Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 15 de noviembre de 2012*

«Directiva 77/388/CEE — IVA — Exenciones — Artículo 13, parte B, letra b) — Arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles — Embarcación habitable, que no dispone de sistema de propulsión y está inmovilizada de manera permanente en la orilla de un río — Arrendamiento de la embarcación habitable, con inclusión del muelle y de las correspondientes superficies de terreno y agua — Destino exclusivo a la explotación permanente de un restaurante-discoteca — Prestación única»

En el asunto C-532/11,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Oberlandesgericht Köln (Alemania), mediante resolución de 22 de septiembre de 2011, recibida en el Tribunal de Justicia el 19 de octubre de 2011, en el procedimiento entre

Susanne Leichenich

y

Ansbert Peffekoven,

Ingo Horeis,

en el que participa:

Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta, en funciones de Presidente de la Sala Tercera, y los Sres. K. Lenaerts, E. Juhász (Ponente), G. Arestis y J. Malenovský, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Mazák;

Secretaria: Sra. A. Impellizzeri, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 6 de septiembre de 2012;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de la Sra. Leichenich, por el Sr. H. Bister, Rechtsanwalt;

— en nombre de los Sres. Peffekoven y Horeis, por la Sra. A. Funke y el Sr. R. Lenzen, Rechtsanwälte;

* Lengua de procedimiento: alemán.

— en nombre de Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft, por el Sr. T. Wahlen y la Sra. S. Schneider, Rechtsanwälte;

— en nombre del Gobierno alemán, por el Sr. T. Henze y la Sra. K. Petersen, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. C. Soulay y el Sr. B.-R. Killmann, 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 versa sobre la interpretación del artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición fue presentada en el marco de un litigio entre la Sra. Leichenich, propietaria de una embarcación habitable, y los Sres. Peffekoven y Horeis, asesores fiscales de aquella, en relación con la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de una operación de arrendamiento de esa embarcación habitable, que se encuentra inmovilizada de manera permanente en la orilla de un río y está destinada a la explotación de un restaurante-discoteca.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2 de la Sexta Directiva, integrante del título II, que lleva la rúbrica «Ámbito de aplicación», dispone lo siguiente:

«Estarán sujetas al [IVA]:

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

[...]»

4 El artículo 13 de dicha Directiva, con la rúbrica «Exenciones en el interior del país», preceptúa en su parte B, titulada «Otras exenciones», lo siguiente:

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

[...]

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

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

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

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

4. los alquileres de caja de seguridad.

Los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de aplicación de esta exención a otros supuestos;

[...]».

5 El contenido de esta disposición de la Sexta Directiva fue reproducido, sin ningún cambio prácticamente, en el artículo 135 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), que constituye la refundición de la Sexta Directiva y de sus modificaciones sucesivas.

6 El artículo 38 del Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 77, p. 1), que forma parte de la subsección 10 de ese Reglamento, titulada «Arrendamiento de medios de transporte», prescribe lo siguiente:

«1. Los "medios de transporte" a que se refiere el artículo 56 y el artículo 59, párrafo primero, letra g), de la Directiva 2006/112/CE incluirán los vehículos, motorizados o no, y demás dispositivos y equipos concebidos para el transporte de personas u objetos de un lugar a otro, que puedan ser remolcados o empujados por vehículos, y que se destinen normalmente a tareas de transporte y sean idóneos para ello.

[...]

3. No se considerarán medios de transporte en el sentido del apartado 1 los vehículos permanentemente inmovilizados y los contenedores.»

Derecho alemán

7 El artículo 4 de la Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios) prevé lo siguiente:

«Entre las operaciones mencionadas en el artículo 1, apartado 1, número 1, estarán exentas:

[...]

12.

a) el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles, de derechos a los que sean aplicables las disposiciones de Derecho civil relativas a bienes inmuebles y de bienes raíces e inmuebles del Estado;

b) la puesta a disposición de bienes inmuebles y de partes de éstos para ser ocupados sobre la base de un contrato o precontrato que estipule la transmisión de la propiedad;

c) la constitución, la transmisión y la puesta a disposición de derechos reales de uso y disfrute de bienes inmuebles.

