SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)
de 7 de mayo de 1998 *

En el asunto C-390/96,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, por el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Lease Plan Luxembourg SA

y

Belgische Staat,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 9 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), así como de los artículos 6 y 59 del Tratado CE,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por los Sres.: C. Gulmann, Presidente de Sala; M. Wathelet, J. C. Moitinho de Almeida (Ponente), D. A. O. Edward y J.-P. Puissochet, Jueces;

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Abogado General: Sr. N. Fennelly;
Secretaria: Sra. D. Louterman-Hubeau, administradora principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— En nombre de Lease Plan Luxembourg SA, por M[es] L. De Broe y L. Vandenberghe, Abogados de Bruselas;

— en nombre del Gobierno belga, por el Sr. J. Devadder, conseiller général del ministère des Affaires étrangères, du Commerce extérieur et de la Coopération au développement, en calidad de Agente, asistido por M[e] A. Destrycker, Abogado de Bruselas;

— en nombre del Gobierno luxemburgués, por el Sr. R. Heinen, attaché de gouvernement del ministère des Finances, en calidad de Agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. B. J. Drijber, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agente;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de Lease Plan Luxembourg SA, del Gobierno belga y de la Comisión, expuestas en la vista de 6 de noviembre de 1997;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 18 de diciembre de 1997;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 26 de noviembre de 1996, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de diciembre siguiente, el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 9 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 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre Lease Plan Luxembourg SA (en lo sucesivo, «Lease Plan»), con domicilio social en Luxemburgo, y el Estado belga, en relación con la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA») pagado por dicha sociedad con motivo de la adquisición de vehículos en Bélgica, así como con motivo del mantenimiento y la reparación de vehículos en dicho Estado.

3 El apartado 1 del artículo 9 de la Sexta Directiva dispone:

«Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste o en el lugar donde este último posea un establecimiento permanente desde el que se haga la prestación de servicios o, en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, el lugar de su domicilio o residencia habitual.»

4 El apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, modificado por la Directiva 84/386/CEE del Consejo, de 31 de julio de 1984, Décima Directiva en materia de

armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido al arrendamiento de bienes muebles corporales (DO L 208, p. 58; EE 09/01, p. 170; en lo sucesivo, «Décima Directiva»), establece:

«Sin embargo:

[...]

e) el lugar de las siguientes prestaciones de servicios, hechas a personas establecidas fuera de la Comunidad, o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad, pero fuera del país de quien los preste, será el lugar en que el destinatario de dichos servicios tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en defecto de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual:

[...]

— el arrendamiento de bienes muebles corporales, con la excepción de cualquier medio de transporte.»

5 El apartado 3 del artículo 17 de la Sexta Directiva enuncia los principios rectores del derecho a deducción o a devolución del IVA soportado.

6 La primera frase del apartado 4 del artículo 17 de la Sexta Directiva añade:

«El Consejo procurará adoptar antes del 31 de diciembre de 1977, a propuesta de la Comisión y por unanimidad, las modalidades de aplicación comunitarias por las que deban efectuarse las devoluciones, conforme al apartado 3, en favor de los sujetos pasivos que no estén establecidos en el interior del país.»

7 De conformidad con esta Disposición, el 6 de diciembre de 1979, el Consejo adoptó la Directiva 79/1072/CEE, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país (DO L 331, p. 11; EE 09/01, p. 116; en lo sucesivo, «Octava Directiva»), que dispone en el apartado 4 de su artículo 7 lo siguiente:

«Las decisiones relativas a las solicitudes de devolución deberán notificarse en el plazo de seis meses, a contar desde la fecha de presentación, al servicio competente a que se refiere el apartado 3, de estas solicitudes acompañadas de todos los documentos requeridos por la presente Directiva para tramitar la solicitud. La devolución deberá efectuarse antes de que expire el plazo precitado previa solicitud del interesado, sea en el Estado miembro que haya de efectuar la devolución, sea en el Estado en que el solicitante se halle establecido. En este último caso, los gastos bancarios de transferencia correrán a cargo del solicitante.

