del ámbito de aplicación de la exención establecida para el alquiler de bienes inmuebles, no les faculta para gravar la referida indemnización, cuando las rentas pagadas en cumplimiento del contrato de arrendamiento hubieran quedado exentas con arreglo a dicha norma. En efecto, el régimen de un mismo contrato de arrendamiento no puede fraccionarse.

INFORME PARA LA VISTA
presentado en el asunto C-63/92 *

I. Hechos y procedimiento ..... I - 6668

A. Hechos ..... I - 6668

B. Normativa aplicable ..... I - 6669

1. La Sexta Directiva ..... I - 6669

2. La legislación británica ..... I - 6671

a) Situación anterior a 1989 ..... I - 6671

b) Finance Act 1989 ..... I - 6671

C. Procedimiento ante el órgano jurisdiccional de remisión ..... I - 6672

1. Postura de Lubbock Fine ..... I - 6672

2. Postura de la Administración Tributaria ..... I - 6672

3. Fundamentación de la resolución de remisión ..... I - 6672

4. Cuestiones prejudiciales ..... I - 6673

* Lengua de procedimiento: inglés.

D. Fase escrita del procedimiento ..... I - 6673

II. Observaciones escritas presentadas en el Tribunal de Justicia ..... I - 6674

A. Sobre la cuestión de si el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» comprende la resolución de un contrato de arrendamiento acompañada de una indemnización pagada por el arrendador al arrendatario ..... I - 6674

1. Observaciones de Lubbock Fine ..... I - 6674

a) Con carácter principal ..... I - 6674

b) Con carácter subsidiario ..... I - 6675

2. Observaciones del Gobierno del Reino Unido ..... I - 6675

3. Observaciones del Gobierno helénico ..... I - 6676

4. Observaciones de la Comisión ..... I - 6677

B. Sobre la cuestión de si los Estados miembros tienen la facultad de gravar las indemnizaciones pagadas con motivo de la resolución de un contrato de arrendamiento ..... I - 6678

1. Observaciones de Lubbock Fine ..... I - 6678

2. Observaciones del Gobierno del Reino Unido ..... I - 6679

a) Con carácter principal ..... I - 6679

b) Con carácter subsidiario ..... I - 6679

3. Observaciones del Gobierno helénico ..... I - 6679

4. Observaciones de la Comisión ..... I - 6679

C. Sobre la cuestión de si el concepto de «entregas de edificios o partes los mismos, y del terreno» comprende la restitución de un inmueble al arrendador como consecuencia de la renuncia por un arrendatario a su derecho a ocupar el inmueble. I - 6680

1. Observaciones de Lubbock Fine ..... I - 6680

2. Observaciones del Gobierno del Reino Unido ..... I - 6681

3. Observaciones del Gobierno helénico ..... I - 6682

4. Observaciones de la Comisión ..... I - 6682

III. Respuestas a las preguntas del Tribunal ..... I - 6683

A. Preguntas al Gobierno del Reino Unido ..... I - 6683

B. Pregunta a Lubbock Fine, al Gobierno del Reino Unido y a la Comisión ..... I - 6683

I. Hechos y procedimiento

A. *Hechos*

Lubbock Fine & Co. (en lo sucesivo, «Lubbock Fine»), parte demandante en el procedimiento principal, es un gabinete de expertos contables británico.

Mediante contrato de arrendamiento celebrado el 14 de abril de 1971, dicho gabinete tomó en arriendo unas oficinas sitas en Bedford Row, 3, 4 y 5 y Jockey's Fields, 3, 4 y 5, en Londres WC1, por un plazo de veinticinco años y un trimestre a partir del 29 de septiembre de 1970, es decir, hasta el 24 de diciembre de 1995, a cambio de una renta anual inicial de 35.300 UKL.

En aquel entonces, el propietario de los locales, que era asimismo el arrendador, era Esso Pension Trust Ltd.

En 1989, Esso Pension Trust Ltd vendió el inmueble a Guildhall Properties Ltd.

El 14 de febrero de 1990, Guildhall Properties Ltd y Lubbock Fine celebraron un acuerdo con arreglo al cual Lubbock Fine renunció, a partir del 1 de junio de 1990, al período de arrendamiento restante y restituyó los locales a Guildhall Properties Ltd. A cambio, Guildhall Properties Ltd se comprometía a pagar a Lubbock Fine la suma de 850.000 UKL.

La resolución tuvo lugar efectivamente en la fecha prevista y se pagó la indemnización.

Los Commissioners of Customs & Excise (la administración de impuestos indirectos; en lo sucesivo, «Administración Tributaria»), partes demandadas en el procedimiento principal, reclamaron entonces a Lubbock Fine la suma de 110.869,56 UKL en concepto de IVA.

Por considerar que la referida transacción no debía estar sujeta a dicho impuesto, Lubbock Fine interpuso un recurso ante el Value Added Tax Tribunal (tribunal del Impuesto sobre el Valor Añadido).

B. *Normativa aplicable*

1. *La Sexta Directiva*

Por lo que respecta al presente litigio, el IVA se rige por 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»).

Con arreglo al artículo 2 de dicha Directiva,

«estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

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 [...]»

A tenor de lo dispuesto en el artículo 4 de la Sexta Directiva,

«1. Serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

2. Las actividades económicas a que se alude en el apartado 1 son todas las de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En especial será considerada como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

3. Los Estados miembros estarán facultados para considerar también como sujetos pasivos a quienes realicen de modo ocasional [léase: una operación] relacionada con las actividades mencionadas en el apartado 2 y en especial alguna de las operaciones siguientes:

a) la entrega anterior a su primera ocupación de edificios o partes de edificios y de la porción de terreno sobre la que éstos se levantan; los Estados miembros podrán definir las modalidades de aplicación de este criterio a las transformaciones de inmuebles, y al terreno sobre el que éstos se levantan [...]

