SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)
de 12 de enero de 2006 *

En el asunto C-246/04,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Verwaltungsgerichtshof (Austria), mediante resolución de 26 de mayo de 2004, recibida en el Tribunal de Justicia el 10 de junio de 2004, en el procedimiento entre

Turn- und Sportunion Waldburg

y

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y los Sres. J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus (Ponente) y A. Ó Caoimh, Jueces;

* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sr. M. Poiares Maduro;
Secretario: Sr. R. Grass;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— en nombre del Gobierno austriaco, por el Sr. H. Dossi, en calidad de agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. G. Wilms y D. Triantafyllou, 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 las disposiciones del artículo 13, parte B, letra b), y parte C, 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 se planteó en el marco de un litigio entre Turn- und Sportunion Waldburg y la Finanzlandesdirection für Oberösterreich sobre la posibilidad de que una asociación deportiva sin ánimo de lucro que realiza una operación de alquiler de un bien inmueble ejerza el derecho a optar por la tributación, concedido a los sujetos pasivos por el legislador nacional en virtud del artículo 13, parte C, letra a), de la Sexta Directiva.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 13, parte A, apartado 1, de la Sexta Directiva dispone:

«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 abuso:

[...]

m) determinadas prestaciones de servicios, directamente relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física, facilitadas por organismos sin fin lucrativo a las personas que practican el deporte o la educación física;

[...]»

4 A tenor del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, están exentos el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles, con la excepción de determinadas operaciones carentes de pertinencia para el presente asunto.

5 El artículo 13, parte C, de la misma Directiva dispone:

«Los Estados miembros podrán conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación:

a) del arrendamiento y del alquiler de bienes inmuebles;

[...]

Los Estados miembros podrán restringir el alcance del derecho de opción y determinarán las modalidades de su ejercicio.»

Normativa nacional

6 En virtud del artículo 6, apartado l, número 14, de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios de 1994 (Umsatzsteuergesetz; en lo sucesivo, «UStG 1994»), las operaciones realizadas por asociaciones sin ánimo de lucro cuyo objeto

estatutario sea el ejercicio o la promoción de la educación física están exentas del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), lo que excluye la deducción del IVA soportado. Esta exención no se aplica a las prestaciones realizadas en el marco de una explotación agrícola y forestal o de una empresa artesanal, industrial o comercial en el sentido del artículo 45, apartado 3, del Código tributario federal (Bundesabgabenordnung).

7 El artículo 6, apartado l, número 16, de la UStG 1994 declara exentas las operaciones de alquiler y arrendamiento de bienes inmuebles. La puesta a disposición de locales profesionales y otros se asimila a un alquiler o a un arrendamiento de bienes inmuebles.

8 De conformidad con el artículo 6, apartado 2, de la UStG 1994, el empresario puede decidir someter al IVA una operación exenta en virtud del apartado l, número 16, del mismo artículo.

9 El artículo 6, apartado l, número 27, de la UStG 1994 declara exentas las operaciones realizadas por los pequeños empresarios. A tenor del mismo artículo, apartado 3, el empresario cuyas operaciones estén exentas en virtud del artículo 6, apartado l, número 27, de la UStG 1994 puede renunciar a la aplicación de dicha disposición enviando una declaración escrita al Finanzamt (administración fiscal).

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

10 La demandante en el litigio principal es una asociación deportiva calificada de asociación sin ánimo de lucro. En 1997 comenzó a construir un anexo al local de la asociación, una parte del cual se destinaba a la práctica deportiva, mientras que la

otra, cuya superficie era aproximadamente una cuarta parte de la superficie total de dicho anexo, debía utilizarse como bar y se alquilaría a un concesionario. En la declaración del IVA de 1997, la asociación realizó deducciones por un importe total de 39.285 ATS, correspondientes al IVA soportado exclusivamente por la parte del anexo destinada a la explotación del bar, tras renunciar a la aplicación del artículo 6, apartado 1, número 27, de la UStG 1994, relativo a los pequeños empresarios.

