Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 20 de enero de 2021 *

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 2, apartado 1, letra c) — Prestaciones de servicios a título oneroso — Artículo 26, apartado 1 — Operaciones asimiladas a prestaciones de servicios a título oneroso — Artículo 56, apartado 2 — Determinación del lugar de conexión a efectos fiscales — Arrendamiento de medios de transporte — Cesión de vehículos a empleados»

En el asunto C-288/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Finanzgericht des Saarlandes (Tribunal de lo Tributario del estado federado de Sarre, Alemania), mediante resolución de 18 de marzo de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 9 de abril de 2019, en el procedimiento entre

QM

y

Finanzamt Saarbrücken,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot (Ponente), Presidente de Sala, y el Sr. L. Bay Larsen, la Sra. C. Toader y los Sres. M. Safjan y N. Jääskinen, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de QM, por el Sr. G. Hagemeister y las Sras. A. Pogodda-Grünwald y F. Schöter, Steuerberater, asistidos por los Sres. F.-J. Müller y F. von Itter, Rechtsanwälte;

– en nombre del Gobierno alemán, por el Sr. J. Möller y la Sra. S. Eisenberg, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. R. Pethke y la Sra. N. Gossement, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: alemán.

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 17 de septiembre de 2020;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 56, apartado 2, 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 su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008 (DO 2008, L 44, p. 11) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»).

2 Esta petición se presentó en el contexto de un litigio entre la sociedad QM y la Finanzamt Saarbrücken (Administración tributaria de Saarbrücken, Alemania) en relación con la decisión de esta última de sujetar al impuesto sobre el valor añadido (IVA) la cesión de automóviles por parte de esa sociedad a dos de sus empleados que trabajan en Luxemburgo y residen en Alemania.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

Sexta Directiva

3 A tenor del artículo 13, parte B, párrafo primero, 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 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995 (DO 1995, L 102, p. 18) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), los Estados miembros eximirán del IVA «el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles».

4 El artículo 6, apartado 2, párrafo primero, de la Sexta Directiva prevé:

«Se asimilarán a las prestaciones de servicios a título oneroso:

a) el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o más generalmente para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del [IVA];

b) las prestaciones de servicios a título gratuito efectuadas por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.»

Directiva 2006/112

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

«1. Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

[…]

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

6 Según el artículo 14, apartado 1, de esa Directiva, se entenderá por «entrega de bienes» la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.

7 A tenor del artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva, serán consideradas «prestaciones de servicios» «todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes».

8 El artículo 26, apartado 1, de la citada Directiva define las operaciones asimiladas a prestaciones de servicios a título oneroso en los términos siguientes:

«a) el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA;

b) la prestación de servicios a título gratuito efectuada por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa».

9 El artículo 56 de esta Directiva establece:

«1. El lugar de prestación de servicios de arrendamiento a corto plazo de un medio de transporte será el lugar en el que el medio de transporte se ponga efectivamente a disposición del destinatario.

2. El lugar de prestación de servicios de arrendamiento, excepto el arrendamiento a corto plazo, de un medio de transporte a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo será el lugar en el que el destinatario esté establecido o domiciliado o resida habitualmente.

[…]

3. A los efectos de los apartados 1 y 2, la expresión “a corto plazo” se aplicará a la tenencia o el uso continuados de un medio de transporte durante un período ininterrumpido no superior a 30 días y, en el caso de los buques, no superior a 90 días».

Reglamento de Ejecución

10 A tenor del artículo 38 del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112 (DO 2001, L 77, p. 1; en lo sucesivo, «Reglamento de Ejecución»).

«1. Los “medios de transporte” a que se [refieren] el artículo 56 y el artículo 59, párrafo primero, letra g), de la [Directiva 2006/112] incluirán los vehículos […].

2. Serán medios de transporte en el sentido del apartado 1, entre otros, los siguientes vehículos:

a) vehículos terrestres tales como automóviles […];

[…]».

Derecho alemán

11 El artículo 1, apartado 1, de la Umsatzsteuergesetz (Ley del Impuesto sobre el Volumen de Negocios), en su versión modificada por la Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) (Ley de transposición de la Directiva de asistencia mutua y de modificación de disposiciones fiscales), de 26 de junio de 2013 (BGBl. I 2013, pág. 1809) (en lo sucesivo, «UStG»), establece que las entregas y las otras prestaciones que un empresario, en el marco de su empresa, realice a título oneroso en el territorio nacional estarán sujetas al impuesto sobre el volumen de negocios.