Se considerará como edificio toda construcción incorporada al suelo;

b) la entrega de terrenos edificables.

Serán considerados como terrenos edificables los terrenos urbanizados o no, que se definan como tales por los Estados miembros [...]»

El artículo 5 dispone:

«1. Se entenderá por "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.

2. [...]

3. Los Estados miembros podrán considerar como bienes corporales:

a) ciertos derechos sobre bienes inmuebles [...]

4. Tendrán igualmente la consideración de entregas de bienes, en el sentido del apartado 1:

a) [...]

b) la entrega material de bienes en virtud de contratos en los que se estipule el arrendamiento del bien durante un cierto período de tiempo, o la venta a plazos de bienes, cuando se pacte que se adquirirá su plena propiedad en el momento del pago del último vencimiento como máximo [...]»

En cuanto al artículo 6, contiene, en particular, la siguiente definición:

«1. Serán consideradas como "prestaciones de servicios" todas las operaciones que no tengan la consideración de entregas de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5 [...]»

El artículo 13 dispone en su punto B:

«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:

a) [...]

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 [léase: "Los Estados miembros podrán excluir del ámbito de aplicación de esta exención otros supuestos"];

[...]

g) las entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten, distintas a las contempladas en la letra a) del apartado 3 del artículo 4;

h) las entregas de bienes inmuebles no edificados, distintas a las de los terrenos edificables contemplados en la letra b) del apartado 3 del artículo 4.»

Según el punto C del mismo artículo 13,

«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;

b) de las operaciones contempladas en las letras [...] g) y h) del punto B.

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

2. *La legislación británica*

a) Situación anterior a 1989

Antes de 1989, las operaciones exentas de IVA en el Reino Unido se recogían en el apartado 1 del Grupo 1 del Anexo 6 de la Value Added Tax Act de 1983 (Ley del IVA). Dicho apartado declaraba exenta, en particular, «la concesión, cesión o renuncia de todo título o derecho sobre bienes inmuebles o de toda autorización para ocupar bienes inmuebles».

Así pues, hasta 1989, la indemnización pagada con motivo de la resolución de un contrato de arrendamiento no estaba gravada por el IVA.

b) Finance Act 1989

Como consecuencia de la sentencia del Tribunal de Justicia de 21 de junio de 1988, Comisión/Reino Unido (416/85, Rec. p. 3127), dicha legislación fue modificada por la Finance Act de 1989, que entró en vigor el 1 de abril de 1989.

En particular, se modificaron las exenciones. El apartado 1 del Grupo 1 del Anexo 6 menciona entre las operaciones exentas «la concesión de todo título o derecho sobre bienes inmuebles o de cualquier otra autorización para ocupar bienes inmuebles [...]». Sin embargo, una nota a pie de página precisa:

«El término "concesión" comprende toda cesión distinta de la cesión de un título a una persona a cuyo favor podría realizarse la renuncia del título.»

El resultado de dicha modificación fue someter al IVA la indemnización pagada por un arrendador para que un arrendatario renuncie al arrendamiento y le devuelva la posesión de los locales alquilados.

C. *Procedimiento ante el órgano jurisdiccional de remisión*

1. *Postura de Lubbock Fine*

Ante el órgano jurisdiccional de remisión, Lubbock Fine admitió que la Finance Act de 1989 producía el efecto de someter al IVA la renuncia a un arrendamiento. No obstante, alegó que dicha legislación era contraria a las disposiciones de la Sexta Directiva, dotada de eficacia directa.

Lubbock Fine estimó, en efecto, con carácter principal, que al renunciar a su arrendamiento, procedió a una «entrega de edificio» en beneficio de su propietario, a efectos de la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva. A este respecto, sostuvo que el apartado 1 del artículo 5 de dicha Directiva considera como «entrega de bienes» la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario. Ahora bien, la entrega que realizó se refería al derecho a ocupar el edificio en virtud de un contrato de arrendamiento.

Con carácter subsidiario, Lubbock Fine consideró que la resolución estaba incluida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» contemplado en la letra b) del punto B del artículo 13. A este respecto, destacó que en lugar de renunciar a su arrendamiento, hubiera podido subarrendar las oficinas o, incluso, traspasarlas por el plazo de vigencia restante. En ambos casos, la entrega hubiera estado exenta. Ahora bien, en su opinión, el legislador comunitario no pudo desear que transacciones que tienen el mismo efecto económico, a saber, la pérdida del uso y disfrute de un bien inmueble, fuesen tratadas de forma diferente, de modo que una, la renuncia al contrato de arrendamiento, estuviera sujeta y las otras no.

2. *Postura de la Administración Tributaria*

En opinión de la Administración Tributaria, las exenciones contempladas en las letras g) y h) del punto B del artículo 13 no hacen referencia al caso de autos, pues sólo son aplicables a las entregas de terrenos, edificados en el primer caso, y no edificados, en el segundo.

Por otra parte, al tiempo que admitía que la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva declaraba exenta la cesión de un contrato de arrendamiento, sostenía que dicha exención no incluía la renuncia a un arrendamiento. En su opinión, la renuncia se distinguía de la cesión en que hacía desaparecer el título originariamente concedido. La Administración Tributaria alegó, por último, que la formulación general de la letra b) del punto B del artículo 13 permite a los Estados miembros gravar las renuncias.

3. *Fundamentación de la resolución de remisión*

El órgano jurisdiccional de remisión considera que la legislación del Reino Unido que tiene por efecto someter al impuesto las entregas efectuadas en forma de renuncias a un arrendamiento en beneficio del propietario no está incluida dentro del ámbito de aplicación de la letra g) del punto B del artículo 13, que se refiere únicamente a la exención de las entregas de terrenos.

