Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena)

de 11 de junio de 2020*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 2, apartado 1, letra c) — Ámbito de aplicación — Hecho imponible — Prestación de servicios realizada a título oneroso — Compensación pagada en caso de incumplimiento por los clientes del período mínimo de permanencia establecido contractualmente — Calificación»

En el asunto C-43/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo), Portugal], mediante resolución de 2 de enero de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 24 de enero de 2019, en el procedimiento entre

Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais SA

y

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. S. Rodin, Presidente de Sala, y el Sr. D. Šváby y la Sra. K. Jürimäe (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. G. Pitruzzella,

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 30 de enero de 2020;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais SA, por el Sr. S. Fernandes de Almeida y las Sras. J. Lobato Heitor y A. Costa, advogados;

– en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes, T. Larsen y R. Campos Laires y la Sra. P. Barros da Costa, en calidad de agentes;

– en nombre del Gobierno irlandés, por las Sras. J. Quaney y M. Browne, en calidad de agentes, asistidas por el Sr. N. Travers, SC;

– en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. Z. Lavery, en calidad de agente, asistida por la Sra. E. Mitrophanous, Barrister;

* Lengua de procedimiento: portugués.

– en nombre de la Comisión Europea, inicialmente por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. A. Caeiros, y posteriormente por las Sras. Lozano Palacios e I. Melo Sampaio, 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 de los artículos 2, apartado 1, letra c), 9, 24, 72 y 73 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 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Vodafone Portugal — Comunicações Pessoais SA (en lo sucesivo, «Vodafone») y la Autoridade Tributária e Aduaneira (Autoridad Tributaria y Aduanera, Portugal), en relación con la autoliquidación del impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente al mes de noviembre de 2016.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA establece que estarán sujetas al IVA «las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 9, apartado 1, de esta Directiva dispone lo siguiente:

«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.»

5 El artículo 24 de dicha Directiva establece:

«1. Serán consideradas “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes.

2. Se considerará que los “servicios de telecomunicación” son servicios relativos a la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza mediante hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluida la correspondiente transferencia y concesión del derecho de utilización de los medios para tal transmisión, emisión o recepción, incluido el acceso a las redes de información mundiales.»

6 El artículo 64, apartado 1, de la misma Directiva dispone que:

«Cuando den lugar a cantidades exigibles o a pagos sucesivos, las entregas de bienes […] y las prestaciones de servicios se considerarán efectuadas en el momento de la expiración de los períodos a que tales cantidades exigibles o pagos se refieran.»

7 El artículo 72 de la Directiva sobre el IVA es del siguiente tenor:

«A efectos de la presente Directiva, se entenderá por "valor normal de mercado" el importe total que, para obtener los bienes o servicios en cuestión, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios, debería pagar en condiciones de libre competencia, a un proveedor independiente dentro del territorio del Estado miembro de imposición de la entrega o prestación.

Cuando no pueda establecerse una entrega de bienes o una prestación de servicios comparable, se entenderá por "valor normal de mercado" lo siguiente:

1) con respecto a los bienes, un importe no inferior al precio de compra de tales bienes o de bienes similares o, a falta de precio de compra, el precio de coste, evaluados tales precios en el momento de la entrega;

2) con respecto a un servicio, un importe no inferior a la totalidad del coste que la prestación del mismo suponga para el sujeto pasivo.»

8 El artículo 73 de esta Directiva dispone lo siguiente:

«En el caso de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en los artículos 74 a 77, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquiriente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.»

Derecho portugués

Código del IVA

9 A tenor del artículo 1, apartado 1, letra a), del Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código del Impuesto sobre el Valor Añadido; en lo sucesivo, «Código del IVA»), estarán sujetas al IVA las transmisiones de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en el territorio nacional, a título oneroso, por un sujeto pasivo que actúe como tal.

