

Asunto C-598/20**Petición de decisión prejudicial****Fecha de presentación:**

13 de noviembre de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Satversmes tiesa (Tribunal Constitucional, Letonia)

Fecha de la resolución de remisión:

11 de noviembre de 2020

Parte demandante:

AS Pilsētas zemes dienests

Institución de la que emana el acto impugnado:

Latvijas Republikas Saeima (Parlamento de la República de Letonia)

RESOLUCIÓN**SOBRE EL PLANTEAMIENTO DE CUESTIONES AL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA PARA QUE SE PRONUNCIE CON CARÁCTER PREJUDICIAL**

[omissis] [número del asunto]

En Riga, a 11 de noviembre de 2020

La Satversmes tiesa (Tribunal Constitucional), habiendo examinado en audiencia preparatoria [omissis] [composición del tribunal remitente]

los autos del asunto [omissis] «Sobre la conformidad del artículo 1, punto 14, letra c), del Pievienotās vērtības nodokļa likums (Ley del impuesto sobre el valor añadido), en cuanto atañe al arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso, con los artículos 91, primera frase, y 105, frases primera a tercera, de la Latvijas Republikas Satversme (Constitución de la República de Letonia)» [omissis],

expone lo siguiente:

- 1 El asunto [*omissis*] está siendo preparado para su examen ante la Satvermes tiesa. El asunto se ha incoado a raíz de un recurso de inconstitucionalidad de la sociedad anónima Pilsētas zemes dienests (en lo sucesivo, «demandante»).

El juez [*omissis*] ha solicitado que se remita una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

[*omissis*] [cuestiones procesales]

En consecuencia, la Satversmes tiesa evaluará si, en el asunto [*omissis*], existen circunstancias que justifican la decisión de dirigirse al Tribunal de Justicia con carácter prejudicial.

I. Hechos que originaron el litigio

- 2 El 29 de noviembre de 2012, la Saeima (Parlamento) adoptó la Ley del impuesto sobre el valor añadido, que entró en vigor el 1 de enero de 2013.

El artículo 1, punto 14, letra c), de la Ley del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «disposición controvertida») establece que una prestación de servicios es una operación que no constituye una entrega de bienes y, a efectos de esta Ley, también el arrendamiento de bienes se considera una prestación de servicios.

- 3 **La demandante** considera que la disposición controvertida, en cuanto atañe al arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso, no es conforme con los artículos 91, primera frase, y 105, frases primera a tercera, de la Constitución de la República de Letonia (en lo sucesivo, «Constitución»).

La demandante es una sociedad anónima. Es propietaria de una parcela de terreno en la que se encuentran viviendas plurifamiliares pertenecientes a otras personas. Esta parcela de terreno fue adquirida por la demandante sobre la base de una transacción legal. Existe una relación de arrendamiento forzoso entre la demandante y los propietarios de dichas viviendas plurifamiliares. La demandante está registrada como sujeto pasivo a efectos del impuesto sobre el valor añadido desde el 6 de enero de 2002 y una de sus actividades principales consiste en el arrendamiento y la administración de bienes inmuebles propios o arrendados.

En virtud del artículo 50, apartado 1, punto 3, del likums «Par valsts un pašvaldību dzīvojamu māju privatizāciju» (Ley de privatización de viviendas del Estado y de las entidades locales), en caso de arrendamiento forzoso, el propietario del terreno y el propietario de la vivienda plurifamiliar están mutuamente obligados a celebrar un contrato de arrendamiento de terreno. A su vez, el importe de la renta por el arrendamiento forzoso que la demandante tenía derecho a percibir estaba determinado por la normativa. Puesto que, en el caso de autos, las partes no llegaron a un acuerdo sobre la celebración del contrato de arrendamiento y el importe de la renta, la demandante acudió a la vía jurisdiccional para obtener, de los propietarios de las viviendas, las rentas del arrendamiento forzoso del terreno, incluidas las cantidades del impuesto sobre el

valor añadido correspondientes a dichas rentas. El tribunal estimó la pretensión relativa a la percepción de las rentas del arrendamiento forzoso del terreno, pero desestimó la pretensión relativa a la percepción del correspondiente importe del impuesto sobre el valor añadido.