Sin embargo, en opinión de dicho órgano jurisdiccional, el apartado b) es aplicable, puesto que el punto B del artículo 13 contempla todas las entregas de bienes inmuebles y las dos categorías a que se refiere, a saber, en primer lugar, «el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles» [letra b)] y, en segundo lugar, las entregas de terrenos edificados y no edificados [letras g) y h)], se excluyen mutuamente.

A este respecto, el órgano jurisdiccional destaca que la renuncia a un arrendamiento equivale, para un arrendatario, a entregar a su arrendador un título inmobiliario. Considerando que el IVA es un impuesto que grava las prestaciones, alega que, en el caso presente, el prestador, es decir, el arrendatario, proporciona a su arrendador el conjunto de los derechos de que es titular en virtud del contrato de arrendamiento.

Respecto a cuestión de si los Estados miembros pueden excluir semejante renuncia del ámbito de aplicación de la exención y, por tanto, gravarla, el órgano jurisdiccional nacional recuerda las conclusiones del Abogado General Sr. Jacobs en el asunto que dio lugar a la sentencia de 13 de julio de 1989, Henriksen (173/88, Rec. p. 2763), según las cuales, la facultad de apreciación que se deja al arbitrio de los Estados miembros está sujeta a ciertos límites. Estima que dichos límites impiden a los Estados miembros excluir de la exención la renuncia a un arrendamiento, puesto que su efecto económico es comparable al de la cesión de un contrato de arrendamiento, la cual está exenta.

Para cerciorarse de la corrección de su postura, el órgano jurisdiccional nacional decidió, mediante resoluciones de 30 de julio de 1991 y 26 de febrero de 1992, plantear tres cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia.

4. *Cuestiones prejudiciales*

Dichas cuestiones son las siguientes:

«1) La resolución de un contrato de arrendamiento de un inmueble, a cambio de una compensación pagada por el propietario al arrendatario, ¿constituye una entrega en el sentido de la expresión "el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles" que figura en la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿puede un Estado miembro excluir dicha resolución de la exención y, en consecuencia, gravarla, con arreglo a la última frase de la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva, a saber, que "los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de aplicación de esta exención a otros supuestos" [léase: "Los Estados miembros podrán excluir del ámbito de aplicación de esta exención otros supuestos."]?

3) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, la resolución de un contrato de arrendamiento de edificios o de partes de los mismos, a cambio del pago de una suma por el propietario al arrendatario, ¿constituye una entrega en el sentido de la expresión "entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten, distintas a las contempladas en la letra b) del apartado 3 del artículo 4", [1] que figura en la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva?»

D. *Fase escrita del procedimiento*

La resolución de remisión del Value Added Tax Tribunal se registró en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 3 de marzo de 1992.

Conforme al artículo 20 del Protocolo del Estatuto del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas presentaron observaciones escritas:

— el 21 de mayo de 1992, Lubbock Fine & Co., parte demandante en el procedimiento principal, representado por el Sr. David Goy, QC;

1 — Todas las partes coinciden en señalar que la remisión a «la letra b) del apartado 3 del artículo 4» constituye un error tipográfico y que, en realidad, procede leer «letra a) del apartado 3 del artículo 4».

— el 24 de junio de 1992, la Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. Thomas F. Cusak, Consejero Jurídico, en calidad de Agente;

— el 30 de junio de 1992, el Gobierno del Reino Unido, representado por el Sr. John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, en calidad de Agente, y por el Sr. A. W. H. Charles, Barrister;

— el 13 de julio de 1992, el Gobierno helénico, representado por el Sr. Fokionas P. Georgakopoulos, miembro del Consejo Jurídico del Estado, en calidad de Agente.

Visto el informe del Juez Ponente y oído el Abogado General, el Tribunal de Justicia, conforme al apartado 4 del artículo 104 del Reglamento de Procedimiento, decidió iniciar la fase oral, al haber solicitado Lubbock Fine y los Gobiernos helénico y del Reino Unido presentar observaciones orales. Sin embargo, decidió plantear preguntas al Gobierno del Reino Unido.

II. Observaciones escritas presentadas en el Tribunal de Justicia

A. *Sobre la cuestión de si el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» comprende la resolución de un contrato de arrendamiento acompañada de una indemnización pagada por el arrendador al arrendatario*

1. *Observaciones de Lubbock Fine*

Basándose en la sentencia de 6 de octubre de 1982, Becker (8/81, Rec. p. 53), *Lubbock Fine* considera que el punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva es directamente aplicable, puesto que es preciso e incondicional. A continuación, recuerda que el Tribunal de Justicia, en su sentencia de 15 de marzo de 1989, Hamann (51/88, Rec. p. 767), consideró que las exenciones fiscales deben ser objeto de interpretación estricta.

a) Con carácter principal

Con carácter principal, Lubbock Fine estima que la resolución de un contrato de arrendamiento no puede calificarse como «alquiler de bienes inmuebles».

En efecto, a su juicio, procede examinar conjuntamente los párrafos b), g) y h) del punto B del artículo 13, para determinar el objetivo que persiguen. En efecto, en su opinión, está excluido que cualquiera de dichos párrafos se aplique al caso presente. Así, estos tres párrafos reflejan la intención del legislador comunitario de eximir todos los actos traslativos de derechos o de títulos sobre terrenos y edificios, excepto en dos casos: en primer lugar, cuando está prevista una excepción expresa a dicha exención y, en segundo lugar, cuando un contribuyente ha ejercido el derecho a optar por la tributación prevista en el punto C del artículo 13. En su opinión, dado que es imposible justificar la exención de los actos traslativos de determinados tipos de derechos sobre terrenos o edificios con exclusión de otros actos, no procede considerar la naturaleza exacta del derecho ni las modalidades particulares de su ejercicio.