11 Mediante resolución de 27 de agosto de 1999, el Finanzamt denegó dichas deducciones, sosteniendo que una asociación deportiva exenta en virtud del artículo 6, apartado 1, número 14, de la UStG 1994, que no disfruta del derecho a deducir, no podía renunciar a la exención de las operaciones derivadas del alquiler y arrendamiento de bienes inmuebles utilizando el derecho de opción. En su opinión, la exención personal prevista para las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro en el artículo 6, apartado 1, número 14, de la UStG 1994 prima sobre la exención de las operaciones de alquiler y arrendamiento de bienes inmuebles prevista en el artículo 6, apartado 1, número 16, de la UStG 1994.

12 El recurso interpuesto contra esta resolución fue desestimado por infundado, basándose en que el artículo 6, apartado 1, número 14, de la UStG 1994 prevalece, como ley especial, sobre el número 16 del mismo apartado. Según la administración, el hecho de que la asociación deportiva renunciase a la normativa aplicable a los pequeños empresarios no modificaba en nada la situación jurídica de que se trataba.

13 La demandante interpuso recurso contra esta resolución ante el Verwaltungsgerichtshof. En su resolución de remisión, este órgano jurisdiccional estimó que la exención de servicios prestados a personas que no practican el deporte o la educación física, tales como el alquiler o la concesión de un bar, no entra dentro del ámbito de aplicación del artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva y, por ello, no puede basarse en dicha disposición. Sin embargo, se planteó la cuestión de si la exención de las operaciones de alquiler o arrendamiento efectuadas por asociaciones deportivas sin ánimo de lucro podía basarse en el artículo 13, parte B, letra b), de dicha Directiva.

14 Tras comprobar que la UStG 1994 no ofrecía a las asociaciones deportivas ninguna posibilidad de optar por someter al impuesto sus operaciones de alquiler y arrendamiento, el órgano jurisdiccional remitente se planteó igualmente ciertas cuestiones sobre la interpretación del artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva y sobre la posibilidad de excluir a determinados sujetos pasivos de la posibilidad de optar por la tributación, disponible para los demás sujetos pasivos.

15 Por ello, el Verwaltungsgerichtshof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe un Estado miembro ejercer de manera uniforme la facultad que le atribuye el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva [...], en el sentido de conceder a los sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación del arrendamiento de inmuebles, a pesar de la exención establecida en el artículo 13, parte B, letra b), de [dicha] Directiva, o bien puede tal Estado miembro diferenciar a tal efecto en función de la clase de operaciones o de los grupos de sujetos pasivos?

2) ¿Permite a los Estados miembros el artículo 13, parte B, letra b), en relación con la parte C, letra a), de la [Sexta] Directiva establecer una disposición como la prevista en el artículo 6, apartado 1, número 14, de la [UStG 1994], en relación con el artículo 6, apartado 1, número 16, de la misma Ley, en virtud de la cual la posibilidad de optar por la tributación de las operaciones de arrendamiento y de alquiler se restringe de tal forma que las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro quedan excluidas de la posibilidad de ejercer este derecho de opción?»

16 La resolución de remisión se refería igualmente a un litigio entre la Sra. Edith Barris y el Finanzlandesdirektion für Tirol y, en ese contexto, el órgano jurisdiccional había

planteado una tercera cuestión prejudicial. No obstante, mediante auto de 16 de marzo de 2005, recibido en el Tribunal de Justicia el 21 de marzo de 2005, el Verwaltungsgerichtshof retiró esta tercera cuestión.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Observaciones preliminares

17 El Gobierno austriaco considera que la operación de alquiler del bien inmueble de que se trata constituye un acto de administración de bienes en el sentido del artículo 32 del Código tributario federal, que entra incontestablemente dentro del ámbito de la exención aplicable a las asociaciones deportivas establecida en el artículo 6, apartado 1, número 14, de la UStG 1994. Estima que, en este asunto, las cuestiones deben reformularse a fin de apreciar si el artículo 6, apartado 1, número 14, de la UStG 1994 adapta correctamente el Derecho austriaco al artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva.