No estarán exentos los arrendamientos de habitaciones o de dormitorios que los empresarios destinen al alojamiento temporal de huéspedes, los arrendamientos de espacios para el estacionamiento de vehículos, los arrendamientos temporales de terrenos acondicionados para acampar y los arrendamientos y alquileres de maquinaria y cualesquiera otras instalaciones, sea cual sea su naturaleza, que formen parte de una superficie de explotación, aun cuando constituyan elementos esenciales de un inmueble.»

8 En el Derecho alemán, un bien inmueble, con independencia de su destino, es una parcela de terreno delimitada en el espacio, que figura en un inventario catastral con un determinado número o que está registrada con arreglo a la Ley del Registro de la Propiedad. La cuestión de si un edificio es un elemento de un bien inmueble se aprecia en principio, conforme a la jurisprudencia nacional en materia tributaria, a la luz de las disposiciones generales del Derecho civil, en este caso el artículo 94 del Código Civil, titulado «Elementos esenciales de un bien inmueble o edificios», que establece en su apartado 1 lo siguiente:

«Forman parte de los elementos esenciales de un bien inmueble los elementos incorporados al suelo, en particular los edificios [...]».

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

9 De los documentos presentados ante el Tribunal de Justicia se desprende que, en 1999, la Sra. Leichenich celebró con el Estado alemán, representado por la Wasser und Schifffahrtsverwaltung (administración de aguas y vías navegables; en lo sucesivo, «WSV»), un convenio de ocupación que tenía por objeto una parcela de terreno situada en la orilla izquierda del Rin, en las proximidades de la ciudad de Colonia, y una superficie de agua –a saber, una parte del río– adyacente a ese terreno. Según dicho convenio, la WSV puso estas parcelas a disposición de los usuarios para la explotación como restaurante de una embarcación habitable, con un muelle. La embarcación en cuestión está amarrada en el mismo lugar desde hace muchos años, nunca ha sido desplazada y está inmovilizada mediante maromas, cadenas y anclas. Carece de motor y de sistema de propulsión. Además, está conectada a las redes de agua y de electricidad y dispone de una dirección, de una línea telefónica y de un colector de aguas residuales.

10 Mediante contrato de 1 de febrero de 2000, la Sra. Leichenich dio en arrendamiento la embarcación habitable, incluidos el muelle y el espacio correspondientes, a una sociedad de Derecho civil, que explotó la embarcación habitable exclusivamente como café-restaurante y, más tarde, como discoteca. No se aplicó el IVA al importe de la renta, dado que, según los asesores fiscales de la Sra. Leichenich, se trataba del arrendamiento de un bien inmueble. No obstante, en una inspección efectuada por el Finanzamt Köln-Altstadt –administración tributaria territorialmente competente– en relación con los años 2000 a 2003, período durante el cual la Sra. Leichenich era la única propietaria de los bienes arrendados, dicha administración consideró que el arrendamiento tenía por objeto un bien mueble y que, por consiguiente, estaba sujeto al IVA.

11 La Sra. Leichenich entabló entonces una acción civil contra sus asesores fiscales ante el Landgericht Köln a fin de obtener el reembolso de los importes pagados en concepto de IVA. Ese tribunal, mediante sentencia de 9 de diciembre de 2010, remitiéndose a la sentencia del Tribunal de Justicia de 16 de enero de 2003, Maierhofer (C-315/00, Rec. p. I-563), consideró que la embarcación habitable no era un bien inmueble ni un elemento esencial de un bien de esa naturaleza, dado que no estaba

incorporada al suelo. Arguye que la embarcación podría efectivamente ser desplazada en algunas horas, aun cuando ello implicara una determinada preparación y el recurso a personal especializado. Afirma que se trata, por tanto, de un bien mueble al que no puede aplicarse la excepción prevista en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

