SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 15 de julio de 2010 *

En el asunto C-70/09,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Verwaltungsgerichtshof (Austria), mediante resolución de 21 de enero de 2009, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de febrero de 2009, en el procedimiento entre

Alexander Hengartner,

Rudolf Gasser

y

Landesregierung Vorarlberg,

* Lengua de procedimiento: alemán.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. K. Lenaerts, Presidente de Sala, y la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente) y los Sres. G. Arestis, J. Malenovský y T. von Danwitz, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;
Secretario: Sr. K. Malacek, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 27 de enero de 2010;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de los Sres. Hengartner y Gasser, por el Sr. A. Wittwer, Rechtsanwalt;

— en nombre del Vorarlberger Landesregierung, por el Sr. J. Müller, en calidad de agente;

— en nombre del Gobierno austriaco, por los Sres. E. Riedl, E. Pürgy y W. Hämmerle, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. W. Mölls y T. Scharf, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 20 de mayo de 2010;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación de disposiciones del anexo I del Acuerdo sobre la libre circulación de personas entre la Comunidad Europea y sus Estados miembros, por una parte, y la Confederación Suiza, por otra, firmado en Luxemburgo el 21 de junio de 1999 (DO 2002, L 114, p. 6).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre los Sres. Hengartner y Gasser, nacionales suizos, por una parte, y el Landesregierung Vorarlberg (Gobierno del Land de Vorarlberg), por otra, relativo a la recaudación de un impuesto sobre la caza en un supuesto en el que se aplicó a aquéllos un tipo de gravamen más elevado que aquél al que están sometidos, en particular, los ciudadanos de la Unión Europea.

Marco jurídico

Acuerdo sobre la libre circulación de personas

3 La Comunidad Europea y sus Estados miembros, por una parte, y la Confederación Suiza, por otra, firmaron el 21 de junio de 1999 siete acuerdos, entre ellos el Acuerdo sobre la libre circulación de personas (en lo sucesivo, «Acuerdo»). Mediante Decisión 2002/309/CE, Euratom del Consejo y de la Comisión de 4 de abril de 2002 (DO L 114, p. 1), se aprobaron los siete acuerdos en nombre de la Comunidad, y éstos entraron en vigor el 1 de junio de 2002.

4 A tenor de su artículo 1, letras a) y b), uno de los objetivos del Acuerdo es conceder, en favor de los nacionales de los Estados miembros de la Comunidad Europea y de la Confederación Suiza, un derecho de entrada, de residencia y de acceso a una actividad económica por cuenta ajena, de establecimiento como trabajador autónomo y el derecho de residir en el territorio de las Partes Contratantes, así como facilitar la prestación de servicios en el territorio de las Partes Contratantes, y en particular liberalizar la prestación de servicios de corta duración.

5 El artículo 2 del Acuerdo, que lleva como epígrafe «No discriminación», dispone lo siguiente:

«Los nacionales de una Parte Contratante que residan legalmente en el territorio de otra Parte Contratante no serán objeto, en la aplicación y de acuerdo con las disposiciones de los Anexos I, II y III del presente Acuerdo, de ninguna discriminación basada en la nacionalidad».

6 El artículo 4 del Acuerdo, titulado «Derecho de residencia y de acceso a una actividad económica», establece:

«El derecho de residencia y de acceso a una actividad económica se garantizará sin perjuicio de las disposiciones del artículo 10 y con arreglo a las disposiciones del Anexo I».

7 El artículo 5 del Acuerdo contiene las disposiciones relativas a la prestación de servicios. A tenor de su apartado 3, las «personas físicas nacionales de un Estado miembro de la Comunidad Europea o de Suiza que se trasladen al territorio de una de las Partes Contratantes únicamente como destinatarios de servicios gozarán del derecho de entrada y de residencia». El apartado 4 del mismo artículo 5 precisa que los derechos contemplados por este artículo se garantizarán con arreglo a las disposiciones de los Anexos I a III del Acuerdo.