10 El artículo 4, apartado 1, del Código del IVA establece que serán consideradas prestaciones de servicios las operaciones efectuadas a título oneroso que no constituyan transmisiones, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de bienes.

11 El artículo 16, apartado 6, letra a), del Código del IVA dispone:

«Quedarán excluidos de la base imponible a que se refiere el apartado anterior:

a) los intereses devengados por el pago aplazado de la contraprestación y los importes que se perciban como indemnización, en virtud de resolución judicial, por el incumplimiento total o parcial de obligaciones».

Ley de Comunicaciones Electrónicas

12 La Lei n.º 5/2004, das Comunicações Electrónicas (Ley n.º 5/2004, de Comunicaciones Electrónicas), de 10 de febrero de 2004 (*Diário da República* I, serie I-A, n.º 34, de 10 de febrero de 2004), en su versión modificada por la Lei n.º 15/2016 (Ley n.º 15/2016), de 17 de junio de 2016 (*Diário da República*, serie primera, n.º 115, de 17 de junio de 2016) (en lo sucesivo, «Ley de Comunicaciones Electrónicas»), prevé, en su artículo 47, apartados 1 y 2, letra c):

«1. Las empresas suministradoras de redes de comunicaciones públicas o servicios de comunicaciones electrónicas abiertas al público estarán obligadas a poner a disposición del público, y de quien manifieste la intención de suscribir un contrato de prestación de servicios realizados por ellas, información adecuada, transparente, comparable y actualizada sobre los términos y condiciones habituales en materia de acceso y de utilización de los servicios que presten a los usuarios finales y a los consumidores, precisando de manera detallada sus precios y otras cargas, y, en su caso, los que se refieren a la resolución de los contratos.

2. A efectos de la aplicación del apartado anterior, dichas empresas deberán publicar […] la información siguiente, que habrá de facilitarse asimismo a quien pretenda celebrar con ellas un contrato de prestación de servicios:

[…]

c) los precios normales, precisando los importes que se adeuden por cada uno de los servicios prestados y el contenido de cada elemento del precio, que deberá cubrir en particular:
   i) las cargas relacionadas con la activación del servicio y el acceso, la utilización y el mantenimiento;
   ii) la información detallada sobre los descuentos normales aplicados y los sistemas de tarifas especiales o específicos, y las eventuales cargas adicionales;
   iii) los gastos vinculados a equipos terminales arrendados o de los que el cliente pase a ser propietario;
   iv) las cargas que resulten de la resolución del contrato, incluidas la restitución de equipos o penalizaciones por la resolución anticipada a instancia de los abonados».

13 El artículo 48 de la Ley de Comunicaciones Electrónicas establece lo siguiente:

«1. Sin perjuicio de la normativa aplicable a la protección de los consumidores, el suministro de redes públicas de comunicaciones o la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas abiertos al público deberá ser objeto de un contrato, en el que constará obligatoriamente, de manera clara, exhaustiva y fácilmente accesible, la siguiente información:

[…]

g) la duración del contrato y las condiciones de renovación, suspensión y terminación de los servicios y del contrato;

[…]

2. La información relativa a la duración de los contratos, incluidas las condiciones de renovación y terminación de estos, deberá ser clara y comprensible, figurar en un soporte duradero e incluir las siguientes indicaciones:

a) cualquier eventual período de permanencia que dependa de la concesión al consumidor de algún tipo de ventaja, identificada y cuantificada, asociada a la subvención de terminales, la instalación y activación del servicio o a otras promociones;

b) eventuales gastos derivados de la portabilidad de números y otros identificadores;

c) eventuales gastos derivados de la resolución anticipada del contrato durante el período de permanencia a instancia del abonado, en especial para recuperar los costes asociados a la subvención de terminales, a la instalación y activación del servicio o a otras promociones;

[…]

4. Las empresas suministradoras de redes y/o servicios de comunicación electrónicas no podrán oponerse a la denuncia de los contratos a instancia de los abonados alegando que existe un período de permanencia ni exigir que se abone carga alguna por el incumplimiento de un período de permanencia si no disponen de la prueba de la manifestación de voluntad del consumidor, mencionada en el apartado anterior.

