Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 29 de octubre de 2015*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Artículo 13, apartado 1 — No sujeción al impuesto — Concepto de "organismo de Derecho público" — Sociedad anónima encargada de la prestación de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio de Salud de la Región Autónoma de las Azores — Determinación de las modalidades de esos servicios, así como de su remuneración, en contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región»

En el asunto C-174/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), mediante resolución de 12 de marzo de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de abril de 2014, en el procedimiento entre

Saudaçor — Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA

y

Fazenda Pública,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. L. Bay Larsen, Presidente de la Sala Tercera, en funciones de Presidente de la Sala Cuarta, y los Sres. J. Malenovský y M. Safjan y las Sras. A. Prechal (Ponente) y K. Jürimäe, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Jääskinen;

Secretario: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 19 de marzo de 2015;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Saudaçor — Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA, por los Sres. G. Leite de Campos, M. Clemente y J. Batista Pereira, advogados;

— en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes y R. Campos Laires, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno del Reino Unido, por el Sr. L. Christie, en calidad de agente, asistido por el Sr. P. Mantle, Barrister;

* Lengua de procedimiento: portugués.

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. P. Guerra e Andrade y la Sra. L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 25 de junio de 2015;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo de 2004, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios (DO L 134, p. 114), y del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1).

2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre Saudaçor — Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA (en lo sucesivo, «Saudaçor») y la Fazenda Pública (Administración Tributaria), respecto a la sujeción de esa sociedad al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») por sus actividades en materia de planificación y gestión del Servicio de Salud de la Región Autónoma de las Azores (en lo sucesivo, «Región de las Azores»).

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 La Directiva 2006/112 derogó y sustituyó, con efectos a partir del 1 de enero de 2007, a la legislación comunitaria existente en materia de IVA, en particular a 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»).

4 A tenor de los considerandos primero y tercero de la Directiva 2006/112, la refundición de la Sexta Directiva era necesaria para presentar todas las disposiciones aplicables de forma clara y racional con una estructura y una redacción nuevas, sin introducir, en principio, cambios de fondo.

5 El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 establece lo siguiente:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

[...]

c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

6 A tenor del artículo 9, apartado 1, de dicha Directiva:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

7 El artículo 13 de dicha Directiva dispone:

«1. 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 en las que actúen como autoridades 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 sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones significativas de la competencia.

En cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

2. Los Estados miembros podrán considerar como actividades en las que actúen como autoridades públicas las actividades de los organismos de Derecho público que estén exentas en virtud de los artículos 132 [...]»

8 A tenor del artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18:

«Son considerados “poderes adjudicadores”: el Estado, los entes territoriales, los organismos de Derecho público y las asociaciones constituidas por uno o más de dichos entes o de dichos organismos de Derecho público.

Es considerado “organismo de Derecho público” cualquier organismo:

a) creado específicamente para satisfacer necesidades de interés general que no tengan carácter industrial o mercantil,

b) dotado de personalidad jurídica y

c) cuya actividad esté mayoritariamente financiada por el Estado, los entes territoriales u otros organismos de Derecho público, o bien cuya gestión se halle sometida a un control por parte de estos últimos, o bien cuyo órgano de administración, de dirección o de vigilancia esté compuesto por miembros de los cuales más de la mitad sean nombrados por el Estado, los entes territoriales u otros organismos de Derecho público.

En el anexo III figuran las listas no exhaustivas de los organismos y de las categorías de organismos de Derecho público que cumplen los criterios enumerados en las letras a), b) y c) del párrafo segundo. [...]»

Derecho portugués

Normativa en materia de IVA

9 El artículo 2, apartado 2, del Código del IVA (Código do IVA) establece que el Estado y las demás personas jurídicas de Derecho público no serán sujetos pasivos del IVA cuando efectúen actividades en el ejercicio de sus prerrogativas de poder público, aunque perciban con tal motivo tributos o cualquier otra contraprestación, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos no provoque distorsiones de la competencia.

10 El artículo 2, apartado 3, de dicho Código dispone que, en cualquier caso, el Estado y las demás personas jurídicas de Derecho público serán sujetos pasivos del IVA cuando ejerzan determinadas actividades y en cuanto a las operaciones imponibles que de ellas resultan, salvo si acredita que el ejercicio de las mismas no resulta significativo.