De conformidad con la disposición controvertida, el arrendamiento de bienes inmuebles, también en caso de arrendamiento forzoso, se considera un servicio sujeto al impuesto sobre el valor añadido. Ello reduce considerablemente los ingresos totales que el propietario del terreno obtiene de la cesión en arrendamiento de un bien que le pertenece, puesto que la demandante está obligada a pagar a la Hacienda Pública el impuesto sobre el valor añadido por las rentas procedentes del arrendamiento forzoso. Así pues, la demandante considera restringidos sus derechos de propiedad, reconocidos en el artículo 105 de la Constitución. A su juicio, además, también se ha vulnerado el principio de igualdad jurídica enunciado en el artículo 91, primera frase, de la Constitución, ya que los propietarios de terrenos no registrados como sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre el valor añadido no están obligados al pago de este impuesto sobre el arrendamiento forzoso del terreno en circunstancias comparables.

En su opinión, al decidir acerca de la sujeción al impuesto sobre el valor añadido de determinadas prestaciones de servicios, el legislador debería haber apreciado si el arrendamiento de un bien inmueble, en particular en el caso de un arrendamiento forzoso, constituye una prestación que, por regla general, puede estar sujeta al impuesto sobre el valor añadido. A este respecto, debería tenerse en cuenta la normativa de la Unión Europea, en particular, la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112/CE»). De conformidad con el artículo 135, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE, el arrendamiento de bienes inmuebles no está sujeto al impuesto sobre el valor añadido. Según la demandante, la exención está ligada al hecho de que el arrendamiento de bienes inmuebles es normalmente una actividad relativamente pasiva, que no produce un valor añadido relevante.

- 4 La **institución de la que emana el acto impugnado, la Saeima**, alega que la disposición controvertida es conforme con los artículos 91, primera frase, y 105, frases primera a tercera, de la Constitución.

Con arreglo al artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112, estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo. A su entender, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, un servicio está sujeto al impuesto sobre el valor añadido únicamente si existe un vínculo jurídico entre el prestador del servicio y su destinatario, durante cuya vigencia se realizan prestaciones mutuas. Aduce que la relación jurídica de arrendamiento forzoso ha de considerarse como una relación jurídica entre el propietario de la parcela de terreno y el propietario del edificio establecida por ministerio de la ley. En el marco de esta relación jurídica, el propietario de la

parcela de terreno cede esta en arriendo al propietario del edificio y, a su vez, el propietario del edificio paga por ello la renta del arrendamiento forzoso al propietario de la parcela de terreno. En consecuencia, el arrendamiento del terreno en el caso de un arrendamiento forzoso debe considerarse como la prestación de un servicio sujeto al impuesto sobre el valor añadido.

La Saeima expone que el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE establece que los Estados miembros eximirán del impuesto sobre el valor añadido el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles. Sin embargo, el apartado 2 de dicho artículo faculta a los Estados miembros para establecer exclusiones de esta exención, es decir, para regular los casos en los que el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles está sujeto al impuesto sobre el valor añadido. A su entender, el legislador tenía derecho a prever que, en caso de arrendamiento de una parcela de terreno adquirida con ánimo de lucro, conociendo la existencia de una relación de arrendamiento forzoso, la prestación de servicios está sujeta al impuesto sobre el valor añadido. Así, en caso de arrendamiento forzoso, el servicio de arrendamiento está sujeto al impuesto sobre el valor añadido cuando la prestación de servicios es efectuada por el propietario del terreno, inscrito en el registro de sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre el valor añadido. A su vez, el propietario del edificio paga la renta del arrendamiento indicada en la factura, que incluye también el importe correspondiente al impuesto sobre el valor añadido.

II. Normativa letona

- 5 El artículo 91, primera frase, de la Constitución establece: «Todas las personas en Letonia son iguales ante la ley y los tribunales.»

El artículo 105, frases primera a tercera, dispone: «Toda persona tiene derecho a la propiedad. Los bienes objeto del derecho a la propiedad no deberán utilizarse de manera contraria al interés público. El derecho a la propiedad solo podrá ser limitado por ley.»

