SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)
de 25 de octubre de 2007 *

En el asunto C-174/06,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la Corte suprema di cassazione (Italia), mediante resolución de 13 de enero de 2006, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de abril de 2006, en el procedimiento entre

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

y

CO.GE.P. Srl,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. C.W.A. Timmermans, Presidente de Sala, y los Sres. K. Schiemann, J. Makarczyk (Ponente) y J.-C. Bonichot y la Sra. C. Toader, Jueces;

* Lengua de procedimiento: italiano.

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;
Secretario: Sr. R. Grass;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de la República Italiana, por el Sr. S. Fiorentino, en calidad de agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. A. Aresu y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes;

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

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 13, parte B, letra b), 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 lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Esta cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre el Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (en lo sucesivo, «Ufficio») y la sociedad limitada CO.GE.P., que desarrolla una actividad de preparación y mezcla de derivados del petróleo (en lo sucesivo, «CO.GE.P.»), a propósito de la conformidad con la regulación del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de unas facturas emitidas a nombre de dicha sociedad por el Consorzio Autonomo del Porto di Genova (en lo sucesivo, «Consorcio») por la concesión de zonas del dominio público marítimo destinadas a almacenar, elaborar y conservar hidrocarburos.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 Según su undécimo considerando, la Sexta Directiva pretende, en particular, establecer una lista común de exenciones del IVA, con objeto de que los recursos propios de las Comunidades puedan percibirse de modo uniforme en todos los Estados miembros.

4 El artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva sujeta al IVA «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».

5 A tenor del artículo 4, apartados 1, 2 y 5, de dicha Directiva:

«1. Serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

2. Las actividades económicas a que se alude en el apartado 1 son todas las de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En especial será considerada como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien [corporal o] incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

[...]

5. Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados como sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones graves de la competencia.

En cualquier caso, los organismos anteriormente citados tendrán la condición de sujetos pasivos cuando efectúen las operaciones enumeradas en el Anexo D, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

Los Estados miembros podrán considerar como actividades de la autoridad pública las actividades de los organismos anteriormente citados que estén exentas en virtud de los artículos 13 ó 28.»

6 El artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, que figura en su título X, titulado «Exenciones», establece:

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abusos:

[...]

b) el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles, con excepción de:

1. las operaciones de alojamiento, tal como se definan en las legislaciones de los Estados miembros, que se efectúen en el marco del sector hotelero o en sectores que tengan una función similar, incluidos los arrendamientos de campos de vacaciones o de terrenos acondicionados para acampar;

2. los arrendamientos de espacios para el estacionamiento de vehículos;

3. los arrendamientos de herramientas y maquinaria de instalación fija;

4. los alquileres de caja de seguridad.

Los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de esta exención a otros supuestos [...].»

Normativa interna

7 El artículo 1 del Decreto nº 633 del Presidente de la República, de 26 de octubre de 1972, que establece y regula el impuesto sobre el valor añadido dispone:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio del Estado en ejercicio de una actividad empresarial o de un oficio o una profesión y las importaciones efectuadas por cualquier persona.»

8 A tenor del artículo 10, apartado 8, de dicho Decreto, en su versión modificada por el artículo 35 *bis* del Decreto-ley nº 69, de 2 de marzo de 1989, actualmente, tras varias modificaciones, Ley nº 154, de 27 de abril de 1989, están exentos del impuesto los arrendamientos no financieros y los alquileres, y las correspondientes cesiones, resoluciones y prórrogas, de terrenos y empresas agrícolas, de superficies distintas a las destinadas al aparcamiento de vehículos, [...] de edificios, incluidas sus

dependencias, existencias y en general los bienes muebles destinados de modo duradero al servicio de los inmuebles, arrendados o alquilados, con excepción de los elementos que por sus características no son susceptibles de una utilización distinta sin transformaciones radicales y los destinados a uso de viviendas civiles, cedidos en alquiler por las empresas que los han construido para su venta.

9 El artículo 36 del Código de la Navegación italiano, aprobado por el Real Decreto nº 327 (Codice della navegazione approvato con Regio Decreto nº 327), de 30 de marzo de 1942 *(Gazzetta Ufficiale* nº 93, de 18 de abril de 1942, edición especial), establece que la administración marítima, de modo compatible con las exigencias del uso público, puede conceder la ocupación y el uso, incluso exclusivo, de bienes de dominio público y de zonas del mar territorial durante un determinado período de tiempo.

Litigio principal y cuestión prejudicial

10 El Consorcio, al haber considerado que la concesión de zonas del dominio público marítimo era una operación no sujeta al IVA, emitió unas facturas a nombre de CO. GE.P. sin aplicar el IVA. La administración tributaria, en cambio, le giró liquidaciones complementarias de IVA por los años 1991 a 1993.