Régimen jurídico de Saudaçor

11 Saudaçor fue creada por el Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A de la Región de las Azores, por el que se transforma el Instituto de gestión financiera de la salud de la Región Autónoma de las Azores en una sociedad anónima de capital exclusivamente público denominada SAUDAÇOR — Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA y se modifica el Decreto Legislativo Regional n. 28/99/A, de 31 de julio (Decreto Legislativo Regional n. 41/2003/A, Transforma o Instituto de Gestão Financeira da Saúde da Região Autónoma dos Açores em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, passando a designar-se SAUDAÇOR — Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores SA, e altera o Decreto Legislativo Regional n. 28/99/A, de 31 de Julho), de 17 de octubre de 2003 (*Diário da República* I, série A, nº 257, de 6 de noviembre de 2003, p. 7430). Su capital social es propiedad al 100 % de dicha Región.

12 En virtud del artículo 2, apartado 1, de dicho Decreto Legislativo Regional, Saudaçor tiene por misión la prestación de servicios de interés económico general en el ámbito de la salud. El objeto de esta misión es la planificación y la gestión del Servicio Regional de Salud y de los sistemas de información, infraestructuras e instalaciones correspondientes, así como la realización de obras de construcción, de conservación, de recuperación y de reconstrucción de las unidades y servicios sanitarios, en particular en las regiones afectadas por catástrofes naturales y en las zonas consideradas de riesgo.

13 Con arreglo al artículo 3 del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A:

«En el marco de su misión de prestación de servicios de interés económico general, Saudaçor tendrá las siguientes atribuciones:

a) llevar a cabo de manera centralizada el abastecimiento del Servicio Regional de Salud;

b) suministrar bienes y servicios a las entidades miembros del Servicio Regional de Salud;

c) conceder financiación a las unidades sanitarias, con arreglo a los objetivos de prestación de asistencia a los que se ha comprometido cada unidad en virtud de los contratos celebrados con ellas;

d) definir las normas y los principios rectores para la gestión presupuestaria de las unidades sanitarias, así como supervisar su aplicación;

e) evaluar la gestión económico-financiera de las instituciones y de los servicios integrados en el Servicio Regional de Salud o financiados por este último, y elaborar informes periódicos sobre su situación financiera y sobre la gestión de sus recursos humanos y materiales;

f) fomentar el desarrollo de sistemas de información para las instituciones que dependen del Servicio Regional de Salud;

g) llevar a cabo aquellas tareas relacionadas con el Servicio Regional de Salud cuya realización sea oportuna para el interés público;

h) prestar apoyo a los servicios y establecimientos del Servicio Regional de Salud en los ámbitos en que resulte necesario.»

14 El artículo 4, apartado 1, del citado Decreto Legislativo Regional dispone que Saudaçor se regirá por dicho acto legislativo, por los estatutos adjuntos, por el régimen jurídico de las empresas públicas, regulado en el Decreto-ley nº 558/99 (Decreto-lei nº 558/99), de 17 de diciembre de 1999 (*Diário da República* I, série A, nº 292, de 17 de diciembre de 1999, p. 9012), y por el Derecho privado. Con arreglo al artículo 4, apartado 2 del mencionado Decreto Legislativo Regional, en el marco de sus actividades, Saudaçor respetará las normas de organización y funcionamiento del Servicio Regional de Salud de la Región de las Azores.

15 El artículo 10 del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A establece que, para la ejecución de sus cometidos, Saudaçor dispondrá de las mismas prerrogativas de poder público que la Región de las Azores y enumera a continuación, a modo de ejemplo, algunas de estas prerrogativas, entre ellas la de expropiar.

16 A tenor del artículo 7, apartado 3, del Decreto-ley nº 558/99, en su versión modificada, las empresas públicas tributarán, directa e indirectamente, con arreglo al régimen común. Idéntica norma se recoge en el artículo 9, apartado 2, del Decreto Legislativo Regional nº 7/2008/A, relativo al régimen de las empresas del sector público de la región autónoma de las Azores (Decreto Legislativo Regional n. 7/2008/A, Regime do sector público empresarial da Região Autónoma dos Açores), de 5 de marzo de 2008 (*Diário da República* I , serie A, nº 58, de 24 de marzo de 2008, p. 1649), en lo que respecta a las empresas públicas regionales.

17 Saudaçor ejerce sus actividades en virtud de contratos programa celebrados con el Gobierno de la Región de las Azores, con arreglo al artículo 21, apartado 1 de sus estatutos. En ellos se definen, en particular, los servicios que Saudaçor debe prestar en el ámbito de la planificación y gestión del Servicio Regional de Salud y la compensación, denominada «contribución financiera», que dicha región debe abonar como contrapartida a tales servicios y que está destinada a cubrir los gastos de funcionamiento de Saudaçor.