- 6 Los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido, las operaciones gravadas y las exenciones del impuesto están determinados por la Ley del impuesto sobre el valor añadido.

En virtud del artículo 1, punto 14, letra c), de la Ley del impuesto sobre el valor añadido, una prestación de servicios es una operación que no constituye una entrega de bienes y, a efectos de esta Ley, también el arrendamiento de bienes se considera una prestación de servicios.

En virtud del artículo 5, apartado 1, punto 2, de la Ley del impuesto sobre el valor añadido, estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso en el marco de una actividad económica. Constituye una actividad económica cualquier actividad continuada e independiente efectuada a título oneroso, incluida la explotación de un bien con el

fin de obtener ingresos regulares (*véase el artículo 4 de la Ley del impuesto sobre el valor añadido*).

El legislador dispuso en el artículo 52, apartado 1, punto 25 de la Ley del impuesto sobre el valor añadido que el único servicio de arrendamiento o alquiler exento del impuesto es el de los locales de habitación (excepto los servicios de alojamiento en establecimientos de alojamiento de huéspedes: hoteles, moteles, casas de huéspedes, casas de turismo rural, campings, establecimientos turísticos).

El artículo 34, apartado 7, de la Ley del impuesto sobre el valor añadido estipula que el valor imponible de una operación de arrendamiento son todos los pagos establecidos en el contrato de arrendamiento.

De conformidad con el artículo 84, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre el valor añadido, todo sujeto pasivo que esté inscrito o que, en virtud de esta Ley, deba estar inscrito en el registro de sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre el valor añadido del Valsts ieņēmumu dienests (Administración tributaria del Estado) y que efectúe operaciones imponibles en el territorio nacional, deberá ingresar el impuesto sobre el valor añadido a la Hacienda Pública, salvo disposición en contrario de dicha Ley. Un sujeto pasivo nacional tiene derecho a no inscribirse en el registro de sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre el valor añadido de la Administración tributaria del Estado si el valor total de sus entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al impuesto no ha sido superior a 40 000 euros durante los 12 meses anteriores (*véase el artículo 59, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre el valor añadido*).

- 7 En el ordenamiento jurídico letón, las relaciones jurídicas de propiedad compartida forzosa han existido desde hace mucho tiempo (más de 25 años). La regulación de estas relaciones jurídicas se llevó a cabo en el curso de la reforma del suelo y de la privatización de la propiedad estatal y local.

La reforma del suelo, como proceso complejo y prolongado que abarcaba toda la economía letona, estuvo determinada por circunstancias históricas [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional]. Uno de los principales objetivos de la reforma del suelo era restablecer la justicia social, que había sido vulnerada por la potencia ocupante soviética, expropiando ilegalmente y sin compensación las propiedades de la población de Letonia [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional]. Conforme a la normativa reguladora de la reforma del suelo, que entró en vigor a principios de la década de los noventa del siglo XX tras la restauración de la independencia de Letonia, los derechos de propiedad de los terrenos nacionalizados fueron restituidos a sus antiguos propietarios o a los herederos de estos. No obstante, durante la ocupación soviética, así como después de la restauración de la independencia de Letonia, se construyeron sobre dichos terrenos edificios, incluidas viviendas plurifamiliares estatales y locales.

Con arreglo a la Ley de privatización de viviendas del Estado y de las entidades locales, aprobada por la Saeima el 21 de junio de 1995, las viviendas

plurifamiliares estatales y locales fueron privatizadas y los derechos de propiedad sobre los apartamentos, locales no residenciales y talleres de artistas situados en esos edificios podían ser adquiridos no solo por los propietarios del terreno, sino también por otras personas.

Así, en el curso de la reforma del suelo y de la privatización de la propiedad estatal y local, surgió una situación en la que los antiguos propietarios o sus herederos recuperaron los derechos de propiedad sobre el terreno, mientras que los derechos de propiedad sobre los apartamentos y otros bienes situados en las viviendas plurifamiliares del Estado y de las entidades locales fueron adquiridos por otras personas.