[…]

11. Durante el período de permanencia, los gastos que el abonado deba soportar en caso de resolución del contrato a instancia del propio abonado no podrán exceder de los costes en los que el proveedor haya incurrido para la instalación del servicio; queda prohibido cobrar contraprestaciones en concepto de indemnización o compensación.

12. Los gastos resultantes de la resolución anticipada del contrato sujeto a un período de permanencia a instancia del abonado deberán ser proporcionales a la ventaja que se le hubiera concedido, identificada y cuantificada en el contrato, y no podrán corresponder automáticamente al valor total de las cuotas pendientes de vencimiento en la fecha de la resolución.

13. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, cuando se hubieran subvencionado terminales, los gastos deberán determinarse de conformidad con la legislación aplicable y, en los demás supuestos, dichos gastos no podrán ser superiores al valor de la ventaja conferida que, en proporción al período convenido de duración del contrato, aun deba recuperar la empresa prestadora del servicio en la fecha en que surta efectos la resolución anticipada.»

14 El artículo 52-A de la Ley de Comunicaciones Electrónicas, con la rúbrica «Suspensión y terminación del servicio prestado a abonados que tengan la consideración de consumidores», dispone:

«1. Cuando los servicios se presten a abonados que tengan la consideración de consumidores, en caso de impago de los importes indicados en la factura, las empresas suministradoras de redes públicas de comunicaciones o servicios de comunicaciones electrónicas abiertos al público deberán remitir un requerimiento al consumidor concediéndole un plazo adicional de treinta días para que realice el pago, so pena de que se suspenda el servicio y, eventualmente, se resuelva automáticamente el contrato, de conformidad con lo establecido en los apartados 3 y 7, respectivamente.

[…]

3. Dentro del plazo de diez días desde la expiración del plazo adicional previsto en el apartado 1, las empresas suministradoras de redes públicas de comunicaciones o servicios de comunicaciones electrónicas abiertos al público deberán suspender obligatoriamente el servicio durante un período de treinta días en caso de que, transcurrido el plazo antes indicado, el consumidor no hubiera procedido al pago o no hubiera convenido por escrito con la empresa un acuerdo de pago para saldar los importes adeudados.

[…]

7. El contrato quedará resuelto de forma automática una vez concluido el período de treinta días de suspensión sin que el consumidor haya procedido al pago de la totalidad de los importes adeudados o celebrado un acuerdo de pago por escrito.

8. La resolución a que se refiere el apartado anterior se entenderá sin perjuicio del cobro de una contraprestación en concepto de indemnización o compensación por la resolución del contrato durante el período de permanencia, de conformidad y con sujeción a los límites establecidos en el Decreto-Lei n.º 56/2010 [(Decreto-ley n.º 56/2010), de 1 de junio de 2010 (*Diário da República*, serie primera, n.º 106, de 1 de junio de 2010)].

9. Mediando preaviso por escrito al consumidor, con la antelación prevista en el artículo 52, apartado 5, el impago de cualquier cuota convenida en el acuerdo de pago llevará obligatoriamente aparejada la resolución del contrato, aplicándose lo dispuesto en el apartado anterior.

10. El incumplimiento de lo dispuesto en el presente artículo por parte de la empresa suministradora de redes públicas de comunicaciones o servicios de comunicaciones electrónicas abiertos al público, en concreto por seguir prestando el servicio incumpliendo lo establecido en el apartado 3 o por emitir una factura después del momento en que se debería haber suspendido el servicio, tendrá como consecuencia la inexigibilidad al consumidor de la contraprestación adeudada por el servicio prestado y la obligación [de la empresa] de sufragar las costas procesales en que se incurra para cobrar el crédito.