12 El artículo 3, apartado 9a, de la UStG asimila a las otras prestaciones a título oneroso:

«1. el uso por parte de un empresario de bienes afectados a la empresa, que hayan originado el derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado, para fines ajenos a la empresa o para las necesidades privadas de su personal, siempre que no se trate de pequeñas prestaciones en especie; […].

2. la prestación a título gratuito por el empresario de otro servicio para fines ajenos a la empresa o para las necesidades privadas de su personal, siempre que no se trate de pequeñas prestaciones en especie.»

13 El artículo 3a de la UStG regula la determinación del lugar de las otras prestaciones indicando:

«(1) Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 2 a 8 y en los artículos 3b, 3e y 3f, cualquier otra prestación se entenderá realizada en el lugar en el que el empresario ejerza su actividad empresarial. […]

(2) Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 3 a 8 y en los artículos 3b, 3e y 3f, cualquier otra prestación que se lleve a cabo en beneficio de un empresario para las necesidades de su empresa se entenderá realizada en el lugar en el que el beneficiario ejerza su actividad empresarial. No obstante, si [la citada] prestación se realiza en beneficio de un establecimiento de un empresario, será el lugar de ese establecimiento el que resulte determinante. Las frases 1 y 2 se aplicarán *mutatis mutandis* en el caso de otra prestación realizada en beneficio de una persona jurídica dedicada exclusivamente a actividades no empresariales a la que se haya asignado un número de identificación a efectos del impuesto sobre el volumen de negocios y en el caso de otras prestaciones realizadas en beneficio de una persona jurídica dedicada tanto a actividades económicas como no económicas; esto no se aplicará a las demás prestaciones que se destinen exclusivamente a fines privados del personal o de un socio.

(3) No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, [con efecto a partir del 30 de junio de 2013]:

[…]

2. El arrendamiento a corto plazo de un medio de transporte se entenderá realizado en el lugar en el que el medio de transporte se ceda efectivamente al beneficiario. Se considera que el arrendamiento es de corta duración en el sentido de la primera frase si es por un período ininterrumpido

a) que no exceda de 90 días por lo que respecta a los medios de transporte marítimos,

b) que no exceda de 30 días por lo que respecta a los demás medios de transporte.

El arrendamiento de un medio de transporte que no pueda considerarse de corta duración, en el sentido de la segunda frase, efectuado en beneficio de un destinatario que no sea ni un empresario para cuya empresa se adquiere la prestación ni una persona jurídica dedicada a una actividad no

económica a la que se haya asignado un número de identificación a efectos del impuesto sobre el volumen de negocios se entenderá realizado en el lugar en el que el beneficiario tenga su domicilio o su sede. […]»

14 A tenor del artículo 3f de la UStG, las «entregas» en el sentido del artículo 3, apartado 1b, y las «otras prestaciones» en el sentido del artículo 3, apartado 9a, se entenderán realizadas en el lugar en el que el empresario ejerza su actividad empresarial.

Litigio principal y cuestión prejudicial

15 QM, sociedad gestora de un fondo de inversión establecida en Luxemburgo, cedió dos vehículos a dos de sus colaboradores, que ejercen su actividad en Luxemburgo y tienen su domicilio en Alemania. Estos vehículos se utilizan para fines profesionales y privados.

16 Durante los años 2013 y 2014, la cesión se realizó, para uno de esos colaboradores, a título gratuito, mientras que QM realizó, como contraprestación, una deducción de 5 688 euros anuales del salario al otro colaborador.

17 QM está inscrita en el procedimiento fiscal simplificado en Luxemburgo. En ese Estado miembro, la cesión de los dos vehículos no estaba sujeta al IVA ni daba derecho tampoco a deducir el IVA soportado en relación con esos dos vehículos.

18 En noviembre de 2014, QM se registró en Alemania a efectos del IVA. En el transcurso de 2015, declaró en concepto de IVA, en relación con la cesión de estos vehículos, prestaciones sujetas por un importe de 7 904 euros para el año 2013 y de 20 767 euros para el año 2014.

19 Estas declaraciones fueron aceptadas por la Administración tributaria de Saarbrücken, pero, el 30 de julio de 2015, QM presentó una reclamación contra las liquidaciones relativas a estas declaraciones.