12 El Oberlandesgericht Köln, ante el que se interpuso recurso de apelación contra aquella sentencia, señala que, a tenor de lo estipulado en el contrato de arrendamiento, éste no se limita al arrendamiento de la embarcación habitable y del muelle, sino que incluye igualmente las correspondientes superficies de terreno y agua. Aduce que, por consiguiente, el uso fijo y permanente de la embarcación habitable y del muelle está indisociablemente relacionado con la ocupación de la superficie de agua y de la orilla correspondientes. Sostiene que, en efecto, el uso fijo de la embarcación impide de manera permanente cualquier otro uso del agua que cubre, especialmente para el transporte público. Expresado en otros términos, según dicho contrato, se habría arrendado una parte del río y, por tanto, del suelo. Añade que el arrendamiento de la embarcación habitable y del muelle correspondiente, estipulado en el contrato, comprende así necesariamente la ocupación y la puesta a disposición de las superficies de terreno y agua que se habían concedido anteriormente a la Sra. Leichenich en virtud del convenio celebrado con la WSV.

13 El tribunal remitente precisa asimismo que, según el contrato, la embarcación habitable sólo puede utilizarse en el lugar especificado y no tiene vocación de ser desplazada. Por otra parte, la embarcación se encuentra en el mismo emplazamiento desde hace muchos años. Ese tribunal destaca asimismo que, dado que el contrato de arrendamiento puso el suelo a disposición de los arrendatarios para un uso fijo de la embarcación habitable y que ésta dispone de una línea telefónica, de conexiones e incluso de un colector de aguas residuales, cabe considerar, desde una perspectiva funcional, que esa embarcación es un edificio a efectos de la Sexta Directiva, en el bien entendido de que tal edificio no puede, naturalmente, estar fijado a una superficie de agua de una manera tan sólida como a tierra firme.

14 El tribunal remitente se pregunta además si debe distinguirse, desde el punto de vista del IVA, entre el arrendamiento de la parte del bien inmueble destinada a la embarcación habitable y el arrendamiento de la parte destinada al muelle, el cual, a tenor de lo estipulado en el contrato, se puso a disposición de los interesados para ser utilizado como emplazamiento de embarcaciones. Dicho tribunal alberga dudas acerca del carácter accesorio de esta última prestación en el marco de un contrato único, debido a que la puesta a disposición del muelle sirve, en su totalidad o en su mayor parte, para acceder a la embarcación habitable.

15 A la luz de tales consideraciones, el Oberlandesgericht Köln decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva [...] en el sentido de que el concepto de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles comprende el arrendamiento de una embarcación habitable, incluidos el espacio y el muelle correspondientes, destinada exclusivamente a la explotación fija y permanente de un restaurante-discoteca en un emplazamiento delimitado e identificable en el agua? ¿Depende tal apreciación del modo en que la embarcación habitable está amarrada a tierra o de los medios necesarios para quitar las amarras de la embarcación?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera frase de la primera cuestión:

¿Debe interpretarse el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva [...] en el sentido de que el concepto de “vehículos”, que, de conformidad con la sentencia del Tribunal de Justicia de 3 de marzo de 2005 [Fonden Marselisborg Lystbådehavn (C-428/02, Rec. p. I-1527)], comprende también las embarcaciones, no es aplicable a una embarcación habitable que no dispone de sistema de propulsión (motor) y que ha sido arrendada para ser utilizada exclusiva y

permanentemente en el lugar especificado y no con el fin de ser desplazada? El arrendamiento de la embarcación habitable y del muelle, incluidas las correspondientes superficies de terreno y agua, ¿constituye una prestación única exenta o es preciso distinguir eventualmente, desde el punto de vista del IVA, el arrendamiento de la embarcación habitable y el del muelle?»