Las decisiones denegatorias deberán exponer los motivos en que se fundan. Podrán ser objeto de recurso ante las instancias competentes del Estado miembro interesado en la forma y los plazos previstos para las reclamaciones relativas a las devoluciones solicitadas por los sujetos pasivos establecidos en ese Estado.»

8 Lease Plan es una sociedad de arrendamiento financiero, cuya actividad principal consiste en ceder en alquiler vehículos particulares en el marco de contratos de arrendamiento financiero (leasing).

9 Lease Plan ha celebrado la mayor parte de sus contratos con sociedades domiciliadas en Luxemburgo. Los vehículos que les son alquilados en régimen de arrendamiento financiero fueron comprados en Luxemburgo, están asegurados en compañías de seguros de Luxemburgo y son objeto de contratos globales con arreglo a los cuales las sociedades arrendatarias pagan un alquiler global que comprende, a la vez, la financiación, el mantenimiento, el seguro y las reparaciones. Las sociedades domiciliadas en Luxemburgo ponen dichos vehículos a disposición de sus propios trabajadores, algunos de los cuales residen en la zona fronteriza o en otro lugar de Bélgica. Los talleres establecidos en Bélgica a los que acuden los trabajadores dirigen sus facturas a Lease Plan, que paga el correspondiente IVA.

10 Lease Plan también ha cedido en arrendamiento financiero unos diez vehículos, de una flota de alrededor de mil, a clientes establecidos en Bélgica. Dichos vehículos fueron adquiridos por Lease Plan en Bélgica y, a diferencia de los vehículos arrendados a las sociedades domiciliadas en Luxemburgo, no son objeto de contratos globales. El mantenimiento, seguro, reparaciones, así como los impuestos, corren a cargo de los clientes establecidos en Bélgica.

11 Lease Plan solicitó la devolución del IVA pagado con motivo de la compra en Bélgica de los vehículos arrendados a los clientes establecidos en este Estado y con motivo del mantenimiento y de las reparaciones, por talleres belgas, de los vehículos arrendados a las sociedades domiciliadas en Luxemburgo.

12 La Administración tributaria belga denegó la devolución del IVA solicitada por Lease Plan porque ésta efectúa en Bélgica operaciones por las que está obligada a pagar el IVA. Es el caso de las reparaciones efectuadas en los vehículos arrendados a los clientes establecidos en Luxemburgo no incluidas en el mantenimiento normal. A juicio de dicha Administración, tales reparaciones no están comprendidas en los contratos globales y constituyen servicios distintos realizados en el lugar en que se encuentran los vehículos. Por otra parte, respecto al período posterior al 1 de enero de 1993, la Administración tributaria belga sostiene que el ejercicio de una actividad económica que consiste en tener en Bélgica una flota de vehículos para arrendarlos es suficiente para que Lease Plan disponga en dicho Estado de un establecimiento permanente en el sentido del apartado 2 del artículo 21 de la Ley belga de 3 de julio de 1969, por la que se aprueba el code de la taxe sur la valeur ajoutée (Código del Impuesto sobre el Valor Añadido), modificada por la Ley de 28 de diciembre de 1992, que entró en vigor el 1 de enero de 1993 (en lo sucesivo, «Código»).

13 El apartado 1 del artículo 4 del Código dispone:

«Serán sujetos pasivos del impuesto quienes, en el ejercicio de una actividad económica, efectúen de manera habitual e independiente, con carácter principal o complementario, con o sin ánimo de lucro, las entregas de bienes o las prestaciones de servicios a que se refiere el presente Código, independientemente del lugar en el que se ejerza la actividad económica.»

14 Los apartados 1 y 2 del artículo 21 del Código establecen:

«Tendrá lugar en Bélgica la prestación de servicios cuando, de conformidad con los apartados 2 a 4, se considere efectuada en un lugar que se encuentre en Bélgica.