Mediante el artículo 14 del likums «Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību» (Ley sobre la entrada en vigor y modalidades de aplicación de las partes introductoria, relativa al derecho de sucesiones y relativa a los derechos reales del Código Civil renovado de la República de Letonia de 1937), de 7 de julio de 1992, el legislador dispuso una excepción al principio de unidad del terreno y de las edificaciones establecido en el artículo 968 del Código Civil, en virtud del cual un edificio construido sobre un terreno y estrechamente vinculado con este se considera parte de dicho terreno. La introducción de esta excepción estaba ligada a la reforma del suelo y a la privatización de la propiedad estatal y local y era necesaria para regular las relaciones jurídicas entre los propietarios de los terrenos y los propietarios de los edificios.

Para que el propietario de un edificio pudiera ejercer su derecho de propiedad sobre el bien privatizado, era necesario que esa persona tuviera el uso del terreno necesario para el edificio. Sin embargo, el legislador también debía tener en cuenta los intereses de las personas sobre cuyo terreno se hallaban los edificios pertenecientes a otras personas. El legislador optó por regular las relaciones jurídicas de propiedad compartida forzosa que surgen entre los propietarios de terrenos y de edificios mediante la figura del arrendamiento forzoso. El artículo 12, apartado 2^o, del likums «Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās» (Ley de reforma del suelo en las ciudades de la República de Letonia) y el artículo 54, apartado 1, de la Ley de privatización de viviendas del Estado y de las entidades locales disponen que el propietario de la parcela de terreno está obligado a celebrar un contrato de arrendamiento del terreno con el propietario del edificio. La Augstākā tiesa (Tribunal Supremo, Letonia) ha concluido que, puesto que la relación jurídica de arrendamiento forzoso entre las partes surge por ministerio de la ley, dicha relación solo tiene una semejanza relativa con la relación contractual. Es decir, el arrendador y el arrendatario establecen esta relación, no mediante un acuerdo voluntario, sino en virtud de la ley, cuando concurre la situación de hecho pertinente: que sobre el terreno de una persona se halle un edificio perteneciente a otra persona. Ni el propietario del terreno ni el propietario del edificio pueden influir en esta circunstancia y ambos deben tener en cuenta la situación existente [omissis] [referencia a la jurisprudencia nacional]. En consecuencia, dicha figura jurídica se denomina arrendamiento forzoso.

Al adoptar la Ley de privatización de viviendas del Estado y de las entidades locales, el 21 de junio de 1995, el legislador estableció límites al importe de la renta de los arrendamientos forzosos. Posteriormente, la Ley de reforma del suelo en las ciudades de la República de Letonia fijó asimismo un importe máximo permitido para la renta del arrendamiento forzoso. También la Satversmes tiesa ha examinado en repetidas ocasiones la constitucionalidad del importe de la renta del arrendamiento forzoso. Durante el período respecto al cual la demandante solicitó el pago, por parte de los propietarios de las viviendas, de las rentas del arrendamiento forzoso del terreno, incluyendo el importe del impuesto sobre el valor añadido correspondiente, la normativa fijaba el importe de la renta del arrendamiento forzoso del terreno de la siguiente manera: en 2016 y 2017, seis por ciento anual del valor catastral del terreno; a partir del 1 de enero de 2018, la renta del arrendamiento forzoso del terreno no podía exceder del cinco por ciento anual del valor catastral del terreno; desde el 1 de enero de 2019 hasta el 30 de abril de 2019, cuatro por ciento anual del valor catastral del terreno. De este modo, a diferencia de las relaciones de libre mercado, el legislador restringió mediante la legislación el uso de la propiedad por parte de su titular.

Desde el 1 de mayo de 2019, el artículo 12, apartado 2¹, de la Ley de reforma del suelo en las ciudades de la República de Letonia y el artículo 54 de la Ley de privatización de viviendas del Estado y de las entidades locales disponen que la renta del arrendamiento forzoso del terreno se determina mediante acuerdo por escrito entre las partes. Si las partes no pueden alcanzar un acuerdo sobre el importe de la renta del arrendamiento forzoso, será un tribunal el que lo determine, conforme al artículo 2123 del Código Civil.

III. Normativa de la Unión Europea

- 8 El artículo 288, párrafo tercero, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea dispone:

«La directiva obligará al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios.»