Sobre la primera cuestión prejudicial y la segunda parte de la segunda cuestión prejudicial

16 Mediante la primera cuestión prejudicial y la segunda parte de la segunda cuestión prejudicial, que procede examinar conjuntamente, el tribunal remitente pide esencialmente que se dilucide si el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que el concepto de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles comprende el arrendamiento de una embarcación habitable, incluidos el espacio y el muelle correspondientes, que está inmovilizada mediante amarras –que no son fácilmente amovibles– fijadas a la orilla y en la dársena de un río, se encuentra en un emplazamiento delimitado e identificable de las aguas fluviales y está destinada exclusivamente, según lo estipulado en el contrato de arrendamiento, a la explotación permanente de un restaurante-discoteca en ese lugar. Dicho tribunal pide asimismo que se determine si, en tales circunstancias, el arrendamiento de la embarcación habitable y el del muelle constituyen una prestación única exenta.

17 A este respecto, se ha de subrayar con carácter liminar que, según reiterada jurisprudencia, las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos del Derecho de la Unión y que, en consecuencia, deben definirse para toda la Comunidad, y que la interpretación del concepto de arrendamiento de bienes inmuebles utilizado en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva no puede depender de la lectura que dicho concepto reciba en el Derecho civil de un Estado miembro (sentencia Maierhofer, antes citada, apartados 25 y 26, y jurisprudencia mencionada).

18 Procede recordar asimismo que incumbe al Tribunal de Justicia, en el marco del reparto de competencias entre los órganos jurisdiccionales de la Unión Europea y los tribunales nacionales, tener en cuenta el contexto fáctico y normativo en el que se insertan las cuestiones prejudiciales, tal como lo define la resolución de remisión (sentencia de 20 de mayo de 2010, Harms, C-434/08, Rec. p. I-4431, apartado 33).

19 Según la apreciación de los hechos efectuada por el tribunal remitente en el presente asunto, el contrato de arrendamiento no se limita al arrendamiento de la embarcación habitable y del muelle, sino que incluye también las correspondientes superficies de terreno y agua, ya que el uso de la embarcación habitable y del muelle es indisociable de la ocupación de estos otros elementos. Además, la finalidad exclusiva del arrendamiento es la explotación de la embarcación habitable, con el muelle, como restaurante-discoteca.

20 Ante esta apreciación del tribunal remitente, debe examinarse la situación de la embarcación habitable, no de manera aislada, sino teniendo en cuenta la integración de la misma en su emplazamiento.

21 Habida cuenta de estos elementos de hecho, procede declarar que la parte que emerge del suelo correspondiente –en el asunto principal– al terreno en el que se halla el emplazamiento en el agua de la embarcación habitable constituye un bien inmueble. Asimismo, constituye un bien inmueble la parte sumergida y delimitada de la dársena del río, que está cubierta por las aguas fluviales en las que se encuentra la embarcación habitable (véanse, en este sentido, las sentencias Fonden Marselisborg Lystbådehavn, antes citada, apartado 34, y de 6 de diciembre de 2007, Walderdorff, C-451/06, Rec. p. I-10637, apartado 19). El tribunal remitente señala que el uso de la embarcación habitable impide de manera permanente cualquier otro uso de las aguas que cubre.

22 La embarcación habitable, la parte que emerge del suelo y la parte sumergida de la dársena del río constituyen un conjunto que es el objeto principal del contrato de arrendamiento.

23 De la resolución de remisión se deduce que la embarcación habitable, que no dispone de sistema de propulsión, está inmovilizada en esa parte del río desde hace muchos años. Está sujeta a la parte delimitada de la dársena del río mediante anclas y está amarrada a la orilla mediante cadenas y maromas. Estos dispositivos de sujeción de la embarcación habitable no pueden quitarse fácilmente, es decir, sin esfuerzo y sin incurrir en gastos que no son desdeñables. Conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, no se requiere que una construcción se halle indisociablemente incorporada al suelo para ser considerada un inmueble a efectos de la aplicación de las normas en materia de IVA (sentencia Maierhofer, antes citada, apartado 33).