11. Lo dispuesto en el apartado anterior no se aplicará a la emisión de facturas una vez suspendido el servicio que guarden relación con servicios efectivamente prestados antes de la suspensión o con las contraprestaciones legalmente previstas en caso de resolución anticipada del contrato.

[…]»

Decreto-ley n.º 56/2010

15 A tenor del artículo 1 del Decreto-ley n.º 56/2010:

«El presente Decreto-ley establece límites a la percepción de cantidades por la prestación del servicio de desbloqueo de equipos destinados al acceso a servicios de comunicaciones electrónicas y por la resolución del contrato durante el período de permanencia, garantizando los derechos de los usuarios a las comunicaciones electrónicas y favoreciendo una mejor competencia en ese sector.»

16 El artículo 2, apartados 2 y 3, de este Decreto-ley establece lo siguiente:

«2. Durante el período de permanencia, no se podrá percibir, por la resolución del contrato y por el desbloqueo del equipo, ninguna contraprestación por un importe superior:

a) al 100 % del valor del equipo en la fecha en que se adquiera este o se tome posesión del mismo, sin aplicar ningún descuento, reducción o subvención, durante los seis primeros meses de ese período, tras la deducción de la cantidad ya pagada por el abonado y de un eventual crédito del consumidor frente al operador de comunicaciones móviles;

b) al 80 % del valor del equipo en la fecha en que se adquiera este o se tome posesión del mismo, sin aplicar ningún descuento, reducción o subvención, transcurridos los seis primeros meses de ese período, tras la deducción de la cantidad ya pagada por el abonado y de un eventual crédito del consumidor frente al operador de comunicaciones móviles;

c) al 50 % del valor del equipo en la fecha en que se adquiera este o se tome posesión del mismo, sin aplicar ningún descuento, reducción o subvención, durante el último año del período de permanencia, tras la deducción de la cantidad ya pagada por el abonado y de un eventual crédito del consumidor frente al operador de comunicaciones móviles.

3. No se podrá percibir ninguna contraprestación, superior a las mencionadas en el apartado anterior, como indemnización o compensación por la resolución del contrato durante el período de permanencia.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

17 Vodafone, sociedad establecida en Lisboa (Portugal), tiene como objeto social la prestación de servicios en el sector de las comunicaciones electrónicas, de la telefonía fija y del acceso inalámbrico a Internet.

18 En el marco de su actividad, Vodafone celebra con sus clientes contratos de prestación de servicios, algunos de los cuales contienen cláusulas promocionales especiales sujetas a condiciones de permanencia de los clientes por un período mínimo predeterminado (en lo sucesivo, «período de permanencia»). Con arreglo a esas cláusulas, los clientes se comprometen a mantener una relación contractual con Vodafone y a utilizar los bienes y servicios suministrados por esta durante dicho período a cambio de obtener condiciones comerciales ventajosas, en particular, por lo que se refiere al precio que deben pagar por los servicios contratados.

19 El período de permanencia puede variar en función de los servicios. Este período tiene por objeto permitir a Vodafone recuperar una parte de su inversión en equipamiento e infraestructura, así como otros costes, tales como los vinculados a la activación del servicio y a las ventajas especiales concedidas a los clientes. El incumplimiento por parte de los clientes del período de permanencia por motivos que les sean imputables implica el pago por esos clientes de las cantidades previstas por los contratos. Dichas cantidades persiguen disuadir a los clientes de incumplir el período de permanencia.

20 A raíz de la modificación introducida por la Ley n.º 15/2016, Vodafone determinó, a partir del mes de agosto de 2016, con arreglo al artículo 48 de la Ley de Comunicaciones Electrónicas, el importe que debía pagarse en caso de incumplimiento por los clientes del período de permanencia, basándose en el cálculo de las ventajas concedidas a esos clientes con arreglo a los contratos celebrados con ellos y por las que, en la fecha de resolución de esos contratos, no se hubiera resarcido a Vodafone. En efecto, con arreglo al Derecho nacional, el importe que ha de pagarse en caso de incumplimiento del período de permanencia se calcula, proporcionalmente a la parte del período de permanencia transcurrida, sobre la base de las ventajas concedidas al cliente en virtud del contrato, que se identifican y cuantifican en este. Dicho importe no puede ser superior a los gastos en que haya incurrido Vodafone para la instalación de la explotación.