8 En virtud del artículo 15 del Acuerdo, los Anexos y protocolos del Acuerdo forman parte integrante del mismo.

9 El artículo 16 del Acuerdo, que lleva como epígrafe «Referencia al Derecho comunitario», está redactado en los siguientes términos:

«1. Para alcanzar los objetivos contemplados por el presente Acuerdo, las Partes Contratantes adoptarán todas las medidas necesarias para que los derechos y obligaciones equivalentes a los contenidos en los actos jurídicos de la Comunidad Europea a los cuales se hace referencia puedan aplicarse en sus relaciones.

2 En la medida en que la aplicación del presente Acuerdo implique conceptos de Derecho comunitario, se tendrá en cuenta la jurisprudencia pertinente del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas anterior a la fecha de su firma. La jurisprudencia posterior a la fecha de la firma del presente Acuerdo se comunicará a Suiza. Con objeto de garantizar el adecuado funcionamiento del Acuerdo, a instancia de una Parte Contratante, el Comité Mixto determinará las implicaciones de esta jurisprudencia».

10 El artículo 17 del anexo I del Acuerdo prohíbe, en los supuestos previstos en el artículo 5 de éste, toda restricción de una prestación de servicios transfronteriza en el territorio de una Parte Contratante que no sobrepase 90 días de trabajo efectivo por año civil, así como, en determinadas condiciones, toda restricción relativa a la entrada y la estancia.

11 El artículo 23 del anexo I del Acuerdo tiene la siguiente redacción:

«1. El destinatario de servicios contemplado en el apartado 3 del artículo 5 del presente Acuerdo no tendrá necesidad de un permiso de residencia para estancias inferiores o iguales a tres meses. Para estancias superiores a tres meses, el destinatario de servicios recibirá un permiso de residencia de una duración igual a la de la prestación. Podrá ser excluido de la ayuda social mientras dure su estancia.

2 El permiso de residencia será válido para el conjunto del territorio del Estado que lo haya expedido.»

Normativa nacional

12 El artículo 2 de la Vorarlberger Gesetz über das Jagdwesen (Ley del Land de Vorarlberg sobre la caza; LGBl. 32/1988), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal (LGBl. 54/2008), dispone lo siguiente:

«Contenido y ejercicio del derecho de caza

1. El derecho de caza constituye el fundamento del ejercicio de la caza. Está vinculado a la propiedad inmobiliaria y engloba el derecho de gestionar, cazar y apropiarse de la caza.

2. El propietario del fundo únicamente podrá disponer de su derecho de caza cuando sus tierras constituyan un terreno cinegético privado (titular de un derecho de caza privado). La capacidad para disponer del derecho de caza en todas las demás tierras corresponderá a las sociedades de cazadores.

3. Los titulares del derecho de caza (apartado 2) deberán, o bien hacer ellos mismos un uso cinegético de sus terrenos de caza, o bien transmitir tal uso a arrendatarios (titulares del derecho al ejercicio de la caza).»

13 El artículo 20 de la misma Ley tiene la siguiente redacción:

«Arrendamiento de coto de caza

1. El arrendamiento de un coto de caza podrá efectuarse de común acuerdo, mediante licitación pública o por subasta pública. En el marco del arrendamiento del coto de caza, los titulares del derecho de caza deberán velar por que el derecho de caza se ejerza con arreglo a los principios del artículo 3.

2. La duración del arrendamiento del coto de caza deberá ser de seis años en el caso de la zona de caza de una sociedad de cazadores y de seis o doce años en el caso de las zonas privadas de caza. En el supuesto de que se ponga fin anticipadamente al arrendamiento del coto de caza, este último sólo podrá volver a arrendarse por el período restante del contrato de arrendamiento.

