen operaciones independientes de ella. Además, tanto la preparación de los alimentos como su mantenimiento a una determinada temperatura se efectúan de manera constante y no a petición de un cliente particular.

73 Asimismo, procede señalar que la puesta a disposición de mobiliario (mesas altas, taburetes, sillas y bancos), además de que no existe en todos los cines, es por lo general independiente de la venta de palomitas de maíz y de nachos, y que los lugares equipados con dicho mobiliario tienen la función de servir tanto de sala de espera como de punto de encuentro. Por otro lado, en la práctica, el consumo se produce en las salas de proyección. A estos efectos, las butacas de determinadas salas disponen de un soporte para bebidas, que también tienen el objetivo de contribuir a la limpieza de dichas salas. La mera presencia de dicho mobiliario destinado de manera no exclusiva a facilitar en su caso el consumo de tales alimentos no puede considerarse un elemento de prestación de servicios que pueda conferir a la operación en su conjunto la calidad de prestación de servicios.

74 De las anteriores consideraciones resulta que, por lo que respecta a las actividades como las controvertidas en los litigios principales en los asuntos C-497/09, C-499/09 y C-501/09, el elemento preponderante de las operaciones de que se trata, consideradas globalmente, está constituido por la entrega de comidas o alimentos listos para el consumo inmediato, estando su preparación, breve y estandarizada, intrínsecamente ligada a éstos, y la puesta a disposición de instalaciones rudimentarias que permiten a un número limitado de clientes el consumo *in situ* tiene un carácter meramente accesorio y menor. El hecho de que los clientes utilicen o no las referidas instalaciones rudimentarias carece de pertinencia, puesto que al no constituir el consumo inmediato *in situ* una característica esencial de la operación de que se trata, no puede determinar la naturaleza de ésta.

75 Por lo que respecta a las actividades de empresa de catering en fiestas y ceremonias como las controvertidas en el litigio principal en el asunto C-502/09, procede señalar, en primer lugar, que como se desprende del apartado 38 de la presente sentencia, son posibles, según los deseos del cliente, varias combinaciones de operaciones que van de la mera preparación y entrega de comidas al servicio completo que comprende, entre otros, la puesta a disposición de vajilla y mobiliario (mesas y sillas), la presentación de las comidas, la decoración, la puesta a disposición de personal encargado del servicio y el asesoramiento para la composición del menú, y, en su caso, las bebidas elegidas.

76 A continuación, procede recordar que, habida cuenta de que se trata de una prestación única, la calificación de la operación como entrega de bienes o prestación de servicios dependerá del conjunto de las circunstancias de hecho considerando, desde el punto de vista del consumidor, los elementos cualitativamente preponderantes.

77 Por lo que respecta a las comidas entregadas a domicilio por una empresa de catering, procede señalar que no son, en general, a diferencia de las entregadas en puestos, vehículos de restauración y cines, el resultado de una mera preparación estandarizada, sino que tienen una dimensión de prestación de servicios netamente más importante y requieren más trabajo y unos conocimientos más elevados. La calidad de las comidas, la creatividad y la presentación son, en ese caso, elementos que, la mayor parte del tiempo, revisten para el cliente una importancia determinante. Con frecuencia el cliente tiene la posibilidad no sólo de componer su menú, sino también de encargar platos individuales. Esta dimensión de servicio se refleja además en el plano terminológico ya que en el lenguaje corriente se habla en general de «servicio de catering» y de comidas «encargadas», y no «compradas» a una empresa de catering a domicilio.

78 A continuación, dicha empresa de catering entrega las comidas en recipientes calientes cerrados o las calienta *in situ.* Asimismo, es esencial para el cliente que dicha entrega de comidas se produzca en el momento preciso fijado por él.

79 Además, las prestaciones de una empresa de catering a domicilio pueden comprender elementos que permitan el consumo, como la puesta a disposición de vajilla, cubiertos o mobiliario. Dichos elementos, a diferencia de la mera puesta a disposición de una infraestructura rudimentaria en el caso de los puestos o vehículos de restauración y de los cines, supone, además, una cierta intervención del hombre para llevar y recoger el material y, en su caso, limpiarlo.

80 A la luz de estas consideraciones, procede considerar que, salvo en los casos en los que la empresa de catering se limita a entregar comidas estandarizadas sin otro servicio adicional o cuando otras circunstancias particulares demuestran que la entrega de las comidas es el elemento predominante de la operación, las actividades de una empresa de catering a domicilio constituyen prestaciones de servicio.