21 En el mes de noviembre de 2016, Vodafone procedió a la autoliquidación del IVA sobre la base de los importes recibidos en concepto del incumplimiento del período de permanencia (en lo sucesivo, «importes controvertidos en el litigio principal»). Seguidamente, el 13 de octubre de 2017, presentó un recurso de reposición contra el acta de autoliquidación de dicho impuesto, en la medida en que consideraba que los importes controvertidos en el litigio principal no estaban sujetos al IVA.

22 Tras la desestimación de dicho recurso por la Autoridad Tributaria y Aduanera mediante decisión de 8 de enero de 2018, Vodafone interpuso un recurso ante el órgano jurisdiccional remitente, a saber, el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo), Portugal], por el que solicitaba que se declarase la ilegalidad de la autoliquidación del IVA relativa a los importes controvertidos en el litigio principal del mes de noviembre de 2016.

23 El procedimiento ante el órgano jurisdiccional remitente se suspendió a la espera de la conclusión del asunto en el que recayó la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), y se reanudó el 28 de noviembre de 2018.

24 El Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo)] comienza indicando que la resolución anticipada de los contratos representa un perjuicio económico para Vodafone, lo que se puede apreciar de manera evidente cuando la resolución se produce al principio de la ejecución del contrato y este operador ha concedido al cliente ventajas promocionales. Según el órgano jurisdiccional remitente, procede presumir la existencia de un perjuicio para dicho operador. Además, de los artículos 48, apartado 2, letra c), y 52-A, apartado 8, de la Ley de Comunicaciones Electrónicas resulta que la resolución del contrato durante el período de permanencia justifica una contraprestación en concepto de compensación, para «recuperar los costes asociados a la subvención de terminales, a la instalación y activación del servicio o a otras promociones». Por lo tanto, el órgano jurisdiccional remitente presume que Vodafone soporta esos gastos y que los importes controvertidos en el litigio principal tienen por objeto la recuperación de estos.

25 Seguidamente, el órgano jurisdiccional remitente considera acreditado el hecho de que el período de permanencia, como requisito para que el cliente pueda acceder a condiciones comerciales ventajosas, es esencial para permitir a Vodafone recuperar una parte de su inversión vinculada a la infraestructura global (redes, equipos e instalaciones), a la prospección de clientes (campañas comerciales y de *marketing* y pago de comisiones a entidades colaboradoras), a la activación del servicio contratado, a las ventajas concedidas en concepto de descuentos o de servicios gratuitos y a los costes necesarios para la instalación y la adquisición de los equipos.

26 Por último, en cuanto a la necesidad de proceder a la remisión prejudicial, habida cuenta de la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), el órgano jurisdiccional remitente indica, por una parte, que los importes controvertidos en el litigio principal y los controvertidos en el asunto en el que recayó dicha sentencia se calculan de manera distinta.

27 Por otra parte, en la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), el Tribunal de Justicia parece hacer dado importancia al hecho de que en ese asunto existía una correspondencia entre el importe pagado por el incumplimiento del período de permanencia y el importe que el operador en cuestión habría percibido durante el resto de dicho período de no haberse producido la resolución del contrato. Así pues, el órgano jurisdiccional remitente ha considerado necesario remitir una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia para que se dilucide si la circunstancia de que los importes controvertidos en el litigio principal no coincidan con los importes que se habrían pagado durante el resto del período de permanencia de no haberse producido la resolución del contrato es pertinente a efectos de determinar si los importes controvertidos en el litigio principal constituyen la retribución de una prestación de servicios efectuada a título oneroso sujeta al IVA, en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva del IVA.