Ahora bien, la legislación británica en materia de IVA trata, a su juicio, de modo diferente dos formas comparables de ejercer sus derechos: el arrendatario que subarrienda o que cede su contrato de arrendamiento a un

tercero está exento del IVA; por el contrario, el que resuelve su contrato de arrendamiento en beneficio del propietario está sujeto al IVA. En opinión de Lubbock Fine, la distinción que establece dicha legislación entre transacciones fundamentalmente similares es incompatible con el punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva.

No obstante, al estar obligado a escoger si la renuncia a un arrendamiento entra en el ámbito del párrafo g), que exime todas las «entregas de edificios» sin excepción, o en el párrafo b), que exime los «alquileres de bienes inmuebles» con determinadas excepciones, Lubbock Fine considera que se aplica el párrafo g). En efecto, la resolución no puede, en su opinión, estar incluida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles», puesto que tiene precisamente por consecuencia poner fin a un arrendamiento.

b) Con carácter subsidiario

Con carácter subsidiario, Lubbock Fine considera que los términos «alquiler de bienes inmuebles» comprenden asimismo la resolución de un contrato de arrendamiento.

A este respecto, Lubbock Fine alega que el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» comprende, en particular, la celebración inicial de un contrato de arrendamiento y las posteriores del mismo. A este propósito, indica que no incluir las cesiones de contratos de arrendamiento en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» conduce a situaciones absurdas: así, la celebración de un contrato de arrendamiento de un bien que forma parte de las categorías excluidas de la exención (por ejemplo, un emplazamiento para el estacionamiento de vehículos) sería una operación gravada, pero no lo sería la cesión de dicho contrato de arrendamiento.

Ahora bien, aunque existan determinadas diferencias, una renuncia a un contrato de arrendamiento tiene, a su juicio, los mismos efectos que una cesión del mismo. Así, ambas operaciones suponen, para el arrendatario, la pérdida de los derechos que se derivan del contrato de arrendamiento y permiten, al propietario o al cesionario, recuperar el uso y disfrute del bien durante el plazo de vigencia restante. Por tanto, puesto que la cesión del contrato de arrendamiento está comprendida en el ámbito de aplicación de la letra b), sería erróneo tratar de forma diferente una resolución.

2. *Observaciones del Gobierno del Reino Unido*

En opinión del *Gobierno del Reino Unido,* las cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional de remisión versan, en definitiva, sobre si el artículo 13 de la Sexta Directiva obliga a los Estados miembros a declarar exenta la resolución de un contrato de arrendamiento.

Apoyándose en las sentencias Hamann y Henriksen, antes citadas, el Gobierno del Reino Unido estima que una exención debe interpretarse estrictamente, puesto que la norma general es la tributación de las operaciones. Asimismo, sostiene que para determinar el alcance exacto de las exenciones previstas en el artículo 13, es preciso alejarse de su sentido literal, interpretando el artículo en su conjunto, sin entrar en las distinciones propias de la legislación inmobiliaria británica.

A este respecto, el Gobierno del Reino Unido considera que el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» se refiere, en primer lugar, a todos los actos traslativos realizados en forma de constitución y concesión de un arrendamiento; en segundo lugar, a las autorizaciones o permisos para el uso del bien y, en tercer lugar, a las cesiones del contrato de arrendamiento o de la autorización.

El Gobierno británico explica que el IVA es un impuesto que grava una entrega. En su opinión, en esencia, la concesión de un arrendamiento a un arrendatario consiste en la transmisión al arrendatario de determinados derechos que pertenecen al propietario, en particular, el de ocupación.

A su juicio, un arrendatario que cede su contrato de arrendamiento transmite asimismo derechos al cesionario y realiza de este modo una entrega. Desde el punto de vista del beneficiario de la entrega, no existe ninguna diferencia entre la constitución del arrendamiento originario y la cesión de dicho arrendamiento. Por tanto, según el Gobierno británico, la cesión del contrato de arrendamiento puede legítimamente declararse exenta por el mismo motivo que la concesión del arrendamiento originario.

Por el contrario, en opinión de dicho Gobierno, una renuncia conduce a un resultado distinto del de una cesión. Desde el momento en que existe una resolución, el arrendamiento deja de existir, poniendo fin, por ende, a la entrega. El Gobierno británico no comprende cómo una renuncia, con arreglo a la cual el arrendamiento se restituye al propietario y, por tanto, se extingue, puede considerarse comprendida en los términos «alquiler de bienes inmuebles». En consecuencia, en su opinión, la letra b) del punto B del artículo 13 no hace referencia a este caso.

3. *Observaciones del Gobierno helénico*

Con carácter preliminar, el *Gobierno helénico* observa que, debido a su naturaleza fiscal, las normas de la Sexta Directiva deben interpretarse estrictamente. Así sucede, en particular, con las disposiciones que establecen exenciones, puesto que, como recordó el Abogado General en el marco del asunto Henriksen, antes citado, constituyen una excepción a los principios básicos de la Directiva.

Ahora bien, a juicio del Gobierno helénico, clasificar la resolución anticipada de un arrendamiento dentro del concepto de «alquiler de bienes inmuebles» implica una interpretación extensiva de dichos términos.

A este respecto, el Gobierno helénico subraya varias características de un contrato de arrendamiento que no se aprecian en la operación efectuada por Lubbock Fine.

Así, explica que el contrato de arrendamiento es un contrato continuo, por el cual el arrendador se compromete a que el arrendatario goce de un bien durante un tiempo determinado, a cambio del pago de una renta convenida.

Ahora bien, según dicho Gobierno, en primer lugar, un acuerdo de resolución anticipada del contrato de arrendamiento no tiene carácter continuo. Es instantáneo y sus efectos se producen por el hecho de su celebración o de su ejecución.

En segundo lugar, mediante dicho acuerdo, el arrendatario no cede al arrendador el derecho a disfrutar del bien, sino que se limita a liberar al arrendador de sus obligaciones.

En tercer lugar, el bien se restituye al arrendador, no durante un determinado tiempo, sino por tiempo indefinido.

