

Asunto C-449/19**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

13 de junio de 2019

Órgano jurisdiccional remitente:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunal de lo Tributario de Baden-Württemberg, Alemania)

Fecha de la resolución de remisión:

12 de septiembre de 2018

Parte demandante:

WEG Tevesstraße

Parte demandada:

Finanzamt Villingen-Schwenningen (Administración Tributaria de Villingen-Schwenningen)

Objeto del procedimiento principal

Normativa de un Estado miembro con arreglo a la cual está exento del IVA el suministro de calor por las comunidad de propietarios de viviendas a los propietarios de las viviendas — Compatibilidad con las disposiciones de la Directiva 2006/112

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación del Derecho de la Unión, artículo 267 TFUE

Cuestión prejudicial

¿Deben interpretarse las disposiciones de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), en el sentido de que se oponen a una

normativa de un Estado miembro en virtud de la cual está exento del IVA el suministro de calor por las comunidades de propietarios de viviendas a los propietarios de las viviendas?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común sobre el impuesto del valor añadido, especialmente el artículo 135, apartado 1

Declaración n.º 1 incluida en el acta del Consejo relativa a la Directiva 2006/112 (en lo sucesivo, «Declaración n.º 1 relativa a la Directiva 2006/112»)

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

Declaración n.º 7 incluida en el acta de la reunión del Consejo de 17 de mayo de 1977, relativa al artículo 13 de la Directiva 77/388 (en lo sucesivo, «Declaración n.º 7 relativa al artículo 13 de la Directiva 77/388»)

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios; en lo sucesivo, «UStG»), especialmente su artículo 4, punto 13

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (Ley relativa a la propiedad sobre viviendas y al derecho de vivienda permanente; en lo sucesivo, «Wohnungseigentumsgesetz»)

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La controversia trata de la cuantía del derecho a deducción correspondiente a los costes de adquisición y de explotación de una central de cogeneración en 2012.
- 2 La demandante es una comunidad de propietarios de viviendas y de locales, integrada por la sociedad limitada X GmbH, la autoridad estatal Y y el municipio Z. En 2012, la demandante construyó una central de cogeneración, suministrando la corriente eléctrica producida por dicha central a una compañía eléctrica y el calor a los propietarios de las viviendas y de los locales.
- 3 La demandante declaró un importe total de 19 765,17 euros en concepto de impuesto soportado en 2012 por los costes de adquisición y explotación de la central de cogeneración. La demandada solamente admitió la deducción del 28 % del impuesto soportado reclamado (equivalente a la parte de los costes que, según

sus cálculos, correspondía a la generación de electricidad). Denegó la deducción del 72 % correspondiente a la generación de calor, argumentando que el suministro de calor a los propietarios de las viviendas está exento (artículo 4, punto 13, de la UStG).

- 4 Tras un recurso administrativo que no prosperó, la demandante interpuso el 13 de diciembre de 2016 recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional remitente, en el que se alega, entre otros extremos, que el artículo 4, punto 13, de la UStG es contrario al Derecho de la Unión.

Marco jurídico

- 5 Con arreglo al artículo 4, punto 13, de la UStG están exentas, entre otras, las prestaciones que las comunidades de propietarios de viviendas, en el sentido de la Wohnungseigentumsgesetz, realizan a favor de los propietarios de las viviendas y de los locales, cuando las prestaciones consistan en el suministro de calor.
- 6 La institución jurídica de la comunidad de propietarios de viviendas y de locales se regula en la Wohnungseigentumsgesetz. Conforme a dicha normativa —que se aparta de la norma general establecida en el Bürgerliches Gesetzbuch (Código Civil alemán) de que un solar y el edificio construido sobre este forman una unidad y tienen un mismo o unos mismos propietarios—, las diferentes viviendas y locales destinados a uso distinto de vivienda pueden ser objeto de propiedad separada. El primer caso se denomina propiedad de viviendas, el segundo propiedad de locales. Junto con la propiedad separada sobre la vivienda o el local, la propiedad de viviendas y de locales siempre lleva inherente una cuota de copropiedad en los elementos comunes. Dichos elementos comunes incluyen, entre otros, el sistema de calefacción.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 7 El órgano jurisdiccional remitente duda de que el artículo 4, punto 13, de la UStG sea compatible con las disposiciones de la Directiva 2006/112.
- 8 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, un Estado miembro incumple el Derecho de la Unión si establece y mantiene en vigor una exención no amparada por el Derecho de la Unión (sentencia de 3 de julio de 1997, Comisión/Francia, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 En la doctrina alemana es controvertido si la exención fiscal prevista en el artículo 4, punto 13, de la UStG tiene una base jurídica en el Derecho de la Unión. Mientras que algunos autores consideran que es incompatible con la Directiva 2006/112 y que, por tanto, no debe aplicarse, otros afirman su conformidad con el Derecho de la Unión, aduciendo distintas justificaciones.