28 En tales circunstancias, el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Tribunal Arbitral Tributario (Centro de Arbitraje Administrativo)] decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Deben interpretarse los artículos 2, apartado 1, letra c), 9, 24, 72 y 73 de la [Directiva sobre el IVA] en el sentido de que constituye una prestación de servicios sujeta al IVA el hecho de que un operador de comunicaciones electrónicas cobre a sus antiguos clientes (a los que ha concedido ventajas promocionales, que pueden consistir en la gratuidad de los costes de instalación, de activación del servicio, de portabilidad o de equipos o en la aplicación de tarifas especiales, a cambio del compromiso de estos de respetar un período de permanencia, que no han cumplido

por motivos que les son imputables) un importe que, por imperativo legal, no puede exceder de los costes en los que la empresa suministradora haya incurrido para la instalación del servicio y debe ser proporcional a la ventaja concedida al cliente, identificada y cuantificada como tal en el contrato celebrado, por lo que no puede corresponder automáticamente al valor total de las cuotas pendientes de vencimiento en la fecha de la resolución?

2) A la luz de las normas antes citadas, ¿impide que tales importes se califiquen como contraprestación de una prestación de servicios el hecho de que se exijan una vez resuelto el contrato, cuando el operador ya no presta servicios al cliente, y de que no se haya efectuado un consumo concreto después de la resolución del contrato?

3) A la luz de las normas antes citadas, ¿debe excluirse que el referido importe sea una contraprestación por la prestación de servicios por el hecho de que el operador y sus antiguos clientes hayan definido de forma anticipada, por imperativo legal, en el marco de un contrato de adhesión, la fórmula para calcular el importe que los antiguos clientes deberán abonar en caso de incumplir el período de permanencia previsto en el contrato de prestación de servicios?

4) A la luz de las normas antes citadas, ¿debe excluirse que el referido importe sea una contraprestación por la prestación de servicios cuando el importe controvertido no corresponde a aquel que el operador habría recibido durante el resto del período de permanencia en caso de que no se hubiera resuelto el contrato?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

29 Mediante sus cuestiones prejudiciales, que es preciso examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que procede considerar que los importes percibidos por un operador económico en caso de resolución anticipada, por motivos imputables al cliente, de un contrato de prestación de servicios que prevé la observancia de un período de permanencia como contraprestación de la concesión a ese cliente de condiciones comerciales ventajosas constituyen la retribución de una prestación de servicios realizada a título oneroso, en el sentido de la citada disposición.

30 A este respecto, procede recordar que, con arreglo al artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA, que define el ámbito de aplicación del IVA, estarán sujetas a dicho impuesto las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal.

31 Una prestación de servicios solo se realiza «a título oneroso», en el sentido de este precepto, si existe entre quien efectúa la prestación y el beneficiario de esta una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo de un servicio individualizable prestado al beneficiario. Así sucede cuando existe un vínculo directo entre el servicio prestado y el contravalor recibido (sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, apartado 39 y jurisprudencia citada).

32 Por lo que respecta al vínculo directo entre el servicio prestado al beneficiario y el contravalor efectivo recibido, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que la contraprestación del precio pagado al firmar un contrato relativo a la prestación de un servicio consiste en el derecho que adquiere el cliente a disfrutar del cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato, con independencia de que el cliente ejercite ese derecho. Por lo tanto, el prestador de servicios realiza dicha prestación desde el momento en que pone al cliente en condiciones de disfrutar de ella, de modo que el hecho de que el cliente no

haga uso del citado derecho no afecta a la existencia del vínculo directo mencionado (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, apartado 40 y jurisprudencia citada).

