

**Asunto C-90/20****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:**

24 de febrero de 2020

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Højesteret (Tribunal Supremo, Dinamarca)

**Fecha de la resolución de remisión:**

7 de febrero de 2020

**Parte recurrente:**

Apcoa Parking Danmark A/S

**Parte recurrida:**

Skatteministeriet (Ministerio de Hacienda)

**Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial**

La petición de decisión prejudicial versa sobre si las tarifas de control por infracción de las normas de estacionamiento en propiedad privada constituyen una contraprestación por un servicio prestado a los efectos del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112 y si, en consecuencia, existe una operación sujeta al IVA.

Artículo 267 TFUE.

**Cuestión prejudicial**

¿Debe interpretarse el artículo 2, apartado 1, letra c), 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 las tarifas de control por infracción de las normas de estacionamiento en propiedad privada constituyen una contraprestación por un servicio prestado y que, en consecuencia, existe una operación sujeta al IVA?

### **Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas**

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, define las operaciones sujetas al IVA [DO 2006, L 347, p. 1 (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»); artículo 2, apartado 1, letra c], artículo 24, apartado 1, artículo 25, artículo 135, apartados 1, letra l), y 2, letra b).

Jurisprudencia del Tribunal de Justicia:

C-154/80, *Cooperatieve Aardappelenbewaarplaats* (EU:C:1981:38), apartados 12 y 14

C-16/93, *Tolsma* (EU:C:1994:80), apartados 13 y 14

C-277/05, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (EU:C:2007:440), apartados 24 a 32 y 34 a 26

C-295/17, *MEO* (EU:C:2018:942), apartados 43 a 50, 57, 61 a 62 y 67 a 68

C-222/81, *B. A.Z Bausystem* (EU:C:1982:256)

Case 102/86, *Apple and Pear* (EU:C:1988:120)

C-40/09, *Astra Zeneca* (EU:C:2010:450)

C-250/14, *Air France-KLM* y C-289/14, *Hop!-Brit Air SAS* (EU:C:2015:841)

C-37/16, *SAWP* (EU:C:2017:22)

C-224/18, *Budimex* (EU:C:2019:347)

### **Disposiciones de Derecho nacional invocadas**

La *Momsloven* (Ley del IVA), codificada en la Ley Refundida 1021, de 26 de septiembre de 2019, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión modificada. La Directiva 2006/112 se incorporó al Derecho danés mediante la *Momsloven* (Ley del IVA). El artículo 4, apartado 1, de la *Momsloven* (Ley del IVA) establece, *inter alia*, que se debe abonar el IVA por los servicios prestados a título oneroso en Dinamarca. Esta disposición transpone el artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112. El alcance de la deuda tributaria se define en el artículo 27, apartado 1, según el cual la base imponible es la contraprestación directamente relacionada con el precio de los bienes o servicios, excluyendo el IVA. El artículo 13, apartado 1, punto 8, establece una exención del IVA para, entre otros, el alquiler y el arrendamiento de bienes inmuebles. La exención no es aplicable, en particular, al alquiler de plazas de aparcamiento.

La Færdselsloven (Ley de Circulación Vial), en su versión codificada en la Ley Refundida 1324 de 21 de noviembre de 2018, en su versión modificada. Una modificación legislativa de 2014 (Ley 169 de 26 de febrero de 2014) introdujo una disposición en el artículo 122, letra c), de la Færdselsloven (Ley de Circulación Vial), con arreglo a la cual se puede imponer una tarifa de penalización (tarifa de control) en relación con el estacionamiento en una propiedad privada de acceso público únicamente si se ha indicado claramente en las instalaciones en cuestión. La modificación legislativa se basa, entre otros, en un informe de junio de 2013 sobre la mejora de la protección de los consumidores en materia de estacionamiento, elaborado por un grupo de trabajo bajo los auspicios del Ministerio de Justicia que se estableció con el fin de estudiar, *inter alia*, si existía la necesidad de fijar un importe máximo para las tarifas de penalización (es decir, al margen de la tarifa de estacionamiento ordinaria) que se pueden imponer en aparcamientos privados. Se concluyó que no existía ningún fundamento para establecer un límite fijo. En sus consideraciones, el grupo de trabajo asumió que, cuando un automovilista aparca en una propiedad privada, a todos los efectos jurídicos, celebra un contrato de estacionamiento (mediante un cuasicontrato) con el propietario del inmueble, en virtud del cual acepta desde el inicio las restricciones y condiciones de estacionamiento razonables que estén claramente definidas en los letreros situados en la ubicación de que se trate. Según dicho informe, depende de la interpretación y apreciación contractual de las condiciones del estacionamiento y de la naturaleza de la señalización la determinación de si está justificado, en un caso concreto, el cobro de una tarifa de penalización que, a todos los efectos legales, —según el informe— constituye una sanción impuesta por el propietario del terreno o la empresa de gestión del aparcamiento en virtud del incumplimiento del contrato celebrado por la persona que ha estacionado.

Jurisprudencia danesa:

En una sentencia de 12 de abril de 1996 (reproducida en Ugeskrift for Retsvæsen 1996 883 y Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1996 357), el Højesteret (Tribunal Supremo, Dinamarca) se pronunció sobre la naturaleza, a los efectos del IVA, de las «tarifas de estacionamiento incrementadas» (tarifas de control) por aparcar en propiedad privada infringiendo las normas. El Højesteret dictaminó que debía considerarse que estas tarifas incrementadas, que se cobraban sobre la base de una relación cuasicontractual, eran una contraprestación por un servicio y, en consecuencia, que estaban sujetas al IVA. La sentencia declaró que esto era así independientemente del hecho de que las tarifas se establecieran basándose en unos precios estándar, que eran muy elevados en comparación con la tarifa de estacionamiento ordinaria debido al deseo de la empresa de gestión del aparcamiento de evitar cualquier estacionamiento contrario a las normas.