20 Esta reclamación fue desestimada por la Administración tributaria de Saarbrücken el 2 de mayo de 2016.

21 El 2 de junio de 2016, QM interpuso un recurso contra esta decisión ante el Finanzgericht des Saarlandes (Tribunal de lo Tributario del estado federado de Sarre, Alemania), en el que sostuvo que no se cumplían los requisitos para gravar con el IVA la cesión de los vehículos. Por una parte, a su juicio, no se trata de prestaciones a título oneroso y, a lo sumo, la cesión de un vehículo a uno de los dos colaboradores en cuestión, que iba acompañada de una contribución financiera, podría considerarse que constituye una prestación a título parcialmente oneroso. Por otra parte, tampoco se trata de arrendamientos de medios de transporte, en el sentido del artículo 56, apartado 2, de la Directiva 2006/112.

22 En estas circunstancias, el Finanzgericht des Saarlandes (Tribunal de lo Tributario del estado federado de Sarre) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 56, apartado 2, de la [Directiva 2006/112] en el sentido de que la “prestación de servicios de arrendamiento […] de un medio de transporte a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo” comprende también la cesión de un vehículo afectado a la empresa de un sujeto pasivo (vehículo de empresa) a un miembro de su personal, cuando este no realiza por ello una contraprestación diferente a (una parte de) su prestación de trabajo, es decir, cuando no realiza

ningún pago, no emplea por ello ninguna parte de su retribución en metálico y tampoco elige entre diversas ventajas ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas?»

Sobre la cuestión prejudicial

23 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 56, apartado 2, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que su ámbito de aplicación comprende la cesión, por un sujeto pasivo a su empleado, de un vehículo afectado a la empresa, cuando dicho empleado no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución como contraprestación y el derecho al uso de ese vehículo no está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

24 Debe señalarse que la aplicación del artículo 56, apartado 2, de la Directiva 2006/112, que determina el lugar de imposición a efectos del IVA de un servicio de arrendamiento de medios de transporte, exige que la operación examinada esté sujeta al IVA.

25 A este respecto, procede recordar que el artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2006/112 define la entrega de bienes como «la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario».

26 Dado que tal requisito no concurre *a priori* en el asunto principal, las cesiones de los vehículos de que se trata no deben considerarse una «entrega de bienes» en el sentido del artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2006/112, sino «prestaciones de servicios» en el sentido del artículo 24, apartado 1, de esta, que prevé que todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en dicho artículo 14 se considerarán prestaciones de servicios (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de julio de 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, apartado 26).

27 Con arreglo al artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, 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.

28 En el presente caso, no se discute que QM es un sujeto pasivo y que actuó como tal al ceder vehículos a sus empleados.

29 Sin embargo, según reiterada jurisprudencia, una prestación de servicios solo se realiza «a título oneroso», a efectos del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, y, por tanto, solo está sujeta a gravamen si entre quien efectúa la prestación y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario. Así ocurre cuando existe un vínculo directo entre el servicio prestado y el contravalor recibido (véase, en este sentido, la sentencia de 11 de marzo de 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, apartado 21 y jurisprudencia citada).

30 Tal relación directa puede concretarse, en las relaciones entre un empleador y su empleado, en una parte de la retribución en metálico a la que este último debe renunciar en contrapartida a una prestación concedida por el primero (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de octubre de 1997, Fillibeck, C-258/95, EU:C:1997:491, apartados 14 y 15, y de 29 de julio de 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, apartado 29).

31 En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente se refiere en su cuestión prejudicial a un préstamo de vehículo por el que el colaborador no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución en metálico, y tampoco elige entre diversas ventajas ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

32 Así pues, sin perjuicio de las comprobaciones fácticas que incumben al órgano jurisdiccional remitente, tal prestación no puede calificarse, por ello, como prestación de servicios a título oneroso en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112.

33 En cuanto a si esa operación debe asimilarse a una prestación de servicios a título oneroso con arreglo al artículo 26, apartado 1, de dicha Directiva, cabe recordar que ese artículo asimila una operación a una prestación de servicios a título oneroso en dos supuestos. El primero, contemplado en ese apartado 1, letra a), se refiere al uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA soportado; el segundo, contemplado en el citado apartado 1, letra b), se refiere a la prestación de servicios efectuada a título gratuito por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.

34 Como indicó el Abogado General en el punto 35 de sus conclusiones, una prestación de servicios que consiste en el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, que no puede asimilarse a una prestación de servicios a título oneroso, sobre la base del artículo 26, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112, dado que los bienes en cuestión no han originado un derecho a la deducción del IVA soportado, contrariamente a lo que exige esta disposición, no puede, con carácter subsidiario, asimilarse a tal prestación sobre la base del artículo 26, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, si no se quiere desvirtuar el efecto útil de ese requisito relativo a la deducción del impuesto soportado establecido por la primera de esas dos disposiciones.