18 A su juicio, se plantea pues la cuestión de si los actos de administración de bienes inmuebles, igualmente exentos en Derecho austriaco, que lleve a cabo una asociación deportiva sin ánimo de lucro están aún directamente relacionados con los servicios que esa asociación presta a las personas que practican el deporte o la educación física.

19 Según el Gobierno austriaco, o bien esa relación existe, es decir, cabe considerar que el alquiler de un inmueble para la explotación de un bar en un local de una

asociación utilizado para actividades deportivas tiene relación con los servicios que presta la asociación deportiva, o bien tales prestaciones son, en principio, accesorias y, por tanto, carentes de importancia.

20 Sobre este particular, basta con recordar que, en el marco de una remisión prejudicial, no corresponde al Tribunal de Justicia apreciar la pertinencia de las cuestiones planteadas por un órgano jurisdiccional nacional ni pronunciarse sobre la interpretación de disposiciones nacionales y juzgar si la interpretación que el órgano jurisdiccional remitente hace de dichas disposiciones es correcta (véanse, en este sentido, las sentencias de 30 de noviembre de 1977, Cayrol, 52/77, Rec. p. 2261, apartado 32; de 16 de abril de 1991, Eurim-Pharm, C-347/89, Rec. p. I-1747, apartado 16, y de 3 de octubre de 2000, Corsten, C-58/98, Rec. p. I-7919, apartado 24).

21 En efecto, al Tribunal de Justicia le incumbe, en el marco del reparto de competencias entre los órganos jurisdiccionales comunitarios y 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 (véanse las sentencias de 13 de noviembre de 2003, Neri, C-153/02 , Rec. p. I-13555, apartados 34 y 35, y de 29 de abril de 2004, Orfanopoulos y Oliveri, asuntos acumulados C-482/01 y C-493/01, Rec. p. I-5257, apartado 42).

22 Por tanto, procede examinar las cuestiones prejudiciales en el marco normativo definido por el Verwaltungsgerichtshof en su resolución de remisión.

Sobre la primera cuestión

23 Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta en esencia al Tribunal de Justicia si, al conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación, establecido en el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva, los Estados miembros pueden efectuar distinciones según la naturaleza de las operaciones o las clases de sujetos pasivos.

24 La Comisión alega que los Estados miembros disfrutan de un amplio margen de apreciación en el marco de las disposiciones del artículo 13, parte B, letra b), y parte C, de la Sexta Directiva, por lo que respecta a la decisión de eximir o someter a tributación el arrendamiento o el alquiler. Basa su afirmación en la jurisprudencia según la cual determinadas operaciones y determinadas clases de sujetos pasivos pueden ser excluidos del derecho a optar por la tributación establecido en el artículo 13, parte C, de dicha Directiva. Así sucede especialmente cuando el Estado miembro comprueba que el referido derecho se ejerce a fin de eludir el impuesto. No obstante, en su opinión, al ejercer su facultad de apreciación, los Estados miembros deben respetar los objetivos y los principios de la Sexta Directiva, y en particular el principio de neutralidad del IVA y el de proporcionalidad.

25 Con carácter preliminar, procede recordar que las exenciones previstas en el artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos de Derecho comunitario que tienen por objeto evitar divergencias de un Estado miembro a otro a la hora de aplicar el régimen del IVA (véanse, en particular, las sentencias de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, Rec. p. I-973, apartado 15, y de 8 de mayo de 2003, Seeling, C-269/00, Rec. p. I-4101, apartado 46).