33 A este respecto, el Tribunal de Justicia ha considerado que el importe preestablecido percibido por un operador económico en caso de resolución anticipada por su cliente, o por una causa imputable a este, de un contrato de prestación de servicios que prevé un período mínimo de permanencia, importe que equivale al que dicho operador habría percibido durante el resto del citado período de no haberse producido tal resolución, ha de considerarse la retribución de una prestación de servicios efectuada a título oneroso y como tal sujeta al IVA, aun cuando tal resolución implique la desactivación de los productos y servicios previstos en ese contrato antes del término del período mínimo de permanencia convenido (véanse, en este sentido, las sentencias de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, apartados 12, 45 y 57, y de 3 de julio de 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, apartado 70).

34 En el presente litigio, procede señalar que, según las indicaciones facilitadas por el órgano jurisdiccional remitente, los importes controvertidos en el litigio principal se calculan según una fórmula definida contractualmente, que ha de respetar las condiciones previstas en el Derecho nacional. De esas indicaciones resulta que tales importes no pueden ser superiores a los gastos realizados por el prestador de los servicios en el marco de la explotación de esos servicios y deben ser proporcionales a la ventaja concedida al cliente, que, como tal, ha sido identificada y cuantificada en el contrato celebrado con ese prestador. Así pues, dichos importes no equivalen automáticamente al valor de las prestaciones pendientes en la fecha de la resolución del contrato ni a los importes que el prestador habría percibido durante el resto del período de permanencia de no haberse producido dicha resolución.

35 En primer lugar, procede considerar que, en las circunstancias expuestas en el apartado anterior, el contravalor del importe pagado por el cliente a Vodafone consiste en el derecho del cliente a que dicho operador ejecute las obligaciones derivadas del contrato de prestación de servicios, aunque el cliente no desee o no pueda ejercitar ese derecho por una causa imputable a él (véase, por analogía, la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, apartado 45).

36 En efecto, en tales circunstancias, Vodafone pone al cliente en condiciones de disfrutar de la prestación de servicios, en el sentido de la jurisprudencia citada en el apartado 32 de la presente sentencia, y el cese de dicha prestación no le es imputable.

37 Por una parte, Vodafone se compromete a efectuar para sus clientes las prestaciones de servicios acordadas en los contratos celebrados con ellos y en las condiciones estipuladas en esos contratos. Por otra parte, los clientes se comprometen a abonar las mensualidades previstas en dichos contratos y también, en su caso, los importes adeudados, en el supuesto de que los mismos contratos se resuelvan antes de concluir el período de permanencia por motivos que les sean imputables.

38 En este contexto, como precisa el órgano jurisdiccional remitente, esos importes corresponden a la recuperación de una parte de los costes asociados a la prestación de los servicios por parte del operador, que los clientes se comprometieron a reembolsar en el caso de que se produjera una resolución contractual.

39 Por consiguiente, debe considerarse que dichos importes representan una parte del precio del servicio que el prestador se ha comprometido a prestar a los clientes, la cual se reintegra en el precio de las mensualidades en el caso de que el período de permanencia no sea respetado por esos clientes. En tales circunstancias, los mismos importes tienen un objeto análogo al de las mensualidades que se habrían adeudado en principio si los clientes no hubieran obtenido las ventajas comerciales a las que se supedita el respeto de ese período de permanencia.

40 Así pues, es preciso considerar que, desde el punto de vista de la realidad económica, que constituye un criterio fundamental para la aplicación del sistema común del IVA, el importe adeudado como consecuencia de la resolución anticipada del contrato trata de garantizar al operador una retribución contractual mínima de la prestación efectuada (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, apartado 61).

41 Por consiguiente, como sostienen los Gobiernos portugués e irlandés y la Comisión Europea en sus observaciones, en una situación en la que los clientes no respeten el referido período de permanencia, debe entenderse que se ha realizado la prestación de servicios si se pone a dichos clientes en condiciones de disfrutar de tales servicios.