24 Según lo estipulado en el contrato de arrendamiento, que fue celebrado por una duración de cinco años y que no denota ninguna voluntad de las partes de conferir carácter ocasional y temporal al uso de la embarcación habitable, ésta se destina exclusivamente a la explotación permanente de un restaurante-discoteca. Además, la embarcación habitable dispone de una dirección postal y de una línea telefónica, y está conectada a las redes de distribución de agua y de electricidad.

25 Habida cuenta del vínculo existente entre la embarcación habitable y los elementos que componen su emplazamiento y del hecho de que la embarcación está fijada a esos elementos, que hacen que la embarcación constituya en la práctica una parte de ese espacio considerado en su conjunto, y habida cuenta además del contrato, que destina la embarcación de manera exclusiva y permanente a la explotación en ese lugar de un restaurante-discoteca, y habida cuenta del hecho de que la embarcación habitable está conectada a diferentes redes, el conjunto constituido por la embarcación y los elementos que componen el emplazamiento donde está amarrada debe considerarse un bien inmueble a efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

26 La Comisión Europea observa fundadamente que, a la vista del objetivo perseguido por las partes contratantes y de la función que éstas reservan a la embarcación habitable, es indiferente para las mismas, desde un punto de vista económico, que se trate de un edificio incorporado al suelo de manera fija, por ejemplo mediante pilotes, o de una simple embarcación habitable como la controvertida en el asunto principal.

27 No cabe estimar la alegación del Gobierno alemán de que el objeto principal del contrato es el arrendamiento de la embarcación habitable, con independencia del emplazamiento donde esté amarrada, puesto que, para la rentabilidad de un restaurante, el emplazamiento tiene una importancia considerable. En el asunto principal, el contrato de arrendamiento y el importe de la renta fueron convenidos en función del emplazamiento de la embarcación habitable, que se encuentra concretamente en las proximidades de una gran aglomeración y permite un fácil acceso a la embarcación-restaurante.

28 Es preciso subrayar asimismo que, según la resolución de remisión, la puesta a disposición del muelle tiene por objeto esencialmente permitir el acceso a la embarcación habitable. Resulta así que esta embarcación forma una unidad funcional y económica con los elementos que constituyen su emplazamiento –a saber, la parte que emerge del suelo y la parte sumergida, la superficie de agua y el muelle correspondientes– y que el contrato de arrendamiento, que comprende todos estos elementos, engloba una prestación única, en el marco de la cual el arrendamiento del muelle tiene carácter accesorio en relación con el arrendamiento de la embarcación habitable. Por consiguiente, el arrendamiento del muelle no debe considerarse una prestación distinta desde el punto de vista del IVA.

29 En atención a las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial y a la segunda parte de la segunda cuestión prejudicial que el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que el concepto de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles comprende el arrendamiento de una embarcación habitable, incluidos el espacio y el muelle correspondientes, que está inmovilizada mediante amarras –que no son fácilmente amovibles– fijadas a la orilla y en la dársena de un río, se encuentra en un emplazamiento delimitado e identificable de las aguas fluviales y está destinada exclusivamente, según lo estipulado en el contrato de arrendamiento, a la explotación permanente de un restaurante-discoteca en ese lugar. Tal arrendamiento constituye una prestación única exenta, sin que deba distinguirse el arrendamiento de la embarcación habitable del arrendamiento del muelle.

Sobre la primera parte de la segunda cuestión prejudicial

30 Mediante la primera parte de esta cuestión prejudicial, el tribunal remitente pide sustancialmente que se determine si una embarcación habitable, como la controvertida en el asunto principal, constituye un «vehículo» a efectos de la aplicación de la excepción prevista en el artículo 13, parte B, letra b), número 2, de la Sexta Directiva.

31 Conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el término «vehículo» empleado en dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que se refiere a «todos los medios de transporte», incluidas las embarcaciones (véase la sentencia Fonden Marselisborg Lystbådehavn, antes citada, apartado 44). Según la acepción habitual de estos términos, se trata de los medios destinados al transporte de personas o de mercancías, a saber, los medios utilizados concretamente para esta función.