18 De este modo, el 23 de julio de 2004 se celebró un primer contrato programa correspondiente al período comprendido entre 2004 y 2008, en el que se fijó una compensación global de 15 905 000 euros, de los cuales 3 990 000 euros para el año 2007 y 4 050 000 euros para el año 2008. La cláusula 5 del contrato establecía que esa cantidad global podría ser revisada mediante decreto conjunto de los miembros del Gobierno responsables de Hacienda y de Salud cuando, debido a un cambio de circunstancias, dicho importe fuera manifiestamente insuficiente para permitir la ejecución de dicho contrato. Se celebró un segundo contrato programa el 1 de enero de 2009, correspondiente al período comprendido entre 2009 y 2012, en el que se estableció una compensación anual de 8 500 000 euros y una cláusula de revisión anual similar a la establecida en el contrato anterior. Mediante decreto conjunto de 8 de marzo de 2012 de los miembros del Gobierno de la Región de las Azores responsables de Hacienda y de Salud, esa cantidad se redujo a 6 599 147 euros para el año 2009.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

19 El 2 de marzo de 2011, la Administración Tributaria elaboró un proyecto de acta de inspección en el que proponía determinadas rectificaciones relativas al IVA adeudado por Saudaçor por las actividades que ejerció en los años 2007 a 2010, de un importe total de 4 750 586,24 euros.

20 Tras oír a Saudaçor, el 6 de abril de 2011 se adoptó el acta de inspección.

21 En esa acta de inspección, la Administración Tributaria consideró en concreto que, habida cuenta de su régimen jurídico, Saudaçor no podía invocar la regla de no sujeción al IVA de los organismos de Derecho público establecida en el artículo 2, apartado 2, del Código del IVA, disposición que transpone el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, cuyo contenido corresponde al artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112.

22 Según la mencionada Administración, los servicios prestados por Saudaçor en materia de planificación y gestión del Servicio Regional de Salud en el marco de los contratos programa afectan a ámbitos de actividad que forman parte de la iniciativa privada, lo que implica que la no sujeción al IVA podría dar lugar a distorsiones de la competencia. Tal es el caso, por ejemplo, de la gestión y del mantenimiento del sistema informático de salud de la región. Según dicha Administración, se trata, en realidad, de una actividad de carácter económico, de modo que las contribuciones establecidas en el contrato programa y abonadas como contrapartida a estos servicios por las autoridades regionales están sujetas a IVA. Según la Administración Tributaria, Saudaçor ha reconocido estar sujeta a este impuesto en la medida en que reclama una cantidad total de 2 300 273,17 euros en concepto de deducción del IVA soportado en sus adquisiciones de bienes y servicios.

23 Saudaçor interpuso recurso ante el Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada, Portugal, contra las liquidaciones de IVA y los intereses de demora relativos a los ejercicios 2007 a 2010 por los que se le reclama un importe total de 5 157 249,72 euros.

24 En su resolución, dicho órgano jurisdiccional desestimó el recurso basándose, en particular, en que para la interpretación de la regla de no sujeción al IVA de los organismos de Derecho público, establecida en el artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112, no procede referirse al concepto de «organismo de Derecho público» definido, en el marco del Derecho de los mercados públicos, en el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18 dado que la acepción de este concepto es amplia, mientras que el concepto de «organismo de Derecho público» en el sentido del artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse de manera estricta en el marco de la aplicación de la regla de no sujeción al IVA, ya que ésta constituye una excepción a la regla general de sujeción de toda actividad económica.

25 Según dicho órgano jurisdiccional, esa regla de no sujeción al IVA no se aplica a una entidad como Saudaçor que, aunque fue creada por la Región de las Azores, es una sociedad anónima, separada de la Región, sujeta a normas de Derecho privado y que persigue sus funciones y objetivos de manera independiente.

26 El Tribunal Administrativo e Fiscal de Ponta Delgada declaró también que los servicios prestados por Saudaçor en el marco de los contratos programa constituyen una actividad de carácter económico, dado que se prestan a título oneroso. Según dicho tribunal, las contribuciones abonadas por la Región de las Azores representan, en efecto, la contrapartida de los servicios prestados por Saudaçor y no pueden considerarse transferencias entre entidades públicas.

27 El órgano jurisdiccional remitente, ante el que se interpuso un recurso de casación contra esa resolución, estima que la cuestión esencial que se plantea en el litigio principal consiste en dilucidar si una entidad como Saudaçor puede invocar la regla de no sujeción al IVA de los organismos de

Derecho público, establecida en el artículo 2, apartado 2, del Código del IVA, cuyo contenido corresponde al del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, y en determinar si los importes de las liquidaciones del IVA controvertidos son transferencias presupuestarias entre entidades públicas.