- 9 Por lo que respecta a los objetivos de la Directiva 2006/112/CE, su preámbulo enuncia:

«(4) La consecución del objetivo del establecimiento de un mercado interior exige la aplicación en los Estados miembros de legislaciones en materia de impuestos sobre el volumen de negocios que no falseen las condiciones de competencia y que no obstaculicen la libre circulación de bienes y servicios. Por lo tanto, es necesario lograr una armonización de las legislaciones en materia de impuestos sobre el volumen de negocios mediante un régimen de impuesto sobre el valor añadido [...] con objeto de eliminar, en la medida de lo posible, y tanto en el plano nacional como en el plano comunitario, los factores susceptibles de falsear las condiciones de competencia.»

(5) Un régimen de [impuesto sobre el valor añadido] logra un máximo de sencillez y de neutralidad cuando el impuesto se recauda con la mayor generalidad posible y su ámbito de aplicación abarca la totalidad de las fases del proceso de producción y distribución de bienes, y la prestación de servicios. Por consiguiente, en interés del mercado interior y de los Estados miembros, conviene adoptar un régimen común cuya aplicación se extienda igualmente al comercio al por menor.

[...]

(7) El régimen común [del impuesto sobre el valor añadido], incluso en el supuesto de que los tipos impositivos y las exenciones no se armonicen totalmente, debe conducir a una neutralidad en la competencia, en el sentido de que en el territorio de cada Estado miembro los bienes y servicios de naturaleza análoga soporten la misma carga fiscal, sea cual fuere la longitud de su circuito de producción y distribución.

[...]

(35) Conviene establecer una lista común de exenciones, con objeto de que los recursos propios puedan percibirse de modo uniforme en todos los Estados miembros.»

10 A tenor del artículo 1 de la Directiva 2006/112/CE, el principio del sistema común del impuesto sobre el valor añadido consiste en aplicar al comercio de bienes y servicios un impuesto general sobre el consumo exactamente proporcional al precio de los bienes y de los servicios.

El artículo 2 de la Directiva 2006/112/CE establece: «Estarán sujetas al [impuesto sobre el valor añadido] 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».

El artículo 135 de la Directiva 2006/112/CE establece exenciones del impuesto sobre el valor añadido, a saber:

«1. Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

[...]

1) el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles.

2. Quedan excluidas de la exención establecida en la letra l) del apartado 1 las operaciones siguientes:

a) 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;

- b) los arrendamientos de espacios para el estacionamiento de vehículos;
- c) los arrendamientos de herramientas y maquinaria de instalación fija;
- d) los alquileres de cajas de seguridad.

Los Estados miembros podrán establecer exclusiones suplementarias de la exención prevista en la letra l) del apartado 1.»

IV. Motivos por los que la Satversmes tiesa alberga dudas sobre la interpretación de la Directiva 2006/112/CE

- 11 Las resoluciones de la Satversmes tiesa no son recurribles, de modo que, si la interpretación del Derecho de la Unión es relevante para resolver un asunto, la Satversmes tiesa ha de comprobar si las disposiciones de la legislación pertinente son suficientemente claras o, en caso de que las normas pertinentes no sean suficientemente claras, si el Tribunal de Justicia ya ha aclarado previamente esas cuestiones [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional].

En consecuencia, la Satversmes tiesa examinará a continuación las razones que justifican la necesidad de adoptar una resolución sobre el planteamiento de cuestiones al Tribunal de Justicia de la Unión Europea para que se pronuncie con carácter prejudicial.

- 12 La Satversmes tiesa ha declarado que, conforme a lo dispuesto en el artículo 68 de la Constitución, con la adhesión de Letonia a la Unión Europea, el Derecho de la Unión ha pasado a formar parte integrante del ordenamiento jurídico de Letonia. El artículo 288, párrafo tercero, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea establece que la directiva obligará al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios. Por consiguiente, al adoptar la legislación que incorpora al ordenamiento interno las exigencias de las directivas de la Unión Europea, el legislador ha de tener en cuenta los principios generales del Derecho y demás normas de la Constitución, así como los principios del Derecho de la Unión [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional].