Por último, un contrato de arrendamiento, de por sí, no obliga al arrendador a pagar una indemnización a cambio de la restitución del bien arrendado. La circunstancia de que las partes de dicho contrato convengan que, al término de éste, nacerán otros derechos y obligaciones es, pues, ajena al propio

arrendamiento. El eventual acuerdo entre el arrendador y el arrendatario relativo al pago de una compensación en caso de resolución anticipada del contrato de arrendamiento no confiere a dicha indemnización la naturaleza de una renta.

El Gobierno helénico concluye señalando que, en el caso de autos, el impuesto no se percibió en relación con el «alquiler de un bien», sino con la restitución de un bien, que, en su opinión, es una «prestación de servicios» a efectos del artículo 6 de la Sexta Directiva.

Por tanto, el Gobierno helénico propone al Tribunal de Justicia que responda:

«La resolución anticipada y de mutuo acuerdo entre el arrendador y el arrendatario del contrato de arrendamiento de un bien inmueble a cambio de una compensación pagada por el primero al segundo no está comprendida en el concepto de las exenciones del IVA para los alquileres de bienes inmuebles, contempladas en la letra b) del punto B del artículo 13 de la Directiva 77/388/CEE.»

4. *Observaciones de la Comisión*

La *Comisión* observa que la Sexta Directiva establece un principio de trato idéntico de todos los edificios de la misma naturaleza. Su enfoque general permite, a su juicio, gravar las entregas de edificios nuevos o de terrenos urbanizables y exonerar todas las restantes operaciones. En particular, la Directiva establece un principio de exención general para todos los arrendamientos de bienes inmuebles. Dicha observación se ve, en su opinión, fortalecida por el limitado alcance de las excepciones a dicho principio.

Según la Comisión, se desprende de ello que la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva contempla todas las operaciones que guardan relación con el «alquiler de bienes inmuebles», excepto aquéllas para las que existen disposiciones especiales, como el apartado 3 del artículo 4, las letras a) y b) del apartado 3 del artículo 5 y las letras g) y h) del punto B del artículo 13. En otras palabras, en opinión de la Comisión, debe considerarse que el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» engloba las operaciones posteriores relativas a dichos bienes, operaciones cuya única razón de ser es la existencia del arrendamiento inicial.

La Comisión destaca que, por lo que respecta al contrato de arrendamiento originario, Lubbock Fine hubiera podido acogerse a la exención si la Directiva hubiera estado vigente en aquel entonces. Añade, también, que la operación de que se trata en el presente caso tiene por efecto poner fin prematuramente, de mutuo acuerdo, a un arrendamiento. Para la Comisión, ello basta para que dicha operación esté comprendida en la exención prevista en la letra b) del punto B del artículo 13.

Al sostener dicha tesis, considera la Comisión que se adhiere a la postura adoptada por el Tribunal de Justicia en su sentencia de 13 de julio de 1989, Henriksen, antes citada. Así pues, en su opinión, el Tribunal de Justicia debería admitir que la expresión «alquiler de bienes inmuebles» incluye necesariamente, además del arrendamiento inicial, todas las operaciones posteriores que son accesorias del mismo, por ejemplo, la cesión del contrato de arrendamiento o el subarriendo y, en el caso de autos, la renuncia del arrendatario a sus derechos.

Por tanto, la Comisión sugiere al Tribunal de Justicia que responda lo siguiente:

«La resolución de un contrato de arrendamiento de un inmueble es una entrega a efectos de los términos "el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles" que figuran en la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva IVA, al margen de que una de las partes pague o no una compensación a la otra.»

B. *Sobre la cuestión de si los Estados miembros tienen la facultad de gravar las indemnizaciones pagadas con motivo de la resolución de un contrato de arrendamiento*

1. *Observaciones de Lubbock Fine*

Lubbock Fine aborda dicha cuestión únicamente en la hipótesis de que el Tribunal de Justicia considerara que el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» comprende la resolución de un contrato de arrendamiento.

En primer lugar, recuerda que, durante los trabajos preparatorios de la Finance Act de 1989, el Gobierno británico, para justificar la tributación de la renuncia, nunca invocó la posibilidad que le ofrecía la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva de establecer excepciones al principio de la exención. Según Lubbock Fine, la única justificación fue que, a falta de dicha tributación, existiría «una complicación adicional en relación con la opción concedida a los propietarios en materia de tributación».

En su opinión, para saber si los Estados miembros pueden gravar las renuncias, es preciso determinar, en primer lugar, si la Directiva limita la potestad de los Estados miembros de excluir del ámbito de aplicación de la exención otros supuestos y, si así fuera, cuál es dicho límite.

Basándose una vez más en las conclusiones del Abogado General en el asunto Henriksen, antes citado, Lubbock Fine estima que la facultad de apreciación de los Estados miembros está sujeta a determinados límites. En efecto, si dicha facultad fuese ilimitada, se atribuiría a los Estados miembros la facultad de gravar todos los alquileres de bienes inmuebles, lo que sería contrario al principio de la exención establecido en la Directiva.

En cuanto a la cuestión de cuál sea dicho límite, Lubbock Fine sostiene que los otros supuestos que los Estados miembros pueden excluir del ámbito de aplicación de la exención deben ser de la misma naturaleza que las excepciones a la exención ya contempladas en la letra b) del punto B del artículo 13. Así, es preciso que dichas exclusiones se refieran bien al alquiler de un bien inmueble asignado a un destino particular [como en el caso de los hoteles o los estacionamientos, contemplados en los apartados 1 y 2 de la letra b)], o bien al alquiler de un determinado tipo de bienes inmuebles (como es el caso de la maquinaria de instalación fija o de las cajas de seguridad, contempladas en los apartados 3 y 4). Así, en su opinión, en la sentencia Henriksen, antes citada, el Tribunal de Justicia admitió correctamente que puesto que el apartado 2 de la letra b) del punto B del artículo 13 sometía al IVA las áreas de estacionamiento al aire libre, los Estados miembros podían proceder del mismo modo en relación con los garajes cerrados cubiertos.