28 Dicho órgano jurisdiccional considera que, si bien la jurisprudencia del Tribunal de Justicia ha establecido claramente que sólo se excluirán de la sujeción al IVA las actividades de los organismos de Derecho público que actúen en el ejercicio de sus funciones públicas, esta jurisprudencia no permite determinar si una entidad como Saudaçor, teniendo en cuenta su estatuto jurídico de sociedad anónima resultante de la transformación de una entidad estatal, está comprendida en ese concepto de organismo de Derecho público. Según dicho órgano, se plantea la cuestión, en particular, de si el alcance de dicho concepto coincide con el del concepto de «organismo de Derecho público» utilizado en el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18 en el marco de las definiciones de las distintas categorías de «poderes adjudicadores».

29 En esas circunstancias, el Supremo Tribunal Administrativo decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el concepto de organismo de Derecho público en el sentido del artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 [...] acudiendo al concepto normativo de organismo de Derecho público consagrado en el artículo 1, número 9, de la Directiva 2004/18?

2) ¿Responde al concepto de organismo de Derecho público que actúa como autoridad pública, en el sentido del artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112, una entidad que ha sido constituida como sociedad anónima, con capital exclusivamente público y participada al 100 % por la Región de las Azores, que tiene por objeto social la realización de actividades de consultoría y gestión del área del Servicio Regional de Salud, para su fomento y racionalización, ejecutadas en cumplimiento de contratos programa celebrados con dicha Región, y a la que corresponden, por delegación, las prerrogativas de poder público de que dispone en dicha área la Región Autónoma de las Azores, a la que incumbe originariamente proporcionar el servicio público de salud?

3) ¿Puede considerarse, a la luz de lo dispuesto en la misma Directiva, que la contrapartida recibida por esa sociedad, que consiste en la puesta a disposición de los medios financieros necesarios para la ejecución de esos contratos programa, es una retribución por los servicios prestados a efectos de la consideración como sujeto pasivo del IVA?

4) En caso afirmativo, ¿cumple dicha sociedad los requisitos necesarios para poder acogerse a la regla de no sujeción al impuesto contenida en el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la tercera cuestión prejudicial

30 Mediante su tercera cuestión prejudicial, que procede examinar en primer lugar, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que constituye una actividad económica, a efectos de dicha disposición, una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región.

31 El Tribunal de Justicia ha declarado ya que se desprende de la estructura y de la finalidad de esta Directiva, así como del lugar que el artículo 13 de dicha Directiva ocupa en el sistema común del IVA establecido por la Sexta Directiva, que toda actividad de naturaleza económica está, en principio, sujeta al IVA. Como regla general y conforme al artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112, están sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso, incluyendo las realizadas por los organismos de Derecho público. Los artículos 9 y 13 de esta Directiva atribuyen así un ámbito de aplicación muy amplio al IVA (sentencia Comisión/Países-Bajos, C-79/09, EU:C:2010:171, apartado 76 y jurisprudencia citada).

32 Para poder calificar una prestación de servicios de operación a título oneroso únicamente se exige que exista una relación directa entre esa prestación y una contrapartida realmente recibida por el sujeto pasivo. Tal relación directa queda acreditada cuando existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario (véase, en particular, la sentencia Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, apartado 37 y jurisprudencia citada).

33 Habida cuenta de la naturaleza del análisis que debe efectuarse y como ya ha declarado el Tribunal de Justicia, corresponde al juez nacional calificar las actividades controvertidas en el litigio principal en atención a los criterios establecidos por el Tribunal de Justicia (sentencia Fazenda Pública, C-446/98, EU:C:2000:691, apartado 23, y auto Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, apartado 18).

34 En el presente asunto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente verificar si se desprende de los datos que constan en autos, y en particular de los contratos programa celebrados entre Saudaçor y la Región de las Azores, que las actividades de esta sociedad se efectúan a título oneroso y tienen, por tanto, carácter económico. No obstante, el Tribunal de Justicia puede aportar a dicho órgano jurisdiccional, a la vista de la información recogida en la resolución de remisión, criterios interpretativos que le permitan resolver el asunto.

35 A este respecto, resulta de dicha resolución que, según los propios términos de dichos contratos, la Región de las Azores debe abonar a Saudaçor, «como contrapartida» a los servicios que ésta debe prestar en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud, una compensación, denominada «contribución financiera» cuyo importe se especifica en dichos contratos.