32 Este enfoque del concepto de vehículo, basado en la función y el uso concretos del bien considerado, es confirmado por el artículo 38, apartados 1 y 3, del Reglamento nº 282/2011, que precisamente hace hincapié, para la calificación de un vehículo como «medio de transporte», en el hecho de que se destine al transporte de personas o de bienes, y excluye de tal calificación a los vehículos que están inmovilizados de manera permanente. Dicho Reglamento, no aplicable *ratione temporis* al asunto principal, explicita y clarifica sin embargo conceptos de la normativa sobre el IVA aplicables desde que éste se estableció.

33 Por consiguiente, lo importante no es el destino inicial de un bien, sino su función concreta y actual. En efecto, el destino inicial de un bien no puede otorgarle definitivamente un determinado tratamiento en virtud de las normas del IVA, a pesar de que se haya modificado su uso real.

34 Pues bien, tal como se desprende de los documentos presentados ante el Tribunal de Justicia, la embarcación habitable controvertida en el asunto principal, concebida probablemente, en un momento inicial, para ser utilizada como medio de transporte, no ha sido utilizada con este fin en los últimos treinta años, estando durante este período inmovilizada de manera permanente en el mismo lugar: la orilla izquierda del Rin. Además, según lo estipulado en el contrato de arrendamiento, las partes contratantes no manifestaron ninguna intención de utilizar la embarcación habitable como medio de transporte durante la vigencia del contrato, reservándole una función muy distinta. Por tanto, con arreglo a las normas del IVA, esta embarcación habitable no puede considerarse un vehículo.

35 No cabe acoger la alegación del Gobierno alemán de que la función de la embarcación-restaurante controvertida en el asunto principal es comparable a la de un barco-restaurante que realiza cruceros cortos por un río, como el Rin o el Mosela, que es ciertamente un medio de transporte. En efecto, un conjunto, como el controvertido en el asunto principal, constituido por una embarcación habitable y por el espacio y el muelle correspondientes, es un bien inmueble destinado exclusivamente a prestar servicios de restauración y de entretenimiento en un marco particular, mientras que los

barcos-restaurante que realizan cruceros por un río son vehículos destinados a prestar tanto servicios de restauración como servicios turísticos. Por consiguiente, la situación de estos últimos no puede compararse con la controvertida en el asunto principal.

36 Tal como ha señalado acertadamente la Comisión, a la luz del principio de neutralidad fiscal, la función de la embarcación habitable controvertida en el asunto principal es comparable a la de un inmueble que se utiliza como restaurante y que está instalado cerca de la embarcación, en tierra firme. Por tanto, el restaurante-discoteca que se regenta en esa embarcación se encuentra en situación de competencia, en el plano económico, con otros establecimientos análogos situados en edificios incorporados al suelo.

37 En atención a las consideraciones anteriores, procede responder a la primera parte de la segunda cuestión prejudicial que una embarcación habitable, como la controvertida en el asunto principal, no es un vehículo a efectos del artículo 13, parte B, letra b), número 2, de la Sexta Directiva.

Costas

38 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

1) **El artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que el concepto de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles comprende el arrendamiento de una embarcación habitable, incluidos el espacio y el muelle correspondientes, que está inmovilizada mediante amarras –que no son fácilmente amovibles– fijadas a la orilla y en la dársena de un río, se encuentra en un emplazamiento delimitado e identificable de las aguas fluviales y está destinada exclusivamente, según lo estipulado en el contrato de arrendamiento, a la explotación permanente de un restaurante-discoteca en ese lugar. Tal arrendamiento constituye una prestación única exenta, sin que deba distinguirse el arrendamiento de la embarcación habitable del arrendamiento del muelle.**

2) **Una embarcación habitable de este tipo no es un vehículo a efectos del artículo 13, parte B, letra b), número 2, de la Directiva 77/388.**

Firmas