La Satversmes tiesa ha estimado que la sujeción tributaria de una persona implica siempre una restricción del derecho de propiedad reconocido en el artículo 105 de la Constitución [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional]. Por su parte, al evaluar si la restricción de los derechos fundamentales impuesta mediante la disposición controvertida en el presente asunto es conforme con la Constitución, la Satversmes tiesa ha de comprobar asimismo si el legislador, al adoptarla, observó el Derecho de la Unión [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional].

La disposición controvertida establece que también se considera prestación de servicios, a efectos de la Ley del impuesto sobre el valor añadido, el arrendamiento de bienes. El concepto de «arrendamiento de bienes» utilizado en esta disposición comprende el arrendamiento de bienes inmuebles. Es decir, el arrendamiento de bienes inmuebles constituye también una prestación sujeta al impuesto sobre el valor añadido. Lo mismo sucede cuando se arrienda un terreno en el marco de una relación de arrendamiento forzoso [*omissis*] [referencia a la jurisprudencia nacional]. La Ley del impuesto sobre el valor añadido, junto con la disposición controvertida, se adoptó en aplicación, en particular, de los requisitos de la Directiva 2006/112/CE.

Por consiguiente, al iniciar su examen del asunto [*omissis*] en cuanto al fondo, la Satversmes tiesa debe apreciar también si el legislador respetó las exigencias de la Directiva 2006/112/CE al adoptar la disposición controvertida. Es decir, si, conforme a la mencionada legislación de la Unión, el legislador estaba facultado para adoptar una normativa en virtud de la cual el arrendamiento de un terreno en los casos de arrendamiento forzoso está sujeto al impuesto sobre el valor añadido.

- 13 El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha declarado que, con arreglo al artículo 135, apartado 1, de la directiva 2006/112/CE, el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles está exento del impuesto sobre el valor añadido. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha definido el concepto de «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles» que figura en el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE como el derecho que el propietario de un inmueble confiere al arrendatario, a cambio de una retribución y por un plazo pactado, a usar el inmueble con las facultades atribuidas a su propietario y a impedir que cualquier otra persona disfrute de ese derecho (*véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 28 de febrero de 2019, Manuel, ECLI:EU:C:2019:160, C-278/18, apartado 18*).

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha declarado que la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE debe interpretarse restrictivamente, dado que constituye una excepción al principio general de que el impuesto sobre el valor añadido se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo. Como ha precisado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, esa exención del impuesto sobre el valor añadido se explica por el hecho de que, aunque el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles es una actividad económica, constituye en general una actividad relativamente pasiva, que no produce un valor añadido relevante (*Véanse las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 16 de diciembre de 2010, C-270/09 MacDonald, ECLI:EU:C:2010:780, apartado 45, y de 2 de julio de 2020, C-215/19 Veronsaajien, ECLI:EU:C:2020:518, apartados 38 y 41*).

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea también ha declarado que los Estados miembros disfrutan de un amplio margen de apreciación para definir las operaciones que, no obstante, deben estar sujetas al impuesto sobre el valor añadido, como excepción a la exención de dicho impuesto de que gozan el

arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles. En consecuencia, incumbe a los Estados miembros, al transponer la Directiva 2006/112/CE, establecer los criterios que les parezcan adecuados para establecer la distinción entre las operaciones imponibles y las que no lo son, incluidos el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles. El artículo 135, apartado 2, de la Directiva 2006/112 confiere a los Estados miembros un amplio margen de apreciación para excluir de la exención determinadas prestaciones, como el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles (*véanse las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 16 de diciembre de 2010, McDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, apartado 50, y de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, apartados 31 y 48*).

Así, aunque el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE dispone que los Estados miembros eximirán del impuesto sobre el valor añadido el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles, el apartado 2 de este artículo concede a los Estados miembros la facultad de adoptar una normativa en virtud de la cual determinadas operaciones de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles estén sujetas al impuesto sobre el valor añadido. Por consiguiente, el artículo 135 de la Directiva 2006/112 podría interpretarse en el sentido de que un Estado miembro tiene derecho, en el ejercicio de su facultad de apreciación, a establecer que también el arrendamiento de un terreno en los casos de arrendamiento forzoso esté sujeto al impuesto sobre el valor añadido.