36 A la vista del carácter permanente y continuo de los servicios de planificación y gestión prestados por Saudaçor, el hecho de que dicha compensación se fije, no en función de prestaciones individualizadas, sino a tanto alzado y sobre una base anual, de forma que cubra los gastos de funcionamiento de esta sociedad, no puede en sí afectar al vínculo existente entre la prestación de servicios llevada a cabo y la contrapartida recibida, cuyo importe se determina a priori y siguiendo criterios claramente establecidos (véase, en este sentido, la sentencia Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, apartados 36 y 37).

37 Tampoco parece poder cuestionarse la existencia de dicho vínculo directo por el hecho de que los contratos programa celebrados entre Saudaçor y la Región de las Azores incluyan determinadas cláusulas que estipulan que el importe de la compensación que debe abonarse a Saudaçor podrá ajustarse cuando, debido a un cambio de circunstancias, dicho importe resulte manifiestamente insuficiente para permitir la ejecución de esos contratos.

38 En efecto, en la medida en que pretenden determinar por adelantado el nivel de esa compensación según criterios claramente establecidos que garanticen que ese nivel sea suficiente para cubrir los gastos de funcionamiento de Saudaçor, cabe considerar que esas cláusulas tienen por objeto adaptar el importe de la contrapartida a tanto alzado a las prestaciones suministradas de manera continua y permanente por dicha sociedad. Además, aunque la compensación anual inicialmente prevista para el

año 2009 fue reducida por la Región de las Azores, como indica la resolución de remisión, el Gobierno portugués explicó en la vista, sin que Saudaçor lo refutara, que esta reducción pretendía únicamente corregir un error manifiesto de cálculo.

39 Tampoco parece posible cuestionar el vínculo directo existente entre la prestación de servicios llevada a cabo y la contrapartida recibida por el hecho de que, como sostiene Saudaçor, la actividad de esta última tenga por objeto la ejecución de una obligación constitucional que incumbe exclusiva y directamente al Estado en virtud de la Constitución portuguesa, a saber, la obligación de crear un servicio nacional de salud universal y potencialmente gratuito que debe financiarse esencialmente con recursos públicos.

40 En efecto, según el artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112, serán considerados sujetos pasivos quienes realicen, con carácter independiente, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines y los resultados de esa actividad.

41 Además, aunque en el marco del sistema común del IVA se toma en consideración el objetivo de crear un servicio nacional de salud universal y potencialmente gratuito que debe ser financiado esencialmente mediante recursos públicos, en la medida en que el artículo 132, apartado 1, de la mencionada Directiva dispone que determinadas prestaciones sanitarias realizadas, en particular, por entidades de Derecho público deben estar exentas de IVA, ha quedado acreditado que la actividad de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud controvertida en el litigio principal no está cubierta por ninguna de esas exenciones.

42 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la tercera cuestión que el artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que constituye una actividad económica, a efectos de dicha disposición, una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región.

Sobre las cuestiones prejudiciales primera, segunda y cuarta

43 Mediante sus cuestiones prejudiciales primera, segunda y cuarta, que procede examinar de forma conjunta y en segundo lugar, el órgano jurisdiccional remitente pregunta esencialmente si el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la regla de no sujeción al IVA establecida en esa disposición no se aplica a una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región, en el supuesto de que tal actividad constituya una actividad económica en el sentido del artículo 9, apartado 1, de esa Directiva.

44 En ese contexto, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si, como alega Saudaçor, el concepto de «demás organismos de Derecho público», en el sentido del artículo 13, apartado 1, de la mencionada Directiva, debe interpretarse recurriendo a la definición del concepto de «organismo de Derecho público» formulada en el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18.

45 No procede acoger esa interpretación del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112.

46 En efecto, al ofrecer una definición amplia del concepto de «organismo de Derecho público» y, por consiguiente, del de «poderes adjudicadores», el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18 pretende delimitar el ámbito de aplicación de esta Directiva de un modo lo bastante amplio para garantizar que las normas impuestas en materia de adjudicación de contratos públicos, en particular

las de transparencia y de no discriminación, se aplican al conjunto de entidades estatales que no forman parte de la Administración Pública pero, sin embargo, están controladas por el Estado, principalmente mediante su financiación o el control de su gestión.

47 Ahora bien, el contexto en el que se inserta el concepto de «demás organismos de Derecho público» que figura en el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 es radicalmente distinto.