81 De lo que antecede se desprende que procede responder a las dos primeras cuestiones planteadas en los asuntos C-497/09 y C-499/09, a la segunda cuestión planteada en el asunto C-501/09 y a las cuestiones segunda y tercera del asunto C-502/09, que los artículos 5 y 6 de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que:

— la entrega de comidas o alimentos recién preparados listos para el consumo inmediato en puestos o vehículos de restauración o en los vestíbulos de los cines constituye una entrega de bienes en el sentido de dicho artículo 5 cuando un examen cualitativo del conjunto de la operación revela que los elementos de prestación de servicios que preceden y acompañan a la entrega de alimentos no son predominantes;

— salvo en los casos en los que una empresa de catering a domicilio se limita a entregar comidas estandarizadas sin otro servicio adicional o cuando otras circunstancias particulares demuestren que la entrega de las comidas es el elemento predominante de la operación, las actividades de una empresa de catering a domicilio constituyen prestaciones de servicios en el sentido del citado artículo 6.

Sobre el concepto de «productos alimenticios» del anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva

82 Mediante la tercera cuestión planteada en los asuntos C-497/09 y C-499/09, así como mediante la primera cuestión planteada en los asuntos C-501/09 y C-502/09, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que dilucide si, en el supuesto de que las operaciones de que se trata en los diferentes litigios principales constituyan entregas de bienes, el concepto de «productos alimenticios» que figura en la categoría 1, del anexo H, de la Sexta Directiva incluye también las comidas o platos preparados para su consumo inmediato.

83 Dado que la Sexta Directiva no contiene una definición del concepto de productos alimenticios, éste debe interpretarse teniendo en cuenta el contexto en el que está situado dentro de la Sexta Directiva (véanse, por analogía, las sentencias de 18 de enero de 2001, Comisión/España, C-83/99, Rec. p. I-445, apartado 17, y de 18 de marzo de 2010, Erotic Center, C-3/09, Rec. p. I-2361, apartado 14).

84 A este respecto, se desprende del artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva que la aplicación de uno o de dos tipos reducidos es una posibilidad que se ofrece a los Estados miembros como excepción al principio que exige la aplicación del tipo general. Además, según dicha disposición, los tipos reducidos de IVA únicamente pueden aplicarse a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios contemplados en el anexo H (véanse las sentencias antes citadas Comisión/España, apartado 18 y Erotic Center, apartado 15). Ahora bien, según reiterada jurisprudencia, en materia de IVA, las disposiciones que tienen carácter de excepción a un principio deben interpretarse de manera estricta, si bien debe evitarse privar a la excepción de su efecto útil (véanse, en particular, las sentencias de 30 de septiembre de 2010, EMI Group, C-581/08, Rec. p. I-8607, apartado 20, y de 28 de octubre de 2010, AXA UK, C-175/09, Rec. p. I-10701, apartado 25).

85 A este respecto, procede señalar que la disposición de que se trata tiene por objeto los productos alimenticios en general y no establece distinción ni restricción alguna en función del tipo de negocio, del modo de venta, del envase, de la preparación o de la temperatura.

86 Además, la referida disposición también menciona los «ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios» y los «productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios».

87 Por último, las comidas y platos preparados para su consumo inmediato sirven de alimento a los consumidores.

88 Por lo tanto, procede responder a la tercera cuestión planteada en los asuntos C-497/09 y C-499/09, así como a la primera cuestión planteada en los asuntos C-501/09 y C-502/09 que, en caso de entrega de bienes, el concepto de «productos alimenticios» del anexo H, categoría 1, de la Sexta Directiva, debe interpretarse en el sentido de que incluye también las comidas y platos que han sido cocidos, asados, fritos o preparados de cualquier otro modo para su consumo inmediato.

Costas

89 Dado que el procedimiento tiene, para las partes de los litigios principales, 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 Tercera) declara:

1) **Los artículos 5 y 6 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, en su versión modificada por la Directiva 92/111/CEE del Consejo, de 14 de diciembre de 1992 deben interpretarse en el sentido de que:**

   — **la entrega de comidas o alimentos recién preparados listos para el consumo inmediato en puestos o vehículos de restauración o en los vestíbulos de los cines constituye una entrega de bienes en el sentido de dicho artículo 5 cuando un examen cualitativo del conjunto de la operación revela que los elementos de prestación de servicios que preceden y acompañan la entrega de alimentos no son predominantes;**

   — **salvo en los casos en los que una empresa de catering a domicilio se limita a entregar comidas estandarizadas sin otro servicio adicional o cuando otras circunstancias particulares demuestren que la entrega de las comidas es el elemento predominante de una operación, las actividades de una empresa de catering a domicilio constituyen prestaciones de servicios en el sentido del citado artículo 6.**

2) **En caso de entrega de bienes, el concepto de «productos alimenticios» del anexo H, categoría 1, de la Directiva 77/388, en su versión modificada por la Directiva 92/111, debe interpretarse en el sentido de que incluye también las comidas y platos que han sido cocidos, asados, fritos o preparados de cualquier otro modo para su consumo inmediato.**

Firmas