La prestación de los servicios se considerará efectuada en el lugar en el que radique el centro de actividad económica de quien los preste o en el que éste tenga un establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de servicios o, a falta de un centro de actividad o de un establecimiento permanente, en el lugar de su domicilio o de su residencia habitual.»

15 Según la Administración tributaria belga, puesto que efectúa en Bélgica operaciones respecto a las cuales está obligada a pagar el IVA, Lease Plan debería estar inscrita en el Registro de la Administración tributaria del IVA, en su condición de sujeto pasivo belga, y solicitar la restitución en las declaraciones trimestrales de IVA.

16 Como consecuencia de la resolución de la Administración tributaria belga, Lease Plan instó una acción ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel contra el Estado belga, con el fin de obtener la restitución de la cantidad de 7.669.095 BFR, más los intereses legales.

17 A este respecto, Lease Plan alegó que, en caso de devolución tardía del IVA, tenía derecho a que se le pagara los intereses legales en las mismas condiciones que un sujeto pasivo establecido en Bélgica. En caso de solicitud por un sujeto pasivo establecido en Bélgica, el apartado 1 del artículo 76 del Código establece una restitución, dentro de los tres meses siguientes a la solicitud, del excedente que se halle pendiente al final del año. Si no se devuelve el IVA dentro del plazo de tres meses previsto en el apartado 1 del artículo 76, el sujeto pasivo establecido en Bélgica tendrá derecho, con arreglo al apartado 3 del artículo 91 del mismo Código, a un interés mensual del 0,8 % a partir de la expiración del plazo de tres meses.

18 Por el contrario, en caso de solicitud de devolución por parte de un sujeto pasivo no establecido en Bélgica, el apartado 4 del artículo 91 del mismo Código establece que los intereses de demora sobre los atrasos «se pagarán al tipo fijado en Derecho civil y según las normas establecidas en esta materia». De las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia se deduce que hasta el 31 de agosto de 1996 se aplicaba a dichas solicitudes un tipo de interés anual del 8 % y que este interés sólo se devengaba a partir del momento en que se requería al Estado belga la devolución, tras expirar el plazo de seis meses previsto en el apartado 4 del artículo 7 de la Octava Directiva.

19 Lease Plan no discute el plazo de restitución de seis meses, que, respecto a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, de conformidad con el apartado 4 del artículo 7 de la Octava Directiva, es más largo que el de tres meses previsto en el apartado 3 del artículo 91 del Código respecto a los sujetos pasivos establecidos en el interior del país. Según Lease Plan tal diferencia puede ciertamente justificarse por el hecho de que, en caso de devolución a sujetos pasivos no establecidos en el país, el control y la restitución requieren más tiempo que en caso de devoluciones a sujetos pasivos establecidos en el país.

20 Habida cuenta de la incertidumbre en cuanto a si un conjunto de vehículos propiedad de Lease Plan que circulan en Bélgica puede considerarse un establecimiento permanente en el sentido de la Sexta Directiva, y en vista de la discusión sobre el interés aplicable a la cuota del IVA cuya devolución se solicita, el Rechtbank decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el concepto de "establecimiento permanente", que figura en el apartado 1 del artículo 9 de la Sexta Directiva en materia de IVA, en el sentido de que una empresa establecida en un Estado miembro que alquila o cede en arrendamiento financiero diversos automóviles a clientes establecidos en otro Estado miembro dispone de un establecimiento permanente en el otro Estado miembro por el mero hecho de tal arrendamiento?

2) En caso de respuesta afirmativa a la pregunta anterior, ¿debe interpretarse el apartado 1 del artículo 9 de la Sexta Directiva en materia de IVA en el sentido

de que se puede considerar que los servicios consistentes en el arrendamiento financiero de vehículos son prestados desde un establecimiento permanente en Bélgica cuando el centro de actividad del prestador de los servicios se encuentra en Luxemburgo y casi todos los contratos se negocian y celebran desde dicho establecimiento luxemburgués con clientes establecidos en Luxemburgo y solamente un reducido número de vehículos (a saber, aproximadamente diez automóviles de una flota de casi mil vehículos) son adquiridos en Bélgica y son objeto de mantenimiento o reparación en territorio belga?