48 En efecto, ese concepto no pretende definir el ámbito de aplicación del IVA sino que, por el contrario, establece una excepción a la regla general en la que se basa el sistema común de este impuesto, a saber, la regla conforme a la cual el ámbito de aplicación de dicho impuesto se define con gran amplitud, incluyendo en él todas las prestaciones de servicios prestadas realizadas a título oneroso, incluyendo las realizadas por organismos de Derecho público (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Países Bajos, C-79/09, EU:C:2010:171, apartados 76 y 77).

49 En cuanto excepción a la regla general de la sujeción al IVA de toda actividad de naturaleza económica, el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, debe ser objeto de interpretación estricta (véase, en particular, la sentencia Isle of Wight Council y otros, C-288/07, EU:C:2008:505, apartado 60, y el auto Gmina Wrocław, C-72/13, EU:C:2014:197, apartado 19).

50 De ello se deduce que, a falta de indicaciones en el propio texto del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, es preciso tomar en consideración la estructura y la finalidad de dicha Directiva, así como el lugar que esta disposición ocupa dentro del sistema común del IVA establecido por la referida Directiva (véase, por analogía, la sentencia Isle of Wight Council y otros, C-288/07, EU:C:2008:505, apartado 25).

51 Como se desprende de una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el análisis del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 a la luz de los objetivos de dicha Directiva pone de manifiesto que deben cumplirse dos requisitos a un tiempo para que la regla de no sujeción al IVA despliegue sus efectos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y el ejercicio de actividades en las que éste actúe como autoridad pública (véase, en este sentido, en particular, el auto Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, apartado 16 y jurisprudencia citada, y la sentencia Comisión/Países Bajos, C-79/09, EU:C:2010:171, apartado 79).

52 Además, según jurisprudencia igualmente reiterada del Tribunal de Justicia, tanto de la exigencia de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión como del principio de igualdad se desprende que el tenor de una disposición de Derecho de la Unión que no contenga una remisión expresa al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance normalmente debe ser objeto en toda la Unión Europea de una interpretación autónoma y uniforme, que debe buscarse teniendo en cuenta el contexto de la disposición y el objetivo que la normativa de que se trate pretende alcanzar (véase, en particular, la sentencia Fish Legal y Shirley, C-279/12, EU:C:2013:853, apartado 42).

53 Ahora bien, procede hacer constar que el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 no contiene remisión alguna al Derecho de los Estados miembros.

54 Por lo tanto, los conceptos que figuran en esa disposición, entre ellos el de «demás organismos de Derecho público», deben ser objeto de una interpretación autónoma y uniforme en toda la Unión.

55 Además, dado que, como se ha recordado en el apartado 49 de la presente sentencia, el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112, en cuanto excepción a la regla general, debe ser objeto de interpretación estricta, procede considerar que la enumeración recogida en dicha disposición es exhaustiva, de modo que el concepto de «demás organismos de Derecho público» constituye una categoría residual de organismos que forman parte de la autoridad pública distintos de los que se mencionan específicamente en esa disposición.

56 En lo que se refiere específicamente al primero de los dos requisitos establecidos en el artículo 13, apartado 1, de dicha Directiva, a saber, el relativo al carácter de organismo público, el Tribunal de Justicia ha declarado ya que una persona que lleve a cabo actos que forman parte de las prerrogativas del poder público de manera independiente, sin estar integrada en la organización de la Administración Pública, no puede calificarse de organismo de Derecho público a efectos de dicha disposición (véase en este sentido, en particular, el auto Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, apartado 18 y jurisprudencia citada).

57 El Tribunal de Justicia ha precisado también que el carácter de «organismo de Derecho público» no puede derivarse del mero hecho de que la actividad controvertida consista en la realización de actos que forman parte de las prerrogativas de poder público (véase en este sentido, en particular, el auto Mihal, C-456/07, EU:C:2008:293, apartado 17 y jurisprudencia citada).

58 No es menos cierto que el hecho de que el organismo de que se trate disponga, en virtud del Derecho nacional aplicable, de prerrogativas de poder público, si bien no resulta determinante a efectos de dicha calificación, constituye no obstante, en la medida en que es una característica esencial propia de toda autoridad pública, un indicio importante para acreditar que dicho organismo debe ser calificado de organismo de Derecho público.

59 Pues bien, el artículo 10 del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A establece que, para la ejecución de sus cometidos, Saudaçor dispondrá de las mismas prerrogativas de poder público que la Región de las Azores y enumera a continuación, a modo de ejemplo, algunas de estas prerrogativas, entre ellas la de expropiar.