26 Según reiterada jurisprudencia, el gravamen de las operaciones de arrendamiento y alquiler es una facultad reconocida por el legislador comunitario a los Estados miembros como excepción a la norma general, establecida en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, en virtud de la cual las operaciones de arrendamiento y alquiler están exentas del IVA. Por tanto, en este contexto el derecho a deducción propio de dicho impuesto no se ejercita de manera automática, sino únicamente si los Estados miembros han hecho uso de la facultad prevista en el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva y a condición de que los sujetos pasivos ejerzan el derecho de opción que se les ha concedido (véase la sentencia de 9 de septiembre de 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-269/03, Rec. p. I-8067, apartado 20).

27 Como ya declaró el Tribunal de Justicia, del propio tenor del artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva resulta que los Estados miembros pueden, en virtud de dicha facultad, dar a los beneficiarios de las exenciones previstas por la referida Directiva la posibilidad de renunciar a la exención, ya sea en todos los casos, ya sea dentro de ciertos límites, ya sea, incluso, con arreglo a determinadas modalidades (véase la sentencia de 19 de enero de 1982, Becker, 8/81, Rec. p. 53, apartado 38).

28 Por consiguiente, el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva confiere a los Estados miembros la posibilidad de conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación de los arrendamientos de inmuebles, pero también la posibilidad de limitar el alcance de este derecho o de suprimirlo (véase la sentencia de 29 de abril de 2004, Gemeente Leusden y Holin Groep, asuntos acumulados C-487/01 y C-7/02, Rec. p. I-5337, apartado 66).

29 De ello resulta que los Estados miembros disfrutan de un amplio margen de apreciación en el marco de las disposiciones del artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva. En efecto, les compete valorar si conviene o no establecer el derecho de opción, según lo que consideren oportuno en función del contexto existente en su país en un momento dado (véanse las sentencias de 3 de diciembre de 1998, Belgocodex, C-381/97 , Rec. p. I-8153, apartados 16 y 17; de 3 de febrero de 2000, Amengual Far, C-12/98, Rec. p. I-527, apartado 13, y de 4 de octubre de 2001, «Goed Wonen», C-326/99, Rec. p. I-6831, apartado 45).

30 Por ello, al ejercer su facultad de apreciación en lo relativo al derecho de opción, los Estados miembros pueden igualmente excluir determinadas operaciones o determinadas clases de sujetos pasivos del ámbito de aplicación de ese derecho.

31 No obstante, como señala correctamente la Comisión, cuando los Estados miembros ejercen su facultad de limitar el alcance del derecho de opción y de determinar las modalidades de su ejercicio, deben respetar los objetivos y los principios generales de la Sexta Directiva, en particular el principio de neutralidad fiscal y la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas (véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de junio de 1998, Fischer, C-283/95, Rec. p. I-3369, apartado 27, y «Goed Wonen», antes citada, apartado 56).

32 El principio de neutralidad, que ha sido enunciado en el artículo 2 de la Directiva 67/227/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, Primera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (DO 1967, 71, p. 1301; EE 09/01, p. 3), y que es además inherente al sistema común del IVA, como lo recuerdan igualmente los considerandos cuarto y quinto de la Sexta Directiva, implica que todas las actividades económicas deben tratarse de la misma forma (sentencias de 20 de junio de 1996, Wellcome Trust, C-155/94, Rec. p. I-3013, apartado 38, y Belgocodex, antes citada, apartado 18). Lo mismo cabe decir de los operadores económicos que realizan las mismas operaciones (sentencia de 7 de septiembre de 1999, Gregg, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartado 20).

33 Sobre este particular, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el principio de neutralidad fiscal se opone, en particular, a que prestaciones de servicios similares, que por tanto compiten entre sí, sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA (véanse, en particular, las sentencias de 11 de octubre de 2001, Adam,

C-267/99, Rec. p. I-7467, apartado 36; de 23 de octubre de 2003, Comisión/ Alemania, C-109/02, Rec. p. I-12691, apartado 20, y de 26 de mayo de 2005, Kingscrest Associates y Montecello, C-498/03, Rec. p. I-4427, apartado 41).