3) ¿Deben interpretarse los artículos 6 y 59 del Tratado CEE en el sentido de que prohíben conceder a los sujetos pasivos extranjeros que son destinatarios de bienes o servicios en Bélgica y que, con arreglo a la Octava Directiva en materia de IVA, solicitan la devolución de las cuotas del IVA, intereses de demora inferiores y que, además, se devengan a partir del momento en que el sujeto pasivo extranjero requiere al Estado belga la devolución, siendo así que la devolución tardía a sujetos pasivos belgas da lugar a un interés superior que se devenga de pleno Derecho y sin requerimiento desde el momento en que expira el plazo legal de devolución?»

Sobre la primera cuestión

21 En primer lugar debe señalarse que, como consecuencia de la sentencia de 17 de julio de 1997, ARO Lease (C-190/95, Rec. p. I-4383), las partes del procedimiento principal reconocieron en el acto de la vista que, durante el período relativo a la devolución del IVA solicitado, Lease Plan no tenía ningún establecimiento permanente en Bélgica desde el cual prestara servicios.

22 Además, debe recordarse que, como señaló el Tribunal de Justicia en el apartado 12 de la sentencia ARO Lease, antes citada, el cuarto considerando de la Décima Directiva indica que «[...] en lo referente al arrendamiento de medios de transporte conviene, por razones de control, aplicar estrictamente lo que señala el apartado 1 del artículo 9 [de la Sexta Directiva], que sitúa la prestación del servicio en el lugar donde está establecido quien lo presta». Por lo demás, la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, tal como fue modificado por la Décima Directiva, confirma dicha consideración.

23 En efecto, como destacó el Tribunal de Justicia en el apartado 14 de esta misma sentencia, dado que los medios de transporte pueden atravesar fácilmente las fronteras, es difícil, si no imposible, determinar el lugar de su utilización, y resulta, por tanto, necesario prever en cada caso un criterio practicable para percibir el IVA. Por consiguiente, la Sexta Directiva ha consagrado, para el arrendamiento de todos los medios de transporte, la conexión no con el lugar de utilización del bien arrendado, sino, para simplificar y de acuerdo con el principio general, con el lugar donde el prestador de servicios haya establecido la sede de su actividad económica (sentencia de 15 de marzo de 1989, Hamann, 51/88, Rec. p. 767, apartados 17 y 18).

24 Igualmente recordó el Tribunal de Justicia en el apartado 15 de la sentencia ARO Lease, antes citada, que el lugar en que el prestador de servicios ha establecido la sede de su actividad económica aparece como el punto de conexión prioritario, en el sentido de que tomar en consideración otro establecimiento desde el cual se efectúa la prestación de servicios sólo tiene interés en el supuesto de que la conexión con la sede no conduzca a una solución racional desde el punto de vista fiscal o cree un conflicto con otro Estado miembro. De ello se desprende que, como señaló el Tribunal de Justicia en el apartado 16 de dicha sentencia, la conexión de una prestación de servicios con un establecimiento distinto del de la sede sólo puede tenerse en cuenta si ese establecimiento tiene un grado suficiente de permanencia y una estructura apta, desde el punto de vista del equipo humano y técnico, para hacer posibles, de forma autónoma, las prestaciones de servicios de que se trate.

25 A este respecto, el Tribunal de Justicia señaló en el apartado 18 de la sentencia ARO Lease, antes citada, que las prestaciones de servicios de arrendamiento financiero de automóviles consisten principalmente en la negociación, la redacción, la firma y la gestión de contratos, así como en la puesta de los automóviles convenidos, que siguen siendo propiedad de la sociedad de arrendamiento financiero, a disposición material de los clientes.