60 Además, a la vista de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia recordada en el apartado 56 de la presente sentencia y habida cuenta del Derecho nacional aplicable, no parece que pueda excluirse, sin perjuicio de la verificación que incumbe al órgano jurisdiccional remitente, que Saudaçor deba considerarse integrada en la organización de la Administración Pública de la Región de las Azores.

61 A este respecto, como se desprende de los autos remitidos al Tribunal de Justicia, Saudaçor, al haber sido creada por el Estado con forma de sociedad anónima a raíz de una operación de transformación mediante la descentralización funcional de un organismo estatal existente, se asemeja en ciertos aspectos a una persona jurídica de Derecho privado y dispone de una cierta autonomía frente al Estado en su funcionamiento y en su gestión ordinaria.

62 Sin embargo, y siempre sin perjuicio de la verificación que incumbe al órgano jurisdiccional remitente, determinadas características de Saudaçor parecen militar en favor de una calificación de ésta como organismo de Derecho público en el sentido del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112.

63 En efecto, la autonomía real de Saudaçor parece limitada por el hecho de que su capital, que no está abierto a la participación de particulares, es propiedad al 100 % de la Región de las Azores, que es además su único cliente, si se exceptúan los servicios prestados a terceros en la marco de las actividades llamadas «accesorias», de las que consta que tienen una importancia marginal. Estas circunstancias pueden indicar que la Región de las Azores está en condiciones de ejercer una influencia determinante sobre las actividades de Saudaçor.

64 Este extremo se ve confirmado también por el hecho de que, conforme a la cláusula 3, letra a), del primero de los contratos programa celebrados entre Saudaçor y la Región de las Azores y a la cláusula 3, apartado 1, letra a), del segundo de dichos contratos, esta sociedad lleva a cabo su misión conforme a las orientaciones definidas por la Región de las Azores, y que, en virtud de la cláusula 3, letra h), del primero de los mencionados contratos y de la cláusula 3, apartado 1, letra g), del segundo de ellos, dicha sociedad está sometida a la supervisión de la Región de las Azores.

65 Por otra parte, el artículo 4, apartado 1, del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A establece que Saudaçor se regirá por ese acto legislativo, por los estatutos adjuntos, por el régimen jurídico de las empresas públicas, regulado en el Decreto-ley nº 558/99, y por el Derecho privado. De ello se deduce que, en un marco así definido, el Derecho privado ocupa un lugar secundario con respecto al atribuido a las normas que determinan el régimen jurídico de Saudaçor en cuanto empresa pública.

66 Además, si bien es cierto que las modalidades de la prestación de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud deben ser objeto de contratos programa, en particular en lo que se refiere a la compensación que se debe abonar por dichos servicios, lo que podría sugerir que Saudaçor actúa en el mercado de que se trata en competencia con otros operadores privados, no es menos cierto que, en la Región de las Azores, Saudaçor es la única que presta dichos servicios, conforme a la misión que la encomienda el artículo 2, apartado 1, del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A, y que tales servicios no se adjudican a operadores privados, por ejemplo, a través de un procedimiento de licitación.

67 Además, parece existir un vínculo orgánico entre Saudaçor y la Región de las Azores, aunque solo sea por el hecho de que esa sociedad fue creada mediante un acto legislativo adoptado por el legislador de la Región con objeto de que ésta dispusiera de una «prestación de servicios de interés económico general en el ámbito de la salud», como indica el artículo 2, apartado 1, del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A.

68 Sin perjuicio de la verificación de estos datos que incumbe al órgano jurisdiccional remitente, no cabe excluir, pues, que, partiendo de una valoración de conjunto que tome en consideración las disposiciones del Derecho nacional aplicables a Saudaçor, ese tribunal llegue a la conclusión de que esta entidad puede ser calificada de organismo de Derecho público en el sentido del artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112.

69 Sin embargo, como se ha recordado en el apartado 51 de la presente sentencia, para que se aplique la regla de no sujeción al IVA formulada en la mencionada disposición, es necesario que se cumpla también el segundo requisito establecido en dicha norma, a saber, el de que sólo están exentas de IVA las actividades realizadas por un organismo de Derecho público actuando como autoridad pública.

70 Conforme a una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, constituyen actividades de esta índole las realizadas por dichos organismos en el ámbito del régimen jurídico que les es propio, a excepción de las actividades que desarrollen en las mismas condiciones jurídicas que los operadores económicos privados. El Tribunal de Justicia ha precisado también que el objeto o el fin de la actividad es irrelevante a este respecto y que el hecho de que el desarrollo de la actividad controvertida en el litigio principal implique el ejercicio de prerrogativas de poder público permite acreditar que esa actividad está sujeta a un régimen de Derecho público (véase, en este sentido, en particular, la sentencia Fazenda Pública, C-446/98, EU:C:2000:691, apartados 17, 19 y 22).