Lubbock Fine añade que, aunque la facultad de apreciación atribuida a los Estados miembros fuese ilimitada, dichos Estados no podrían, sin embargo, ejercerla de modo tal que excluyeran la resolución de un arrendamiento, pues el efecto económico de ésta es el mismo que el de una cesión de contrato de arrendamiento, que está exenta en todo caso.

2. *Observaciones del Gobierno del Reino Unido*

a) Con carácter principal

El *Gobierno del Reino Unido* sostiene que la facultad concedida a los Estados miembros por la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva para prever excepciones al principio de la exención adicional está formulada en términos generales y que, por tanto, es ilimitada.

A este respecto, estima que, en su sentencia Henriksen, antes citada, el Tribunal de Justicia no siguió la tesis del Abogado General según la cual existen límites a la facultad de apreciación de los Estados miembros a este respecto. Por el contrario, según el Gobierno del Reino Unido, la sentencia de 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia (50/87, Rec. p. 4797), se pronuncia en el sentido de una facultad ilimitada.

Por otra parte, en su opinión, dicha potestad de excluir otros supuestos del ámbito de aplicación de la exención conduce a limitar el alcance de las exenciones, que deben interpretarse de manera estricta, y a respetar la norma general de la sujeción al impuesto de todas las entregas.

b) Con carácter subsidiario

Si, en contra de ese parecer, se declarara la existencia de un límite de potestad de los Estados miembros de excluir otros supuestos del ámbito de aplicación de la exención, dicho límite podría comprenderse únicamente en el sentido de que un Estado miembro no podría excluir la exención de todos los arrendamientos de bienes inmuebles, sino que debería adoptar las exclusiones caso por caso.

En todo caso, el Gobierno del Reino Unido observa que dicho límite no puede impedir que un Estado miembro excluya las resoluciones de los contratos del ámbito de aplicación de la exención, puesto que, como señaló en el marco de la respuesta a la primera cuestión, la resolución es un acto diferente de la constitución de un arrendamiento.

3. *Observaciones del Gobierno helénico*

El *Gobierno helénico* estima que, puesto que la resolución anticipada del contrato de arrendamiento no está comprendida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles», no se le aplican las excepciones a la exención previstas en el último párrafo de la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva.

4. *Observaciones de la Comisión*

La *Comisión* considera que el punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva no permite a un Estado miembro excluir una resolución de contrato de arrendamiento de la exención prevista y, por tanto, gravarla con el IVA. A este respecto, aprueba la postura del Abogado General en el asunto Henriksen, antes citado, quien consideraba que la facultad de apreciación de los Estados miembros es limitada.

Para precisar dichos límites, la Comisión recurre a dos criterios.

En primer lugar, recuerda que la intención del legislador comunitario era eximir de forma general el «alquiler de bienes inmuebles». Las excepciones a dicho principio se encuentran en los apartados 1 a 4 de la letra b) del punto B del artículo 13, que comprenden entregas que, en realidad, no son de la misma naturaleza que un arrendamiento (como por ejemplo, los hoteles y el arrendamiento de maquinaria) o que tienden a ocupar una zona intermedia comprendida entre el arrendamiento y la autorización (los estacionamientos y las cajas de seguridad). En consecuencia, las exclusiones adicionales que pueden establecer los Estados miembros deben ser, en su opinión, de la misma naturaleza que las que se contemplan ya en dichos apartados (por ejemplo, el arrendamiento de hangares para aeronaves o de puntos de amarre para barcos). Dicho punto de vista lo confirman, a su juicio, los trabajos preparatorios.

A continuación, alega que el alcance de las exclusiones debe determinarse aplicando los criterios de la fórmula introductoria del artículo 13, es decir, que el Estado miembro debería demostrar que la tributación que ha previsto tiene por fin «asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso». Ahora bien, la Comisión no dispone de elementos que le permitan apreciar si ambos requisitos se cumplen en el asunto presente. Declara no apreciar qué complicaciones podrían surgir si la renuncia por el arrendatario a su arrendamiento estuviera exenta del IVA. Por ende, en su opinión, corresponde a las autoridades británicas demostrar que la tributación está justificada de conformidad con dichos requisitos. Si pudiera obtenerse dicha demostración, sería decisiva. En caso contrario, procedería aplicar el criterio según el cual las exclusiones se admiten únicamente si son asimilables a las ya previstas en el artículo 13.

Por consiguiente, la Comisión propone que se responda:

«Con arreglo a la última frase de la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva del IVA, a saber, "los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de aplicación de esta exención a otros supuestos" [léase: "Los Estados miembros podrán excluir del ámbito de aplicación de esta exención otros supuestos"], un Estado miembro no puede, en principio, excluir dicha resolución de la exención y someterla al impuesto, a menos que pueda demostrar que la exclusión está justificada por la aplicación de los criterios enunciados en la primera frase del punto B del artículo 13 [...] a saber, que ha sido prevista a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso.»

C. *Sobre la cuestión de si el concepto de «entregas de edificios o partes los mismos, y del terreno» comprende la restitución de un inmueble al arrendador como consecuencia de la renuncia por un arrendatario a su derecho a ocupar el inmueble*

1. *Observaciones de Lubbock Fine*

Lubbock Fine sostiene que los términos «entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten», mencionados en la letra g) del punto B del artículo 13, incluyen la resolución de un contrato de arrendamiento a cambio del pago de una indemnización por el propietario al arrendatario.