3. El contrato de arrendamiento de coto de caza deberá celebrarse por escrito. Deberá contener todas las cláusulas sobre el ejercicio del derecho de caza, incluidas las eventuales disposiciones accesorias, tales como las relativas a la constitución de fianza y a las cantidades mínimas de indemnización por los daños causados por las especies cinegéticas, así como las relativas a la construcción, uso o reparación de las instalaciones de caza. Se presumirá que no se han aprobado aquellas cláusulas que no figuren en el correspondiente contrato. En el contrato de arrendamiento de un coto de caza deberán indicarse, en todo caso, los nombres del titular del derecho de caza y del arrendatario, la situación, descripción y superficie del coto de caza, las fechas de inicio y finalización del arrendamiento y la cuantía de la renta.

4. Antes de arrendar una zona de caza privada que englobe tierras de otro propietario de una superficie superior a 10 hectáreas, el titular del derecho de caza privada deberá consultar al propietario de esas tierras.

5. Un año como máximo y un mes como mínimo antes del comienzo del arrendamiento, el titular del derecho de caza deberá someter el contrato de arrendamiento de coto de caza a un examen por parte de la autoridad competente. El contrato surtirá efecto en la fecha convenida siempre que la autoridad competente no haya formulada objeciones contra él dentro del plazo de un mes o, en caso de que sí se hayan formulado, cuando los problemas que motivaron tales objeciones se hayan subsanado dentro de un plazo razonable, que habrá de determinarse. Estas disposiciones resultan

asimismo aplicables a las modificaciones de los contratos de arrendamiento de cotos de caza en vigor.

6. El Gobierno del Land desarrollará mediante decreto las disposiciones relativas al procedimiento de arrendamiento de un coto de caza».

14 Con arreglo al artículo 1 de la Vorarlberger Gesetz über die Erhebung einer Jagdabgabe (Ley del Land de Vorarlberg sobre la recaudación de un impuesto sobre la caza; LGBl. 28/2003; en lo sucesivo, «Vlbg. JagdAbgG»), para el ejercicio del derecho de caza deberá pagarse un impuesto. En virtud del artículo 2 de dicha Ley, estarán sujetos a este impuesto las personas titulares del derecho de caza y los arrendatarios, en el supuesto de cesión de dicho derecho a estos últimos.

15 El artículo 3 de la VLbg. JagdAbgG determina la base imponible del impuesto del siguiente modo:

«1. En lo que atañe a la caza arrendada, el impuesto se calculará en función de la renta anual, a la que deberá añadirse, en su caso, el valor de cualquier otra prestación accesoria pactada contractualmente. No se considerarán prestaciones accesorias los gastos de guardabosques ni los derivados de daños causados por la caza o por las especies cinegéticas.

2. En lo que atañe a la caza no arrendada, el impuesto se calculará en función de la cantidad que, en caso de arrendamiento, podría obtenerse en concepto de renta anual.

3. Cuando en una caza arrendada la renta anual —junto con el eventual valor de cualquier otra prestación accesoria pactada contractualmente— resulte notablemente inferior a la cantidad que podría obtenerse en caso de arrendamiento, el impuesto se calculará del mismo modo que en el supuesto de caza no arrendada.

[…]»

16 A tenor del artículo 4, apartado 1, de la Vlbg. JagdAbgG, el tipo de gravamen del impuesto será del 15 % de la base imponible para las personas que tengan su residencia principal en Austria y para los ciudadanos de la Unión, así como para las personas físicas o jurídicas que se asimilan a estos últimos en virtud del Derecho de la Unión. Según el artículo 4, apartado 2, de la misma Ley, para todas las demás personas el tipo de gravamen aplicable a la base imponible será del 35 %.

Litigio principal y cuestión prejudicial

17 El 8 de enero de 2002, los Sres. Hengartner y Gasser, nacionales suizos, celebraron con una sociedad de caza un contrato de arrendamiento de un coto de caza sito en Austria por una duración de seis años, a saber, el período comprendido entre el 1 de abril de 2002 y el 31 de marzo de 2008. La renta anual se fijó en la cantidad de 10.900 euros y la superficie del coto de caza arrendado era de 1.598 hectáreas.