26 En el apartado 19 de la misma sentencia el Tribunal de Justicia llegó a la conclusión de que no puede considerarse que posea un establecimiento permanente en un Estado miembro una sociedad de arrendamiento financiero que no dispone ni de personal propio ni de una estructura con un grado suficiente de permanencia, que

permita la redacción de contratos o la adopción de decisiones administrativas de gestión; estructura que sea, por tanto, apta para hacer posibles, de una forma autónoma, las prestaciones de servicios de referencia.

27 Pues bien, éste es también el caso en el asunto principal, puesto que Lease Plan no dispone en Bélgica ni de personal propio ni de una estructura con un grado suficiente de permanencia.

28 Por otra parte, como indicó el Tribunal de Justicia en el apartado 20 de la sentencia ARO Lease, antes citada, tanto del tenor literal como de la finalidad del apartado 1 y de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, al igual que de la sentencia Hamann, antes citada, resulta que no cabe considerar como un criterio seguro, simple y practicable, que responda al espíritu de la Sexta Directiva, y que permita fundamentar la existencia de un establecimiento permanente, ni el hecho de poner automóviles materialmente a disposición de clientes en el marco de contratos de arrendamiento financiero, ni el lugar de utilización de los vehículos.

29 Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión que el concepto de «establecimiento permanente» que figura en el apartado 1 del artículo 9 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que una empresa establecida en un Estado miembro que alquila o cede en arrendamiento financiero diversos vehículos a clientes establecidos en otro Estado miembro no dispone de un establecimiento permanente en el otro Estado miembro por el mero hecho de tal arrendamiento.

Sobre la segunda cuestión

30 Teniendo en cuenta la respuesta dada a la primera cuestión, no resulta necesario responder a la segunda cuestión.

Sobre la tercera cuestión

31 Mediante su tercera cuestión el órgano jurisdiccional remitente pregunta si los artículos 6 y 59 del Tratado se oponen a una normativa nacional que, a los sujetos pasivos no establecidos en un Estado miembro que, conforme a la Octava Directiva solicitan la devolución del IVA, les concede intereses únicamente a partir del momento en que se requiera a este Estado miembro la devolución y a un tipo inferior al que se aplica a los intereses percibidos de pleno Derecho al expirar el plazo legal de devolución por los sujetos pasivos establecidos en el interior de ese Estado.

32 Procede señalar que una normativa como la controvertida en el asunto principal otorga a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del Estado miembro de que se trata, al expirar el período legal de devolución, intereses a un tipo inferior al que se aplica a los intereses reconocidos a los sujetos pasivos establecidos en el interior de este mismo Estado. Además, mientras que éstos perciben de pleno Derecho el interés en caso de devolución tardía, para cobrar intereses en el momento de la expiración del período legal de devolución, los sujetos pasivos no establecidos en el interior del Estado miembro de que se trata, están obligados a requerir a ese Estado la devolución y a sufragar los gastos de esta formalidad adicional.

33 Dicha normativa, que trata a los sujetos pasivos de forma distinta según estén o no establecidos en el interior del Estado miembro de que se trata, puede dar lugar a una discriminación prohibida por el artículo 59 del Tratado.

34 No obstante, en virtud de reiterada jurisprudencia, una discriminación sólo puede consistir en la aplicación de normas distintas a situaciones comparables o en la aplicación de la misma norma a situaciones diferentes (véase, particularmente, la sentencia de 14 de febrero de 1995, Schumacker, C-279/93, Rec. p. I-225, apartado 30).

35 A este respecto, el Gobierno belga alega que los sujetos pasivos establecidos en el Estado miembro de que se trata y los establecidos en otros Estados miembros que se encuentren en la misma situación son tratados de idéntica manera. Un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro que presenta declaraciones ante la Administración tributaria belga tiene derecho, en caso de devolución tardía, a intereses al tipo superior, exigibles de pleno Derecho, de conformidad con el apartado 3 del artículo 91 del Código. A la inversa, el sujeto pasivo establecido en el Estado miembro de que se trata que ejerza irregularmente actividades económicas sujetas a gravamen y que, por ello, sólo muy de vez en cuando presente declaraciones del IVA, sólo tendrá derecho, a partir del requerimiento, a los intereses al tipo inferior previsto en el apartado 4 del artículo 91 del Código. Así ocurre también en el caso del sujeto pasivo establecido en el Estado miembro de que se trata que, aunque esté sujeto regularmente al IVA en lo que atañe a sus actividades económicas, presente una solicitud de devolución del IVA relativo a una operación que no sea de carácter exclusivamente profesional.