- 13.1. No obstante, en el caso de autos, debe tenerse en cuenta que el impuesto sobre el valor añadido grava una operación que solo presenta una similitud relativa con la relación contractual de arrendamiento.

Las letras a) a d) del artículo 135, apartado 2, de la Directiva 2006/112/CE se refieren a las operaciones de arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles que un Estado miembro está obligado a sujetar al impuesto sobre el valor añadido. Como ha precisado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la característica común de estas operaciones es que implican una explotación más activa de los bienes inmuebles y justifican así la sujeción al impuesto sobre el valor añadido (*véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 4 de octubre de 2001, Goed Wonen, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, apartado 53*). El impuesto sobre el valor añadido grava normalmente actividades de carácter industrial o comercial. Tales actividades, como excepción a la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE, figuran en el artículo 135, apartado 2, letras a) a d), de dicha norma del Derecho de la Unión. Asimismo, el impuesto sobre el valor añadido grava las actividades que implican la prestación de un servicio, no la mera cesión pasiva del uso de un bien propio a otra persona (*véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 18 de noviembre de 2004, État Belge, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, apartado 20*). Una actividad pasiva como el arrendamiento o alquiler de propiedades, aunque sea una actividad económica, está, en principio, exenta del impuesto (*véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 16 de diciembre de 2010, MacDonalld, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, apartado 99*).

Como ya se ha indicado en el apartado 7 de la presente resolución, el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso es un tipo distinto de relación de arrendamiento que se creó como consecuencia de circunstancias históricas, cuando el terreno y los edificios existentes en él pasaron a ser propiedad de diferentes personas. El arrendamiento forzoso se adoptó como una solución legal con objeto de lograr un equilibrio justo entre los diversos derechos e intereses legítimos de dichas personas. Esta relación jurídica —el arrendamiento forzoso— surge por ministerio de la ley y es independiente de la voluntad del propietario del terreno y del propietario del edificio. En consecuencia, el arrendamiento de terreno, en los casos de arrendamiento forzoso, es una actividad manifiestamente pasiva, pues el propietario del terreno solo permite el uso de este al propietario del edificio situado sobre dicho terreno por ministerio de la ley. Tal actividad pasiva no genera valor añadido y, por tanto, no podría estar sujeta al impuesto sobre el valor añadido.

Por consiguiente, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea se desprende que el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso, debido a su carácter manifiestamente pasivo, podría considerarse una operación comprendida en la exención del impuesto sobre el valor añadido prevista en el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112/CE para el arrendamiento de bienes inmuebles.

- 13.2. Por otra parte, El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha subrayado que, si bien, en virtud del artículo 135, apartado 2, de la Directiva 2006/112/CE, los Estados miembros disponen de una amplia facultad de apreciación para eximir o gravar el arrendamiento o el alquiler, este margen de apreciación ha de ejercerse respetando los objetivos y principios de la Directiva 2006/112/CE y, en particular, el principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (*véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12 de enero de 2006, Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, apartado 24*).

El principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido incluye también el principio de no distorsión de la competencia. Este principio no permite que, en el territorio de un Estado miembro, servicios similares que compiten entre sí estén sujetos a regímenes distintos del impuesto sobre el valor añadido. En el territorio de cada Estado miembro, bienes y servicios similares estarán sujetos al mismo impuesto (*véanse las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de mayo de 2001, Comisión/Francia, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, apartado 22, y de 19 de diciembre de 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, apartado 36*).