34 Pues bien, de dicha jurisprudencia resulta que, para valorar si los productos o los servicios son similares, carecen, en principio, de pertinencia la identidad del productor o del prestador de servicios y la forma jurídica adoptada por éstos para ejercer sus actividades (véase la sentencia de 17 de febrero de 2005, Linneweber y Akritidis, asuntos acumulados C-453/02 y C-462/02, Rec. p. I-1131, apartados 24 y 25).

35 Por tanto, procede responder a la primera cuestión que, al conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación, establecido en el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva, los Estados miembros pueden efectuar distinciones según la naturaleza de las operaciones o las clases de sujetos pasivos, a condición de que respeten los objetivos y los principios generales de la Sexta Directiva, en particular el principio de neutralidad fiscal y la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas.

Sobre la segunda cuestión

36 Mediante su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional nacional pregunta, en esencia, si las disposiciones del artículo 13, parte B, letra b), y parte C, de la Sexta Directiva se oponen a una norma nacional que, al declarar exentas con carácter

general las operaciones realizadas por las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro, restringe el derecho de éstas a optar por la tributación de las operaciones de arrendamiento y alquiler.

37 La Comisión señala a este respecto que el artículo 6, apartado l, número 14, de la UStG 1994, relativo a las asociaciones deportivas y que establece la excepción, está redactado en términos más generales que la disposición correspondiente de la Sexta Directiva, a saber, su artículo 13, parte A, apartado l, letra m). Por consiguiente, la regla establecida por el Derecho austriaco del IVA no formula las exigencias que constituyen el requisito previo para cualquier exención con arreglo al artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva. Según la Comisión, a tenor de dicha disposición, debe tratarse de prestaciones de servicios directamente relacionadas con el deporte y en las que exista una relación entre el prestador de servicios y el beneficiario.

38 Subrayando la obligación de interpretar de manera coherente las partes A, B y C del artículo 13 de la Sexta Directiva, la Comisión concluye que, habida cuenta de la estructura de dicha Directiva, una asociación deportiva que no cumpla los requisitos de su artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), puede perfectamente tener la posibilidad de optar por la tributación de las operaciones de alquiler o de arrendamiento.

39 Con carácter preliminar, procede recordar que la Sexta Directiva no contiene una regla que exima con carácter general la totalidad de las prestaciones relacionadas con la práctica del deporte y de la educación física (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de enero de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec. p. I-493, apartado 22).

40 En efecto, las operaciones efectuadas por las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro están exentas, como operaciones de interés general, en virtud del artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva, siempre que estén directamente

relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física y que se presten a personas que practiquen el deporte o la educación física (véanse, en este sentido, las sentencias de 7 de mayo de 1998, Comisión/España, C-124/96, Rec. p. I-2501, apartado 15; Stockholm Lindöpark, antes citada, apartado 19, y de 21 de marzo de 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Rec. p. I-3293, apartado 19).

41 En el marco de la presente remisión, el órgano jurisdiccional nacional considera que el alquiler de un bien inmueble destinado a la explotación de un bar no constituye ni una prestación directamente relacionada con la práctica del deporte ni una prestación a personas que practiquen el deporte o la educación física. En tal supuesto, la exención del alquiler de un bar no puede basarse en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva, pero, en principio, puede basarse en el artículo 13, parte B, letra b), de dicha Directiva.

42 Respecto a la cuestión de si los Estados miembros pueden excluir del derecho de opción a las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro mediante una exención general de todas las operaciones que efectúan, procede señalar que el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva no precisa con qué requisitos ni de qué modo puede limitarse el alcance de ese derecho de opción. Por consiguiente, corresponde a cada Estado miembro precisar el alcance del derecho de opción en su Derecho nacional y dictar las normas en virtud de las cuales determinados sujetos pasivos pueden disfrutar del derecho a optar por la tributación de las operaciones de alquiler y arrendamiento de bienes inmuebles.