En efecto, en conjunto, el punto B del artículo 13 traduce, en su opinión, la intención del legislador comunitario de declarar

exentos todos los actos traslativos de derechos o títulos sobre terrenos y edificios, salvo en caso de excepción expresa o en caso de que un contribuyente ejerza el derecho a optar por la tributación, previsto en el punto C del artículo 13. En consecuencia, puesto que la resolución de un contrato de arrendamiento no está comprendida, en principio, en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» previsto en la letra b) de dicho artículo, necesariamente está incluida en el concepto de «entregas de edificios», contemplado en la letra g). De lo contrario, no podría concederse ninguna exención, a pesar de que una resolución del contrato tenga los mismos efectos económicos que operaciones exentas como la cesión del contrato de arrendamiento o el subarriendo.

En opinión de Lubbock Fine, dicho enfoque evita además la necesidad de ampliar el concepto de «alquiler de bienes inmuebles».

Por otra parte, mientras que el apartado 3 del artículo 5 de la Sexta Directiva reconoce la existencia de diferentes categorías de derechos sobre bienes inmuebles, la letra g) no establece distinción alguna entre los derechos sobre los edificios cuya entrega está comprendida dentro de su ámbito de aplicación.

Por último, al Gobierno del Reino Unido, que alega que las «entregas» contempladas por la letra g) deben referirse tanto a los «edificios» como al «terreno sobre el que se levanten», y que deduce de ello que en dicha letra se contempla únicamente la transmisión de la propiedad, Lubbock Fine replica que dicha interpretación no es razonable desde un punto de vista económico: así, si un inmueble es objeto de un arrendamiento a largo plazo, la venta de dicho inmueble, que tiene un escaso valor económico, estaría exenta pero no la resolución del contrato de arrendamiento, que hace que el inmueble recupere todo su valor comercial. Dicho planteamiento demuestra, a su parecer, que la letra g) abarca todos los casos no comprendidos en «el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles» al que se refiere la letra b).

2. Observaciones del Gobierno del Reino Unido

En opinión del *Gobierno del Reino Unido*, las «entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno» contempladas en la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva no comprenden la resolución de un contrato de arrendamiento.

A este respecto, alega que la exención es aplicable únicamente en la medida en que se refiere a entregas de edificios y del terreno a la vez. A su juicio, en consecuencia, la exención no puede contemplar únicamente la entrega de edificios o de partes los mismos.

A continuación, explica que tanto el término «terreno» como «bienes inmuebles no edificados», de las letras g) y h), que son similares, se refieren a los terrenos, pues dichos términos se utilizan a propósito de edificios y sólo se construye sobre el terreno físico. Dicho punto de vista se confirma, en su opinión, por el análisis del contexto más amplio de los puntos B y C del artículo 13. Ahora bien, como dicho artículo 13 trata por separado las «entregas [...] del terreno» y el «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles», deduce de ello que por «entregas [...] del terreno» procede entender la transmisión de la propiedad o del «título de rango más elevado» sobre el terreno, y no la transmisión de los derechos derivados, puesto que los derechos de rango inferior al de la propiedad se recogen en los términos «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles».

En consecuencia, según el Gobierno del Reino Unido, todas las entregas contempladas en la letra g) del punto B del artículo 13 pueden comprender únicamente actos de transmisión de la propiedad o del «título de rango más elevado» que puede tener una persona. En su opinión, el enfoque general de la Directiva, que pretende que la exención se interprete de forma restrictiva, impone dicha interpretación.

Ahora bien, a su juicio, la resolución de un contrato no implica nunca la entrega del terreno. Asimismo, no confiere necesariamente al beneficiario un derecho de propiedad o un «título de rango más elevado» sobre el bien, puesto que el arrendador al que se restituye el inmueble puede ser sólo titular de un derecho de posesión sobre dicho bien o ser, él mismo, un mero arrendatario de dicho bien.

3. *Observaciones del Gobierno helénico*

El *Gobierno helénico* alega que puesto que, como señaló en el marco del examen de la primera cuestión, la resolución anticipada de un arrendamiento a cambio de una compensación no constituye una «entrega de bienes», no puede considerarse como «entrega de edificios o de partes de los mismos, y del terreno», exenta con arreglo a la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva. Dicho punto de vista se corrobora, en su opinión, por la definición de la «entrega de bienes» que figura en el apartado 1 del artículo 5 de dicha Directiva.

4. *Observaciones de la Comisión*

La *Comisión* opina que si el Tribunal de Justicia considera que la resolución de un contrato de arrendamiento no está comprendida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles», debe estar comprendida en el de «entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno», prevista en la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva.

Basa dicha afirmación en el principio general de la exención de los bienes inmuebles perseguido por la Sexta Directiva. Unicamente escapan al mismo, en su opinión, las entregas de bienes inmuebles comprendidas en la descripción que figura en la letra a) del apartado 3 del artículo 4 de la misma Directiva, es decir, las entregas de edificios anteriores a su primera ocupación. Según la Comisión, corresponde al órgano jurisdiccional nacional comprobar si en el caso de autos ocurre dicha circunstancia.

Por consiguiente, propone al Tribunal de Justicia que responda:

«En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, la resolución de un contrato de arrendamiento de edificios o de partes de los mismos es una entrega en el sentido de los términos "las entregas de edificios o de partes de los mismos, y del terreno sobre el que se levanten, distintas a las contempladas en la letra a) del apartado 3 del artículo 4", que figura en la letra g) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva IVA.

No obstante, la cuestión relativa a si, en un caso concreto, la entrega está comprendida en la descripción que figura en la letra b) del apartado 3 del artículo 4 de la Sexta Directiva del IVA y constituye, por tanto, una entrega efectuada antes de la primera ocupación, como dispone dicho artículo, es una cuestión de hecho y debe, en consecuencia, ser resuelta por el órgano jurisdiccional nacional.»