11 CO.GE.P. impugnó dichas liquidaciones complementarias por medio de un recurso interpuesto el 30 de mayo de 1996 ante la Commissione tributaria di primo grado di Milano (órgano jurisdiccional de primera instancia en materia tributaria de Milán), rebatiendo la sujeción al IVA de los servicios prestados por el Consorcio, en particular, por no reunir los requisitos para la aplicación del IVA.

12 La Commissione estimó este recurso mediante resolución de 19 de noviembre de 1996.

13 El 2 de febrero de 1998, el Ufficio interpuso un recurso de apelación contra esta resolución, alegando que las operaciones realizadas estaban sujetas al IVA, por tratarse de prestaciones de servicios efectuadas en el ejercicio de una actividad económica.

14 Mediante resolución de 20 de septiembre y 20 de octubre de 1999, la Commissione tributaria regionale della Lombardia (órgano jurisdiccional regional en materia tributaria) desestimó el recurso de apelación, acogiendo la postura de CO.GE.P. de que las cesiones de bienes de dominio público, a diferencia de los alquileres de inmuebles propiamente dichos, no pueden considerarse ni cesiones de bienes ni prestaciones de servicios en el sentido de la legislación en materia de IVA y, en consecuencia, no pueden estar sujetas al IVA.

15 El 13 de marzo de 2000, el Ufficio interpuso un recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente.

16 El Ufficio alegó ante este último que el Consorcio es, sin lugar a dudas, un organismo público de carácter económico.

17 El Ufficio adujo además, que el acto de concesión, aunque implica una facultad discrecional de Derecho público, se produce sin embargo en el ejercicio de actividades económicas y comerciales con el fin de obtener ingresos, consistentes en cánones, destinados al ejercicio de la actividad económica del organismo público. Por otra parte, la concesión de un depósito costero para el almacenamiento de

aceites minerales, como sucede en el caso de autos, no responde a un interés general o a fines de utilidad pública, sino a objetivos meramente económicos.

18 El órgano jurisdiccional remitente señala a este respecto que, según la administración tributaria italiana, cuando, como sucede en el presente asunto, la concesión ha sido adjudicada por un organismo portuario y no por la autoridad marítima, dicho acto se considera realizado en ejercicio de actividades económicas y comerciales, habida cuenta del carácter empresarial de tal organismo.

19 El órgano jurisdiccional remitente añade, a este respecto, algunos elementos de Derecho nacional.

20 Así, subraya que aunque la relación entre el concedente y el concesionario constituya un acto administrativo de una autoridad pública, unilateral y discrecional, dicho acto presupone indefectiblemente una manifestación de voluntad del interesado, destinada a obtener la concesión. La regulación de la relación entre el organismo concedente y el concesionario se establece en un convenio bilateral.

21 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente excluye que, según el ordenamiento jurídico nacional, las concesiones de bienes del dominio público portuario puedan considerarse «servicios portuarios».

22 Finalmente, de la resolución de remisión se desprende que, según la jurisprudencia de la Corte suprema di cassazione (sentencias de 26 de mayo de 1992, nº 6281, y de 25 de julio de 2001, nº 10097), los actos de concesión de bienes de dominio público, pese a su carácter de actos administrativos, cuando proceden de organismos públicos portuarios no son equiparables al modelo de concesión de Derecho público

que confiere un derecho de uso exclusivo sobre tales bienes. En efecto, en la medida en que estos actos se inscriben en la actividad económica ejercida por dichos organismos, se equiparan expresamente a los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles, pese a su diferente régimen jurídico. De ello se deduce que las concesiones de bienes de dominio público deben considerarse operaciones sujetas al IVA.

23 En estas circunstancias, la Corte suprema di cassazione decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Constituye un supuesto de arrendamiento de bienes inmuebles exento del IVA, según lo previsto en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, el otorgamiento a una persona del derecho a usar un bien público, incluso de modo exclusivo, sin prestación de servicios que prevalezcan sobre el de permitir el uso del bien, por un período determinado y a cambio de una contraprestación de importe bastante inferior al valor del bien, otorgamiento que es realizado, a petición del interesado, por un organismo público que ejerce una actividad empresarial, mediante un acto administrativo, como sucede en la concesión de bienes de dominio público regulada en el Derecho nacional, en lugar de en un contrato?»

Sobre la cuestión prejudicial

24 Con carácter preliminar, debe señalarse que de la resolución de remisión se desprende que el Consorcio es un organismo público de carácter económico que, en relación con la gestión de los bienes de dominio público que le son confiados, no actúa en nombre y por cuenta del Estado, que continúa siendo propietario de los mismos, sino en nombre propio, en la medida en que administra dichos bienes, en particular adoptando decisiones autónomas.