42 En estas circunstancias, debe considerarse que los importes controvertidos en el litigio principal forman parte de la retribución percibida por el operador por tales servicios. A este respecto, es irrelevante que, a diferencia de las cantidades de que se trataba en el asunto en el que recayó la sentencia de 22 de noviembre de 2018, MEO — Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), los importes controvertidos en el litigio principal no permitan a Vodafone obtener los mismos ingresos que los que habría percibido si el cliente no hubiese resuelto el contrato anticipadamente.

43 En segundo lugar, por lo que se refiere al requisito que se deriva de la jurisprudencia recordada en el apartado 31 de la presente sentencia, conforme a la cual los importes abonados deben constituir el contravalor efectivo de un servicio individualizable, procede señalar que tanto el servicio que se ha de prestar como la contrapartida del derecho del beneficiario de ese servicio se determinan en el momento de la celebración del contrato entre Vodafone y sus clientes. En particular, de las indicaciones facilitadas por el órgano jurisdiccional remitente se desprende que la contrapartida del servicio se determina con arreglo a criterios bien establecidos, que precisan tanto las mensualidades como el modo en que debe calcularse el importe por resolución anticipada.

44 Así pues, la contraprestación abonada por el cliente no es ni voluntaria y aleatoria (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, apartado 19) ni de difícil cuantificación e incierta (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de noviembre de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, apartado 35).

45 Contrariamente a lo que alega Vodafone, ese importe tampoco es asimilable a un pago impuesto por la ley, en el sentido de la sentencia de 8 de marzo de 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), o a un pago que persiga indemnizar al operador a raíz de la resolución del contrato por el cliente, en el sentido de la sentencia de 18 de julio de 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 En efecto, por una parte, si bien el cálculo de dicho importe viene delimitado por disposiciones legislativas y reglamentarias, es indiscutible que el pago de ese mismo importe se produce en el marco de una relación jurídica caracterizada por un intercambio de prestaciones recíprocas entre el prestador de servicios y su cliente y que, en dicho marco, ese pago constituye una obligación contractual para este.

47 Por otra parte, en cuanto a la alegación de Vodafone de que el importe debido por el incumplimiento del período de permanencia se asemeja a una indemnización para compensar el perjuicio sufrido por esta, en primer término, es preciso señalar que dicha alegación choca con la realidad del Derecho nacional controvertido en el litigio principal, en la medida en que, con arreglo a ese Derecho, sin perjuicio de las comprobaciones del órgano jurisdiccional remitente a este respecto, un operador no puede imputar al cliente importes en concepto de indemnización o de compensación en caso de resolución anticipada del contrato.

48 En segundo término, la referida alegación tampoco puede prosperar dada la realidad económica de las transacciones controvertidas en el litigio principal.

49 En efecto, desde el punto de vista económico, el operador determina el precio de su servicio y las mensualidades teniendo en cuenta los costes de dicho servicio y la duración mínima de permanencia contractual. Como se ha señalado en el apartado 39 de la presente sentencia, debe considerarse que el importe debido en caso de resolución anticipada forma parte integrante del precio que el cliente se ha comprometido a pagar para la ejecución, por el prestador de servicios, de sus obligaciones contractuales.

50 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que procede considerar que los importes percibidos por un operador económico en caso de resolución anticipada, por motivos imputables al cliente, de un contrato de prestación de servicios que prevé la observancia de un período de permanencia como contraprestación de la concesión a ese cliente de condiciones comerciales ventajosas constituyen la retribución de una prestación de servicios realizada a título oneroso, en el sentido de la citada disposición.

Costas

51 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este 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 Novena) declara:

El artículo 2, apartado 1, letra c), 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 procede considerar que los importes percibidos por un operador económico en caso de resolución anticipada, por motivos imputables al cliente, de un contrato de prestación de servicios que prevé la observancia de un período de permanencia como contraprestación de la concesión a ese cliente de condiciones comerciales ventajosas constituyen la retribución de una prestación de servicios realizada a título oneroso, en el sentido de la citada disposición.

Firmas