18 De la documentación remitida al Tribunal de Justicia resulta que los demandantes en el litigio principal se reúnen periódicamente en el territorio del Land de Vorarlberg para cazar allí.

19 Mediante resolución de 16 de abril de 2002, la Administración competente del citado Land aprobó el nombramiento de dos personas para que desempeñaran las funciones de guardabosques mientras durase el contrato de arrendamiento de los demandantes.

20 Mediante resolución de la Administración tributaria del Land de Vorarlberg de 1 de abril de 2007, se giró a los demandantes en el litigio principal liquidación del impuesto sobre la caza, aplicándoseles un tipo de gravamen del 35 % de la base imponible, a saber, 4.359 euros, en concepto del año cinegético comprendido entre el 1 de abril de 2007 y el 31 de marzo de 2008. Los interesados presentaron una reclamación contra dicha resolución.

21 Mediante resolución de 17 de octubre de 2007, la Administración tributaria desestimó la citada reclamación, basándose en que la aplicación del tipo de gravamen más elevado era conforme a la normativa nacional. En la misma resolución se consideró que las disposiciones del Acuerdo no eran aplicables al ejercicio de la caza ni a los impuestos que lo gravan.

22 Los demandantes en el litigio principal interpusieron entonces un recurso ante el Verwaltungsgerichtshof, alegando esencialmente la violación de los derechos de libertad de establecimiento y de igualdad de trato. Señalaron que, al igual que la pesca y la agricultura, la caza constituye una actividad económica, especialmente en unas condiciones como las del litigio principal, en las que las piezas cobradas se venden en Austria. Por consiguiente, concluyeron, la Administración tributaria del Land de Vorarlberg habría debido aplicar un tipo de gravamen del 15 % para evitar una discriminación por razón de la nacionalidad.

23 Dicha Administración tributaria sostuvo que la caza debía ser considerada como un deporte que no está destinado a la obtención continuada de ingresos.

24 En vista de ello, el Verwaltungsgerichtshof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Constituye el ejercicio de la caza una actividad no asalariada en el sentido del artículo 43 CE cuando el titular del derecho de caza vende en el territorio nacional las piezas abatidas, aunque globalmente no pretenda obtener de esta actividad ganancia alguna?»

Sobre la cuestión prejudicial

Sobre la aplicabilidad del artículo 43 CE

25 Con carácter liminar, debe precisarse que, aunque mediante su cuestión prejudicial el órgano jurisdiccional remitente menciona explícitamente el artículo 43 CE –actualmente artículo 49 TFUE–, las normas del Tratado CE en materia de libertad de establecimiento sólo pueden ser invocadas por un nacional de un Estado miembro de la Unión que desee establecerse en el territorio de otro Estado miembro, o bien por un nacional del citado Estado que se encuentre en una situación que tenga algún factor de conexión con cualquiera de las situaciones previstas por el Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de junio de 1992, Ferrer Laderer, C-147/91, Rec. p. I-4097, apartado 7).

26 En tales condiciones, las normas del Tratado en materia de libertad de establecimiento no pueden aplicarse a un nacional de un tercer Estado, como la Confederación Suiza.

27 No obstante, a fin de facilitar al órgano jurisdiccional remitente elementos de interpretación que puedan resultarle útiles, el Tribunal de Justicia puede tomar en consideración normas del ordenamiento jurídico de la Unión a las que el órgano jurisdiccional remitente no haya hecho referencia en el enunciado de su cuestión prejudicial (véanse las sentencias de 12 de diciembre de 1990, SARPP, C-241/89, Rec. p. I-4695, apartado 8, y de 26 de abril de 2008, Mayr, C-506/06, Rec. p. I-1017, apartado 43).

28 Por consiguiente, habida cuenta del contexto fáctico y jurídico del litigio principal, procede examinar la cuestión planteada a la luz de las disposiciones del Acuerdo.