43 No obstante, como ya ha declarado el Tribunal de Justicia, el artículo 13, parte C, de la Sexta Directiva no confiere a los Estados miembros la facultad de poner condiciones o de restringir, en modo alguno, las exenciones previstas por la parte B del citado artículo. Simplemente, les reserva la facultad de ofrecer, en mayor o menor medida, a los beneficiarios de dichas exenciones la posibilidad de optar ellos mismos por la tributación, si consideran que les interesa hacerlo (véase la sentencia Becker, antes citada, apartado 39).

44 De conformidad con el artículo 13, parte B, de la Sexta Directiva, los Estados miembros eximirán los alquileres de bienes inmuebles en las condiciones por ellos fijadas a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de la exención y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso. La decisión de un Estado miembro de restringir el alcance del derecho a optar por la tributación de los alquileres de bienes inmuebles, con arreglo al artículo 13, parte C, de dicha Directiva, puede justificarse, en particular, por estos mismos objetivos.

45 Sin embargo, tal decisión debe respetar el principio de neutralidad, recordado en los apartados 32 a 34 de la presente sentencia.

46 Corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar, habida cuenta de las circunstancias específicas del caso de autos y de la jurisprudencia antes citada, si la aplicación de una exención general a la totalidad de las operaciones efectuadas por las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro, incluido el alquiler de bienes inmuebles, conlleva o no una violación del principio de neutralidad fiscal.

47 Así, puede existir una violación del principio de neutralidad fiscal si una asociación deportiva que tiene por objeto estatutario el ejercicio o la promoción de la educación física no tiene la posibilidad de optar por la tributación, mientras que disponen de dicha posibilidad otros sujetos pasivos que ejercen unas actividades similares y que, por ello, compiten con las de la referida asociación.

48 Con el fin de determinar si se han sobrepasado los límites de dicha facultad de apreciación en el litigio principal, el órgano jurisdiccional remitente debe verificar

también si se ha violado la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas. A tal efecto, debe prestar especial atención al hecho de que el sistema de exenciones establecido por la Sexta Directiva sólo prevé un trato diferente para las operaciones efectuadas por las asociaciones sin ánimo de lucro en la medida en que estén relacionadas con la práctica del deporte y se presten a personas que practiquen el deporte. En tal supuesto, dichas operaciones están exentas del IVA por razones de interés general.

49 Por tanto, procede responder a la segunda cuestión que compete al órgano jurisdiccional nacional determinar si sobrepasa la facultad de apreciación concedida a los Estados miembros una norma nacional que, al declarar exentas con carácter general las operaciones efectuadas por las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro, restringe el derecho de éstas a optar por la tributación de las operaciones de arrendamiento y alquiler, habida cuenta, en especial, del principio de neutralidad fiscal y de la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas.

Costas

50 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) Al conceder a sus sujetos pasivos el derecho a optar por la tributación, establecido en el artículo 13, parte C, 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, los Estados miembros pueden efectuar distinciones según la naturaleza de las operaciones o las clases de sujetos pasivos, a condición de que respeten los objetivos y los principios generales de la Sexta Directiva, en particular el principio de neutralidad fiscal y la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas.

2) **Compete al órgano jurisdiccional nacional determinar si sobrepasa la facultad de apreciación concedida a los Estados miembros una norma nacional que, al declarar exentas con carácter general las operaciones efectuadas por las asociaciones deportivas sin ánimo de lucro, restringe el derecho de éstas a optar por la tributación de las operaciones de arrendamiento y alquiler, habida cuenta, en especial, del principio de neutralidad fiscal y de la exigencia de aplicación correcta, simple y uniforme de las exenciones previstas.**

Firmas