35 En el presente caso, del expediente enviado al Tribunal de Justicia se desprende que QM estaba sujeta al régimen fiscal simplificado en Luxemburgo, en el marco del cual no podía ejercer, respecto de los años objeto del procedimiento principal, el derecho a deducir el impuesto soportado por el vehículo cedido a un colaborador sin contraprestación.

36 Sin embargo, no se desprende explícitamente del citado expediente si tal derecho a deducir podría haberse originado en Alemania.

37 No obstante, aun si el órgano jurisdiccional remitente considerase que se cumplía este requisito en Alemania y que lo mismo ocurría con los demás requisitos de aplicación del artículo 26, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112, la asimilación de la cesión del vehículo en cuestión en el litigio principal a una prestación de servicios a título oneroso que resultaría de ello no podría, en ningún caso, estar comprendida en el artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112.

38 En efecto, una operación asimilada a una prestación de servicios a título oneroso con arreglo al artículo 26, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112 no puede constituir un «arrendamiento de un medio de transporte» en el sentido del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de dicha Directiva.

39 A falta de una definición en la Directiva 2006/112 o de una remisión al Derecho de los Estados miembros, el concepto de «arrendamiento de un medio de transporte» en el sentido del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de dicha Directiva constituye un concepto autónomo del Derecho de la Unión que se debe interpretar de manera uniforme en el territorio de la Unión, con independencia de las calificaciones utilizadas en los Estados miembros (véase, por analogía, la sentencia de 9 de julio de 2020, AJPF Caraș-Severin y DGRFP Timișoara, C-716/18, EU:C:2020:540, apartado 30).

40 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el «alquiler de un bien inmueble», en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, requiere que se cumplan varios requisitos, a saber, que el propietario de un bien inmueble ceda al arrendatario el derecho a ocuparlo y a excluir de tal derecho a cualquier otra persona, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado (véanse, en este sentido, las sentencias de 4 de octubre de 2001, «Goed Wonen», C-326/99, EU:C:2001:506, apartado 55, y de 18 de julio de 2013, Medicom y Maison Patrice Alard, C-210/11 y C-211/11, EU:C:2013:479, apartado 26 y jurisprudencia citada).

41 Estos requisitos se aplican, *mutatis mutandis*, para determinar lo que constituye un «arrendamiento de un medio de transporte», en el sentido del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112.

42 De ello se desprende que esa calificación requiere que el propietario del medio de transporte ceda al arrendatario, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado, el derecho a utilizarlo y a excluir de este a otras personas.

43 Por lo que se refiere al requisito de la renta, debe precisarse que la falta de pago de esta no puede ser compensada por la circunstancia de que se considere, a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, que el uso privativo del bien afectado a la empresa en cuestión constituye una gratificación en especie cuantificable y, por lo tanto, de alguna manera, una parte de la retribución a la que el beneficiario ha renunciado como contraprestación de la cesión del bien de que se trata (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de julio de 2013, Medicom y Maison Patrice Alard, C-210/11 y C-211/11, EU:C:2013:479, apartado 28).

44 En efecto, de la jurisprudencia resulta que el concepto de renta a efectos de la aplicación del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 no puede interpretarse por analogía, asimilando a esta una gratificación en especie, y que supone la existencia de una renta en dinero (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de julio de 2013, Medicom y Maison Patrice Alard, C-210/11 y C-211/11, EU:C:2013:479, apartados 29 y 34).

45 Este requisito no se cumple en el supuesto del uso a título gratuito de un bien afectado a una empresa, que se asimilaría a una prestación de servicios a título oneroso con arreglo al artículo 26, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112.

46 Por lo tanto, tal operación no entra en el ámbito de aplicación del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112.

47 Sin embargo, hay que añadir que de la resolución de remisión se desprende explícitamente que el asunto principal se refiere también a la cesión de un vehículo por parte de QM a uno de sus colaboradores, a cambio del cual este pagó, durante los años de que se trata en el procedimiento principal, cerca de 5 700 euros anuales, deducidos de su retribución.

48 Aunque el órgano jurisdiccional remitente no se haya referido explícitamente a esa prestación en la cuestión prejudicial planteada, el Tribunal de Justicia considera necesario dar indicaciones adicionales al respecto.