36 No obstante, debe señalarse que la situación de un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro en el que ejerce una actividad económica regular sometida al IVA y que, en el marco de esta actividad, pretende obtener la devolución del IVA relativo a una operación efectuada en un segundo Estado miembro no puede compararse con la situación de un sujeto pasivo establecido en el segundo Estado miembro que, bien ejerce de manera irregular una actividad económica sujeta a gravamen, o bien solicita la devolución del IVA relativo a una operación que no es de carácter exclusivamente profesional.

37 La comparación debe hacerse, por lo que se refiere al tipo de los intereses concedidos y al momento a partir del cual éstos se calculan, con la situación de un sujeto pasivo establecido en el interior del Estado de que se trate que, a semejanza de Lease Plan, ejerza una actividad económica regular sujeta al IVA y, en el marco de esta actividad, pretenda la devolución del IVA pagado en exceso.

38 Pues bien, en caso de devolución tardía, tal sujeto pasivo que presenta regularmente declaraciones ante la Administración tributaria tendría derecho, contrariamente al sujeto pasivo no establecido en ese Estado miembro, a intereses exigibles de pleno Derecho a un tipo superior.

39 Dado que no se ha esgrimido ningún otro motivo para justificar dicha discriminación, procede llegar a la conclusión de que una normativa como la del asunto principal es contraria al artículo 59 del Tratado en la medida en que, a los sujetos pasivos no establecidos en el interior de un Estado miembro, les concede intereses únicamente a partir del momento en que se requiera a ese Estado la devolución a un tipo inferior al que se aplica a los intereses percibidos de pleno Derecho por los sujetos pasivos establecidos en el interior de ese Estado al expirar el plazo legal de devolución.

40 Dado que una normativa como la controvertida en el asunto principal está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 59 del Tratado, no procede plantearse su compatibilidad con el artículo 6 del Tratado.

41 En consecuencia, procede responder a la tercera cuestión que el artículo 59 del Tratado se opone a una normativa nacional que, a los sujetos pasivos no establecidos en un Estado miembro que, conforme a la Octava Directiva, solicitan la devolución del IVA, les concede intereses únicamente a partir del momento en que se requiera a este Estado miembro la devolución y a un tipo inferior al que se aplica a los intereses percibidos de pleno Derecho por los sujetos pasivos establecidos en el interior de ese Estado al expirar el plazo legal de devolución.

Costas

42 Los gastos efectuados por los Gobiernos belga y luxemburgués, así como por la Comisión de las Comunidades Europeas, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. 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.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel mediante resolución de 26 de noviembre de 1996, declara:

1) **El concepto de «establecimiento permanente» que figura en el apartado 1 del artículo 9 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 que una empresa establecida en un Estado miembro que alquila o cede en arrendamiento financiero diversos vehículos a clientes establecidos en otro Estado miembro no dispone de un establecimiento permanente en el otro Estado miembro por el mero hecho de tal arrendamiento.**

2) **El artículo 59 del Tratado CE se opone a una normativa nacional que, a los sujetos pasivos no establecidos en un Estado miembro que, conforme a la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país, solicitan la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido, les concede intereses únicamente a partir del momento en que se requiera a este Estado miembro la devolución y a un tipo inferior al que se aplica a los intereses percibidos de pleno Derecho por los sujetos pasivos establecidos en el interior de ese Estado al expirar el plazo legal de devolución.**

Gulmann Wathelet Moitinho de Almeida

Edward Puissochet

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 7 de mayo de 1998.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Quinta

C. Gulmann