71 En ese contexto, el Tribunal de Justicia ha indicado que la exención prevista en el artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 tiene principalmente por objeto las actividades desarrolladas por los organismos de Derecho público actuando como autoridades públicas que, pese a ser de naturaleza económica, estén estrechamente vinculadas al ejercicio de prerrogativas de poder público (sentencia Isle of Wight Council y otros, C-288/07, EU:C:2008:505, apartado 31).

72 Ahora bien, este segundo requisito exigido por el artículo 13, apartado 1, párrafo primero, de la mencionada Directiva no se cumple si, como ha sostenido el Gobierno portugués y sin perjuicio de la verificación que incumbe al órgano jurisdiccional remitente, las prerrogativas de poder público de las que dispone Saudaçor en virtud del artículo 10 del Decreto Legislativo Regional nº 41/2003/A no constituían un instrumento que ésta pudiera utilizar para llevar a cabo las actividades controvertidas en el litigio principal, a saber, las actividades de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud cuya sujeción al IVA se impugna, dado que sirven para realizar otras actividades.

73 Además, aun suponiendo que debiera concluirse que Saudaçor es un organismo de Derecho público y que se considerase que ejerce la actividad económica controvertida en el litigio principal actuando como autoridad pública, se desprende del artículo 13, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112, que una entidad como Saudaçor no estaría sin embargo exenta de IVA si se comprobara que el hecho de no considerarla sujeto pasivo llevaría a distorsiones significativas de la competencia.

74 A este respecto, el Tribunal de Justicia ha precisado que las distorsiones significativas de la competencia a las que podría llevar el hecho de no considerar sujetos pasivos a los organismos de Derecho público que actúen como autoridades públicas deben evaluarse con respecto a la actividad de que se trate, en sí misma considerada, sin que dicha evaluación recaiga sobre un mercado específico, y con respecto, no sólo a la competencia actual, sino también a la competencia potencial, siempre y cuando la posibilidad de que un operador privado entre en el mercado de referencia sea real y no meramente hipotética (sentencia Comisión/Países Bajos, C-79/09, EU:C:2010:171, apartado 91).

75 Habida cuenta del conjunto de consideraciones expuestas, procede responder a las cuestiones prejudiciales primera, segunda y cuarta, que el artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la regla de no sujeción al IVA establecida en esa disposición se aplica a una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región, en el supuesto de que tal actividad constituya una actividad económica en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la citada Directiva, si cabe considerar —extremo cuya verificación incumbe al órgano jurisdiccional remitente— que la mencionada sociedad debe calificarse de organismo de Derecho público y que lleva a cabo esa actividad actuando como autoridad pública, siempre y cuando el órgano jurisdiccional remitente compruebe que la exención de dicha actividad no puede dar lugar a distorsiones significativas de la competencia.

En ese contexto, el concepto de «demás organismos de Derecho público» del artículo 13, apartado 1, de dicha Directiva no debe interpretarse recurriendo a la definición del concepto de «organismo de Derecho público» formulada en el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18.

Costas

76 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 son partes del litigio principal al presentar observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

1) **El artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que constituye una actividad económica, a efectos de dicha disposición, una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados entre esa sociedad y esa Región.**

2) **El artículo 13, apartado 1, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la regla de no sujeción al impuesto sobre el valor añadido establecida en esa disposición se aplica a una actividad como la controvertida en el litigio principal, consistente en la prestación a una Región, por parte de una sociedad, de servicios en materia de planificación y de gestión del Servicio Regional de Salud conforme a los contratos programa celebrados**

entre esa sociedad y esa Región, en el supuesto de que tal actividad constituya una actividad económica en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la citada Directiva, si cabe considerar —extremo cuya verificación incumbe al órgano jurisdiccional remitente— que la mencionada sociedad debe calificarse de organismo de Derecho público y que lleva a cabo esa actividad actuando como autoridad pública, siempre y cuando el órgano jurisdiccional remitente compruebe que la exención de dicha actividad no puede dar lugar a distorsiones significativas de la competencia.

En ese contexto, el concepto de «demás organismos de Derecho público» del artículo 13, apartado 1, de dicha Directiva no debe interpretarse recurriendo a la definición del concepto de «organismo de Derecho público» formulada en el artículo 1, apartado 9, de la Directiva 2004/18/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de marzo de 2004, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios.

Firmas