25 De este modo, en relación con el Consorcio, no se reúnen los dos requisitos acumulativos exigidos para que pueda aplicarse la exención, que figuran en el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de diciembre de 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Rec. p. I-11435, apartado 15).

26 Por lo que respecta a si la relación jurídica controvertida en el asunto principal está comprendida en el concepto de «arrendamiento de bienes inmuebles», en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, cabe recordar, en primer lugar, que, según reiterada jurisprudencia, las exenciones previstas por el artículo 13 de dicha Directiva constituyen conceptos autónomos del Derecho comunitario y, en consecuencia, deben definirse para toda la Comunidad (véanse las sentencias de 12 de junio de 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Rec. p. I-5965, apartado 22; de 18 de noviembre de 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec. p. I-11237, apartado 16, y de 3 de marzo de 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Rec. p. I-1527, apartado 27).

27 En segundo lugar, los términos empleados para designar las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva deben ser objeto de interpretación estricta, por constituir excepciones al principio general de que el IVA se percibe sobre toda prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, las sentencias de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Irlanda, C-358/97, Rec. p. I-6301, apartado 52; de 18 de enero de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec. p. I-493, apartado 25, y Sinclair Collis, antes citada, apartado 23).

28 Sin embargo, esta norma de interpretación estricta no significa que los términos empleados para definir las exenciones hayan de entenderse de modo que las prive de sus efectos (véase la sentencia Temco Europe, antes citada, apartado 17).

29 En tercer lugar, debe indicarse que el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva no define el concepto de «arrendamiento» y tampoco se remite a las definiciones adoptadas al respecto por la normativa de los Estados miembros (véase la sentencia de 4 de octubre de 2001, «Goed Wonen», C-326/99, Rec. p. I-6831, apartado 44).

30 Por tanto, dicha disposición debe interpretarse a la luz de su contexto y de los objetivos y la sistemática de la Sexta Directiva, atendiendo particularmente a la *ratio legis* de la exención prevista (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas «Goed Wonen», apartado 50, y Fonden Marselisborg Lystbådehavn, apartado 28).

31 En su jurisprudencia, el Tribunal de Justicia ha precisado que el arrendamiento de bienes inmuebles, a efectos del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, consiste fundamentalmente en que un arrendador confiere a un arrendatario, por un plazo pactado y a cambio de una retribución, el derecho a usar un inmueble con las facultades atribuidas a su propietario y a impedir que cualquier otra persona disfrute de ese derecho (véanse, en este sentido, las sentencias «Goed Wonen», antes citada, apartado 55; de 9 de octubre de 2001, Mirror Group, C-409/98, Rec. p. I-7175, apartado 31; de 8 de mayo de 2003, Seeling, C-269/00, Rec. p. I-4101, apartado 49, y Temco Europe, antes citada, apartado 19).

32 El litigio principal tiene por objeto una relación jurídica en la que se concede a una sociedad el derecho a ocupar y utilizar, incluso de modo exclusivo, zonas del dominio público marítimo, a saber, un depósito costero destinado al almacenamiento, elaboración y conservación de aceites minerales, por un período determinado y a cambio de una retribución de importe considerablemente inferior al valor del bien.

33 Habida cuenta de su contenido, dicha relación se asimila a un contrato propio de la actividad empresarial del Consorcio.

34 En efecto, debe señalarse que la característica fundamental de dicha relación, común al arrendamiento de un bien inmueble, consiste en la puesta a disposición de una superficie, a saber, una parte del dominio público marítimo, a cambio de una retribución, garantizando a la parte contratante el derecho a ocuparla o a utilizarla y a impedir que cualquier otra persona disfrute de ese derecho.

35 En consecuencia, el respeto al principio de neutralidad del IVA, así como la exigencia de una aplicación coherente de las disposiciones de la Sexta Directiva, en particular las relativas a las exenciones, llevan a asimilar una relación como la controvertida en el asunto principal a un arrendamiento de bienes inmuebles en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de dicha Directiva.

36 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que una relación jurídica, como la controvertida en el asunto principal, en la que se otorga a una persona el derecho a ocupar y usar, incluso de modo exclusivo, un bien público, a saber, zonas del dominio público marítimo, por un período determinado y a cambio de una retribución, está comprendida en el concepto de «arrendamiento de bienes inmuebles» en el sentido de dicho artículo.

Costas

37 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 Segunda) declara:

El artículo 13, parte B, letra b), 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, debe interpretarse en el sentido de que una relación jurídica, como la controvertida en el asunto principal, en la que se otorga a una persona el derecho a ocupar y usar, incluso de modo exclusivo, un bien público, a saber, zonas del dominio público marítimo, por un período determinado y a cambio de una retribución, está comprendida en el concepto de «arrendamiento de bienes inmuebles» en el sentido de dicho artículo.**

Firmas