III. Respuestas a las preguntas del Tribunal

A. *Preguntas al Gobierno del Reino Unido*

Pregunta 1. El órgano jurisdiccional de remisión menciona en su resolución un documento de consulta publicado por el Gobierno del Reino Unido previamente a la entrada en vigor de la Finance Act de 1989, en el que se expone que de no suprimirse la exención de las restituciones «existiría una complicación adicional en relación con la opción concedida a los propietarios en materia de tributación». Se insta al Gobierno del Reino Unido a que precise en qué hubiera consistido, concretamente, dicha complicación adicional.

Respuesta: El *Gobierno del Reino Unido* explica que el ejercicio de la facultad, prevista en el punto C del artículo 13 de la Sexta Directiva, de optar por la tributación del alquiler de bienes inmuebles habría sido más difícil para los propietarios de haber existido incertidumbre sobre si las indemnizaciones pagadas con ocasión de la resolución de un contrato de arrendamiento estarían gravadas por el impuesto. Ahora bien, semejante incertidumbre habría existido si se hubiera declarado exenta la resolución, puesto que, en tal supuesto, los arrendatarios hubieran podido, no obstante, optar por la tributación.

Pregunta 2: Se insta al Gobierno del Reino Unido a que aporte explicaciones al Tribunal de Justicia acerca de la aparente contradicción que existe entre su afirmación, según la cual la resolución de un arrendamiento no está comprendida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles», exento en virtud de la letra b) del punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva, y aquella según la cual, con arreglo a la letra b) *in fine* del punto B del mismo artículo 13, los Estados miembros pueden excluir dicha resolución del ámbito de aplicación de la mencionada exención. En otras palabras, ¿cómo puede abordar la segunda cuestión prejudicial cuando ha respondido negativamente a la primera?

Respuesta: El *Gobierno del Reino Unido* alega que su respuesta a la segunda cuestión se formuló, en especial, para el caso de que el Tribunal de Justicia respondiera afirmativamente a la primera cuestión y considerara, por tanto, que la resolución de un contrato de arrendamiento está comprendida en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles». En dicha hipótesis, el Reino Unido estima que podía excluir dicha resolución de la exención prevista en la letra b) del punto B del artículo 13.

B. *Pregunta a Lubbock Fine, al Gobierno del Reino Unido y a la Comisión*

Pregunta: El órgano jurisdiccional de remisión relaciona la resolución del contrato de arrendamiento con el punto B del artículo 13 de la Sexta Directiva. El Gobierno helénico considera, sin embargo, que el impuesto se percibió sobre una prestación de servicios a efectos del artículo 6 de dicha Directiva. Se insta a Lubbock Fine, al Gobierno del Reino Unido y a la Comisión a que definan una postura acerca de dicha interpretación e indiquen, asimismo, al Tribunal de Justicia si en el caso presente pueden invocarse otras disposiciones de la Sexta Directiva.

Respuesta: Lubbock Fine no comparte el punto de vista del Gobierno helénico. En su opinión, un arrendamiento puede estar comprendido, a elección de los Estados miembros, bien en el concepto de «entrega de bienes», a efectos del artículo 5 de la Sexta

Directiva, bien en el de «prestaciones de servicios», a efectos del artículo 6. Pero dicha elección no tendría mucha importancia en la práctica. En efecto, la letra b) del punto B del artículo 13 abarca las dos hipótesis.

Asimismo, Lubbock Fine estima que la letra b) del apartado 4 del artículo 5, a la que se remite el Gobierno helénico, no contempla el presente caso. En su opinión, dicho artículo sólo hace referencia a los contratos de arrendamiento con arreglo a los cuales el arrendatario adquiere la propiedad del bien arrendado en el momento del pago del último vencimiento. A su entender, ello no tiene nada que ver con un arrendamiento de un bien inmueble, en el marco del cual nunca se contempla que la plena propiedad del inmueble pase al arrendatario.

Ciertamente, el *Gobierno del Reino Unido* está de acuerdo con el Gobierno helénico en que la resolución anticipada de un contrato de arrendamiento no está comprendida dentro del concepto de «alquiler de bienes inmuebles».

Por el contrario, en desacuerdo con dicho Gobierno, considera que, puesto que las letras a) y b) del apartado 3 del artículo 5 y el apartado 1 del mismo artículo de la Sexta Directiva dejan a los Estados miembros la elección de incluir o no determinados derechos sobre los inmuebles en el concepto de «entrega de bienes», ni dicha disposición ni el artículo 6 permiten determinar el alcance de la exención prevista en la letra b) del punto B del artículo 13.

Además de los apartados 1 y 3 del artículo 5, y de las disposiciones de la Sexta Directiva citadas en sus observaciones escritas por el Gobierno del Reino Unido, éste no cree que existan otras disposiciones pertinentes en el presente caso.

La *Comisión* estima que el Gobierno helénico ha señalado que la resolución de un contrato de arrendamiento es una «prestación de servicios», a efectos del artículo 6 de la Sexta Directiva, sólo porque considera que dicha resolución está excluida del concepto de «entrega de bienes» por la letra b) del apartado 4 del artículo 5. Sin embargo, en opinión de la Comisión, esta última disposición no se refiere al caso de autos. El único objetivo de dicho artículo es incluir las compraventas a plazos, por lo que no se aplica a las operaciones de «arrendamiento y [...] alquiler de bienes inmuebles».

En opinión de la Comisión, el análisis del Gobierno griego a propósito de la resolución es erróneo, en la medida en que se basa exclusivamente en la situación de un propietario que concede una indemnización. Ahora bien, pueden presentarse otras hipótesis: que no exista indemnización alguna por la resolución, que la indemnización la pague el arrendatario o que la resolución se justifique por la celebración entre las partes de un nuevo contrato de arrendamiento con un clausulado diferente. En consecuencia, en su opinión, la existencia de una indemnización no permite captar la naturaleza jurídica de la resolución de un contrato de arrendamiento.

En opinión de la Comisión, no existen otras disposiciones de la Sexta Directiva que puedan invocarse en el presente caso.

R. Joliet

Juez Ponente