49 En tal supuesto, puede tratarse, en efecto, de una prestación de servicios a título oneroso, en el sentido del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, que puede, por tanto, entrar en el ámbito de aplicación del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112, lo que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional remitente a la luz de las pruebas de que disponga.

50 A este respecto, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que ese vehículo fue cedido a una persona que no es sujeto pasivo por un sujeto pasivo que actúa como tal y que es un «medio de transporte» en el sentido del artículo 38 del Reglamento de Ejecución. Tampoco parece

discutirse que se trata de una cesión de más de 30 días de duración y que, por lo tanto, no es un préstamo a «corto plazo» a efectos del artículo 56, apartado 3, de la Directiva 2006/112, que, por consiguiente, quedaría excluido del ámbito de aplicación del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de dicha Directiva.

51 Además, como señaló el Abogado General en el punto 48 de sus conclusiones, el hecho de que QM no sea, con arreglo al Derecho nacional, el propietario del vehículo desde un punto de vista jurídico y que haya podido darlo en arrendamiento en otra calidad, y en particular porque puede disponer de él en virtud de un contrato de arrendamiento financiero, no impide que tal cesión se considere una prestación de servicios de arrendamiento de ese vehículo comprendida en el artículo 56, apartado 2, de la Directiva 2006/112.

52 Del mismo modo, la doble circunstancia de que la cesión del vehículo no haya sido objeto de un contrato separado del contrato de trabajo y de que la duración del arrendamiento no esté delimitada con precisión en el tiempo, sino que dependa de la existencia de la relación laboral entre QM y su colaborador, no impide tampoco tal calificación, siempre que esa duración sea, no obstante, superior a 30 días.

53 En cambio, incumbe al órgano jurisdiccional que conoce del asunto comprobar la existencia de un «verdadero acuerdo» entre esas personas sobre la duración del goce y sobre el derecho a usar el bien y a excluir de este a otras personas, como se ha declarado en materia de vivienda (véanse, por analogía, las sentencias de 8 de mayo de 2003, Seeling, C-269/00, EU:C:2003:254, apartado 51, y de 29 de marzo de 2012, BLM, C-436/10, EU:C:2012:185, apartado 29).

54 Además, si bien el requisito relativo al derecho del arrendatario a usar el vehículo y a excluir a otros de su uso no exige que el sujeto pasivo no pueda imponer el uso del vehículo con fines profesionales, sí exige, no obstante, como ha señalado el Abogado General en el punto 63 de sus conclusiones, que ese vehículo se mantenga permanentemente a disposición del colaborador, incluido para sus fines privados.

55 Esta interpretación resulta corroborada por la lógica que subyace a las disposiciones de la Directiva 2006/112 relativas al lugar de la prestación de servicios, según la cual la imposición se efectúa en la medida de lo posible en el lugar en el que se consumen los bienes y los servicios (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, apartado 29), que corresponde, en virtud del artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de dicha Directiva, al lugar en que la persona que no tenga la condición de sujeto pasivo a quien se arrienda el vehículo esté establecida o tenga su domicilio o residencia habitual.

56 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que no está incluida en su ámbito de aplicación la cesión, por un sujeto pasivo a su empleado, de un vehículo afectado a la empresa si esa operación no constituye una prestación de servicios a título oneroso a efectos del artículo 2, apartado 1, letra c), de dicha Directiva. Por el contrario, el citado artículo 56, apartado 2, párrafo primero, se aplica a tal operación si se trata de una prestación de servicios a título oneroso, en el sentido del mencionado artículo 2, apartado 1, letra c), y ese empleado dispone permanentemente del derecho a usar ese vehículo para fines privados y a excluir de él a otras personas, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado de más de 30 días.

Costas

57 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, 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 Primera) declara:

El artículo 56, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, debe interpretarse en el sentido de que no está incluida en su ámbito de aplicación la cesión, por un sujeto pasivo a su empleado, de un vehículo afectado a la empresa si esa operación no constituye una prestación de servicios a título oneroso a efectos del artículo 2, apartado 1, letra c), de dicha Directiva. Por el contrario, el citado artículo 56, apartado 2, párrafo primero, se aplica a tal operación si se trata de una prestación de servicios a título oneroso, en el sentido del mencionado artículo 2, apartado 1, letra c), y ese empleado dispone permanentemente del derecho a usar ese vehículo para fines privados y a excluir de él a otras personas, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado de más de 30 días.

Firmas