Sobre la interpretación del Acuerdo

29 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pide en lo sustancial que se dilucide si las disposiciones del Acuerdo se oponen a que un Estado miembro perciba de los ciudadanos de nacionalidad suiza un impuesto regional cuando el tipo de gravamen que se aplica a estos últimos es más elevado que aquél al que están sujetos los nacionales de los Estados miembros de la Unión.

30 Así pues, incumbe al Tribunal de Justicia examinar si las disposiciones del Acuerdo pueden aplicarse a una controversia de carácter tributario, tal como la que se ventila en el asunto principal, y, en caso afirmativo, determinar el alcance de tales disposiciones. Dado que el Acuerdo contiene diferentes disposiciones relativas a la prestación de servicios y al derecho de establecimiento, procede definir la naturaleza de la actividad ejercida en el territorio austriaco por los demandantes en el litigio principal a la luz del régimen tributario objeto de discusión.

Sobre la calificación de la actividad de que se trata

31 Procede señalar que la Vlbg. JagdAbgG somete el ejercicio del derecho de caza en el territorio del Land de Voralberg al pago de un impuesto anual. Ahora bien, teniendo en cuenta, por un lado, que en caso de arrendamiento de un derecho de caza el arrendatario está sujeto al impuesto, y, por otro, que el impuesto se devenga con independencia de la intensidad de la actividad de caza del arrendatario, debe considerarse que, en un caso como el controvertido en el litigio principal, el hecho imponible lo constituye el arrendamiento de un derecho de caza en el territorio del Land de Vorarlberg.

32 De este modo, la obligación contractual objeto de controversia ante el órgano jurisdiccional remitente consiste en la cesión por las partes en el litigio principal, a cambio de una remuneración y con sujeción a determinados requisitos, de una zona acotada para practicar en ella la caza. Por consiguiente, el contrato de arrendamiento tiene por objeto una prestación de servicios, que en el asunto principal reviste carácter transfronterizo porque los demandantes en ese litigio, arrendatarios del derecho de caza en la referida zona acotada, tienen que desplazarse al territorio del Land de Vorarlberg para ejercitar allí su derecho.

33 Así pues, debe considerarse a los mencionados demandantes como destinatarios de un servicio consistente en la cesión, a cambio de una remuneración, del ejercicio del derecho de caza en una zona determinada y durante un período de tiempo limitado (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de octubre de 1999, Jägerskiöld, C-97/98, Rec. p. I-7319, apartado 36).

34 Teniendo en cuenta que el hecho imponible del impuesto lo constituye el arrendamiento del derecho de caza, tan sólo las normas del Acuerdo relativas a la prestación de servicios son pertinentes para apreciar la legalidad del impuesto en cuestión.

Sobre la incidencia de las disposiciones del Acuerdo en lo que atañe al tributo controvertido en el litigio principal

35 En cuanto al tratamiento tributario de la operación comercial sobre la que versa el litigio principal, procede examinar si las disposiciones del Acuerdo relativas a las prestaciones de servicios deben interpretarse en el sentido de que se oponen a un impuesto como el controvertido en el litigio principal, en el que, en función de la nacionalidad del arrendatario del derecho de caza, se aplica un tipo de gravamen del 15 % o del 35 % a la base imponible del impuesto.

36 Procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, un Tratado internacional ha de interpretarse no sólo en función de los términos en que está redactado, sino también a la luz de sus objetivos. El artículo 31 del Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados, de 23 de mayo de 1969, establece a este respecto que un Tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del Tratado en el contexto de éstos y teniendo en cuenta su objeto y fin (véanse, en este sentido, en particular, el dictamen 1/91, de 14 de diciembre de 1991, Rec. p. I-6079, apartado 14; las sentencias de 2 de marzo de 1999, Eddline El-Yassini, C-416/96, Rec. p. I-1209, apartado 47, de 20 de noviembre de 2001, Jany y otros, C-268/99, Rec. p. I-8615, apartado 35, y de 25 de febrero de 2010, Brita, C-386/08, Rec. p. I-1289, apartados 42 y 43, y jurisprudencia citada).