- 10 En parte se considera que es una base suficiente el artículo 135, apartado 1, letra l), de la Directiva 2006/112, que permite a los Estados miembros eximir del impuesto el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles. Sin embargo, atendiendo a su tenor, el órgano jurisdiccional remitente no considera que dicha disposición sea aplicable sin más. La Directiva no contiene una definición del concepto de «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles». El Tribunal de Justicia ha definido este concepto 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 y a impedir que cualquier otra persona disfrute de ese derecho. Por otro lado, Tribunal de Justicia ha señalado asimismo que los términos empleados para designar las exenciones previstas en el artículo 135, apartado 1, incluidos los conceptos de «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles», se han de interpretar restrictivamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (sentencia de 19 de diciembre de 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, apartados 36 y 37 y jurisprudencia citada).
- 11 También se defiende la opinión de que el artículo 4, punto 13, de la UStG está cubierto por la Declaración n.º 7 relativa al artículo 13 de la Directiva 77/388, que reza como sigue: «El Consejo y la Comisión declaran que los Estados miembros pueden eximir del IVA [...] el suministro de calor y de bienes similares por las comunidades de propietarios de viviendas a los propietarios de las viviendas.» En parte se considera que dicha Declaración constituye directamente una base jurídica suficiente, en parte que es una aclaración del artículo 13, parte B, letra c), de la Directiva 77/388. Su aplicabilidad bajo la vigencia de la Directiva 2006/112 es fundamentada en el artículo 136, letra a), de esta última, en relación con la Declaración n.º 1 relativa a la Directiva 2006/112, en que se indica que el Consejo y la Comisión, conscientes de declaraciones previas que constan en actas del Consejo a propósito de la Directiva 77/388 y de las Directivas modificatorias sucesivas, afirman que no están afectadas por la derogación de dichas Directivas.
- 12 Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente no considera admisible fundamentar el artículo 4, punto 13, de la UStG en la Declaración n.º 7 relativa al artículo 13 de la Directiva 77/388 ni en el artículo 136 de la Directiva 2006/112 y la Declaración n.º 1 relativa a esta última Directiva, pues, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, una declaración de este tipo no puede tenerse en cuenta para interpretar una disposición cuando el contenido de la declaración no figure de algún modo en el texto de la disposición de que se trate y no tenga, por consiguiente, ningún alcance jurídico (véanse, entre otras, las sentencias de 26 de febrero de 1991, Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, y de 29 de mayo de 1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). El órgano jurisdiccional remitente no aprecia ni en el artículo 13 de la Directiva 77/388 ni en el artículo 136 de la Directiva 2006/112 elementos suficientes indicativos de una voluntad del legislador de eximir del impuesto el suministro de calor por una comunidad de propietarios de viviendas a los propietarios de las viviendas.

- 13 Por último, también se opina que en el caso de una prestación efectuada por una comunidad de propietarios de viviendas a favor de los propietarios falta el hecho imponible. En parte se niega la condición de empresario de la comunidad de propietarios de viviendas y, en parte, la existencia de una prestación a título oneroso. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente señala que la Declaración n.º 7 relativa al artículo 13 de la Directiva 77/388 podría interpretarse como un indicio de que la Comisión y el Consejo no consideraban que el suministro de calor por las comunidades de propietarios de viviendas a los propietarios de las viviendas constituyera una actividad económica en el sentido del artículo 4, apartados 1 y 2, de la Directiva 77/388, la norma antecesora del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2006/112. Si se acoge este punto de vista, el derecho a deducción quedará excluido por el mero hecho de que la demandante no sería un sujeto pasivo en el sentido de los artículos 2, apartado 1, letra a), 9, apartado 1, y 168 de la Directiva 2006/112. En ese caso, el artículo 4, punto 13, de la UStG sería superfluo y solo tendría carácter declarativo.