La disposición impugnada se aplica a todas las operaciones de arrendamiento de terreno, incluso cuando el arrendamiento de terreno se produce en casos de propiedad compartida forzosa. Es decir, si el propietario de la parcela de terreno está inscrito en el registro de sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre el valor añadido, o debe estarlo con arreglo a la Ley del impuesto sobre el valor añadido, entonces el arrendamiento de la parcela de terreno ha de considerarse una

prestación de servicios sujeta al impuesto sobre el valor añadido. Si bien el arrendamiento forzoso es una forma distinta de relación de arrendamiento, estas prestaciones podrían considerarse similares desde el punto de vista del arrendatario: en ambos casos, el arrendador pone la parcela de terreno de la que es propietario a disposición del arrendatario y el arrendatario paga la renta al arrendador. Si el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso no estuviera sujeto al impuesto sobre el valor añadido, en todos los demás casos en los que se arrienda un terreno dicha operación habría de estar exenta del impuesto sobre el valor añadido. De lo contrario, podría infringirse el principio de no distorsión de la competencia, pues servicios similares estarían sujetos a regímenes distintos del impuesto sobre el valor añadido.

Por lo tanto, cabría concluir que el principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido se opone a que el arrendamiento de terreno quede exento del impuesto sobre el valor añadido en los casos de arrendamiento forzoso, cuando, en todos los demás supuestos, el arrendamiento del terreno está sujeto al impuesto sobre el valor añadido.

14 De este modo, en el presente asunto, la interpretación de la Directiva 2006/112/CE podría conducir a conclusiones diferentes:

1) el legislador tenía derecho, en el ejercicio de su facultad de apreciación en cuanto a la determinación de las operaciones de arrendamiento y alquiler por las que, no obstante, debe pagarse el impuesto sobre el valor añadido, a adoptar una normativa en virtud de la cual los arrendamientos de terreno en los casos de arrendamiento forzoso están sujetos al impuesto sobre el valor añadido.

2) teniendo en cuenta que la relación de arrendamiento entre el propietario del terreno y el propietario del edificio tiene carácter forzoso, así como el hecho de que tal relación jurídica nace por ministerio de la ley y que el arrendamiento de terreno es, por su naturaleza, una actividad manifiestamente pasiva, el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso ha de estar exento del impuesto sobre el valor añadido;

3) conforme al principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido, el legislador no tenía derecho a eximir del impuesto sobre el valor añadido el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso, cuando, en todos los demás supuestos, el arrendamiento de terreno está sujeto al impuesto sobre el valor añadido.

Aunque el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha interpretado reiteradamente el artículo 135 de la Directiva 2006/112/CE, incluso en relación con el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles, hasta ahora no se ha ofrecido una interpretación de dicho artículo en relación con el arrendamiento de terreno en los casos de arrendamiento forzoso. Además, como se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea anteriormente expuesta en la presente resolución, la exactitud de la interpretación y aplicación

del artículo 135 de la Directiva 2006/112/CE en las presentes circunstancias de hecho y de Derecho no es tan evidente que no deje lugar a ninguna duda razonable sobre si el legislador podía adoptar una normativa en virtud de la cual los arrendamientos de terreno en los casos de arrendamiento forzoso están sujetos al impuesto sobre el valor añadido.

En consecuencia, la Satversmes tiesa considera que, en el presente asunto [omissis], existen circunstancias que justifican la decisión de dirigirse al Tribunal de Justicia con carácter prejudicial.

En virtud de lo dispuesto en [omissis] el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, [omissis] [referencia a normas procesales nacionales] la Satversmes tiesa

ha resuelto:

1. Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las cuestiones prejudiciales siguientes:

1.1. ¿Debe interpretarse la exención del impuesto sobre el valor añadido para las operaciones de arrendamiento de bienes inmuebles prevista en el artículo 135, apartado 1, letra D), 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 el sentido de que dicha exención se aplica al arrendamiento de terreno en caso de arrendamiento forzoso?

1.2. Si la respuesta a la primera cuestión es afirmativa, es decir, que el arrendamiento de terreno en caso de arrendamiento forzoso está exento del impuesto sobre el valor añadido, entonces, cuando, en todos los demás supuestos, el arrendamiento de terreno está sujeto al impuesto sobre el valor añadido, ¿no es contraria tal exención a uno de los principios de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a saber, el principio de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido?

2. Suspender el procedimiento hasta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea dicte resolución.

3. Remitir al Tribunal de Justicia de la Unión Europea copia de la presente resolución, del escrito de interposición del recurso [omissis], del escrito de contestación de la Saeima, así como de las observaciones adicionales formuladas en el presente asunto [omissis].

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno.

[omissis] [firmas]