37 A este respecto, procede subrayar que, a tenor del artículo 1, letra b), del Acuerdo, el objetivo de éste es facilitar la prestación de servicios en el territorio de las Partes Contratantes en favor de los nacionales de los Estados miembros de la Comunidad y de Suiza, así como liberalizar la prestación de servicios de corta duración.

38 Procede precisar asimismo que el artículo 5, apartado 3, del Acuerdo concede a las personas que deben ser consideradas destinatarias de servicios, en el sentido del Acuerdo, un derecho de entrada y de residencia en el territorio de las Partes Contratantes. El artículo 23 del anexo I del Acuerdo contiene disposiciones específicas relativas al permiso de residencia a favor de este tipo de personas.

39 En cuanto a la cuestión de si, al margen del régimen relativo al derecho de entrada y de residencia de los destinatarios de servicios, el Acuerdo pretende establecer un principio general de igualdad de trato en lo que atañe a la situación jurídica de aquéllos en el territorio de una de las Partes Contratantes, cabe observar que el artículo 2 del Acuerdo contempla el principio de no discriminación, pero no prohíbe con carácter general y absoluto toda discriminación de los nacionales de una de las Partes Contratantes que residen en el territorio de la otra Parte, sino únicamente las discriminaciones basadas en la nacionalidad y siempre que la situación de dichos nacionales esté incluida dentro del ámbito de aplicación material de las disposiciones de los anexos I a III del mismo Acuerdo.

40 El Acuerdo y sus anexos no contienen ninguna norma específica cuya finalidad sea que los destinatarios de servicios se beneficien del principio de no discriminación en el marco de la aplicación de las normas tributarias relativas a las transacciones comerciales que tienen por objeto una prestación de servicios.

41 A mayor abundamiento, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la Confederación Suiza no se adhirió al mercado interior de la Comunidad, que tiene por objeto suprimir todos los obstáculos para crear un espacio de libertad total de circulación análogo a un mercado nacional que comprende, entre otras cosas, la libre prestación de servicios y la libertad de establecimiento (véase la sentencia de 12 de noviembre de 2009, Grimme, C-351/08, Rec. p. I-10777, apartado 27).

42 El Tribunal de Justicia precisó asimismo que, en este contexto, la interpretación dada a las normas de Derecho de la Unión relativas a dicho mercado interior no puede extenderse automáticamente a la interpretación del Acuerdo, salvo que el propio Acuerdo contenga disposiciones expresas en este sentido (véase la sentencia de 11 de febrero de 2010, Fokus Invest, C-541/08, Rec. p. I-1025, apartado 28).

43 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que las disposiciones del Acuerdo no se oponen a que un nacional de una de las Partes Contratantes sea sometido en el territorio de la otra Parte Contratante, en cuanto destinatario de servicios, a un tratamiento diferente al que reciben las personas que tienen su residencia principal en dicho territorio, los ciudadanos de la Unión y las personas que se asimilan a éstos en virtud del Derecho de la Unión, en lo que atañe a la recaudación de un impuesto que grava una prestación de servicios, como es la cesión de un derecho de caza.

Costas

44 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados para plantear observaciones al Tribunal de Justicia, distintos de los efectuados por tales partes, no pueden ser objeto de reembolso.

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

Las disposiciones del Acuerdo sobre la libre circulación de personas entre la Comunidad Europea y sus Estados miembros, por una parte, y la Confederación

Suiza, por otra, firmado en Luxemburgo el 21 de junio de 1999, no se oponen a que un nacional de una de las Partes Contratantes sea sometido en el territorio de la otra Parte Contratante, en cuanto destinatario de servicios, a un tratamiento diferente al que reciben las personas que tienen su residencia principal en dicho territorio, los ciudadanos de la Unión y las personas que se asimilan a éstos en virtud del Derecho de la Unión, en lo que atañe a la recaudación de un impuesto que grava una prestación de servicios, como es la cesión de un derecho de caza.

Firmas