## Objeto del procedimiento principal

Recurso interpuesto por una empresa privada contra una sentencia, mediante el cual se solicita, *inter alia*, que se declare que las tarifas de control cobradas por dicha empresa por infracción de las normas de estacionamiento —en la relación entre el automovilista particular y la empresa— no constituyen una contraprestación por un servicio sujeto al IVA.

## Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 Apcoa Parking Danmark A/S (en lo sucesivo, «Apcoa») es una empresa privada que explota un aparcamiento en una propiedad privada en virtud de un contrato con el propietario de las instalaciones. Apcoa establece condiciones para el uso de las zonas de aparcamiento que incluyen, por ejemplo, la prohibición de estacionamiento sin un permiso individual, un tiempo máximo de estacionamiento y el pago por el estacionamiento. Cuando se incumplen las condiciones, Apcoa cobra una «tarifa de control» especial (510 DKK en 2008 y 2009).
- 2 El presente asunto versa sobre si Apcoa tiene o no la obligación de abonar el IVA sobre dichas tarifas de control especiales. No se discute que Apcoa debe abonar el IVA en relación con todos los pagos de tarifas de estacionamiento que se realicen de acuerdo con las normas.
- 3 El 25 de octubre de 2011 Apcoa solicitó a la SKAT (Autoridad Tributaria de Dinamarca) la devolución del IVA sobre las ventas en relación con las tarifas de control cobradas. La solicitud tenía por objeto los cargos pagados desde el 1 de septiembre de 2008 al 31 de diciembre de 2009. El importe se estimó en 25 089 292 DKK.
- 4 El 12 de enero de 2012 la SKAT denegó la solicitud alegando que las tarifas de control se consideran sujetas al IVA con arreglo a la Momsloven (Ley del IVA).
- 5 La resolución de la SKAT fue objeto de un recurso ante el Landsskatteretten (Tribunal Económico-Administrativo Nacional, Dinamarca), que confirmó la resolución de la SKAT el 23 de diciembre de 2014. El Landsskatteretten concluyó que existen 13 tipos de supuestos en los que Apcoa Parking Danmark A/S cobra una tarifa de estacionamiento incrementada. En todos estos casos, el automovilista ha estacionado y, en consecuencia, ha recibido un servicio de estacionamiento. El Landsskatteretten señaló, entre otras cosas, que la sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-277/05, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*, tenía por objeto la prestación de servicios hoteleros y, a tal respecto, en particular, una situación en la que el cliente resolvió el contrato celebrado para la prestación de un servicio acordado. En dicho asunto, no se llegó a prestar ningún servicio y el hotelero pudo retener las arras depositadas por el cliente como pago realizado en concepto de reparación por los perjuicios sufridos por el hotelero, sin que estuviera sujeto al IVA. En opinión del Landsskatteretten, el supuesto sobre el que se pronunció el Tribunal de Justicia no podía desvirtuar la conclusión alcanzada

en el Derecho danés, entre otras, en una sentencia de 1996. Declaró que en el supuesto referido al estacionamiento no existe cancelación de un contrato sin relación con la prestación de un servicio o un supuesto comparable. La persona que estaciona recibe —sin perjuicio de las circunstancias ilícitas (es decir, el hecho de haber aparcado infringiendo las normas)— un servicio de aparcamiento. Por lo tanto, el Landsskatteretten declaró que las tarifas de control estaban sujetas al IVA.

- 6 Apcoa inició un procedimiento para impugnar la resolución del Landsskatteretten ante el Retten i Kolding (Tribunal de Distrito de Kolding, Dinamarca), que, mediante una sentencia de 23 de enero de 2017, se pronunció a favor de las pretensiones del Ministerio de Hacienda. El Retten i Kolding se remitió a la sentencia del Højesteret de 1996 y confirmó el fallo del Landsskatteretten. El Retten i Kolding también se remitió al informe del grupo de trabajo organizado bajo los auspicios del Ministerio de Justicia y declaró que las consideraciones efectuadas por el grupo de trabajo sobre la naturaleza de la tarifa de control como sanción no eran relevantes en la medida en que se referían únicamente a la interpretación y la apreciación contractual de las condiciones del estacionamiento y a la naturaleza de la señalización.
- 7 Apcoa interpuso un recurso contra la sentencia del Retten i Kolding ante el Vestre Landsret (Tribunal de Apelación de la Región Oeste, Dinamarca), que confirmó la sentencia del Retten i Kolding remitiéndose a los mismos fundamentos enunciados por el Landsskatteretten y el Retten i Kolding, incluyendo en particular la referencia a la sentencia del Højesteret de 1996 y al hecho de que, en todos los casos, para que se pueda cobrar la tarifa de control, el automovilista debe haber estacionado y, por tanto, haber utilizado efectivamente la superficie de la plaza de aparcamiento para su vehículo durante un tiempo determinado y que, en consecuencia, existe una relación directa entre el estacionamiento y el pago del importe. En consecuencia, el Vestre Landsret declaró que el importe cobrado sobre la base de la relación cuasicontractual debe calificarse como una contraprestación por un servicio en el sentido del artículo 4, apartado 1, de la Momsloven (Ley del IVA). Asimismo, el Vestre Landsret afirmó que las orientaciones que se pueden extraer de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia posterior a la sentencia del Højesteret sobre la expresión «prestación a título oneroso», incluidas las contenidas en el asunto C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, no suponen que el estado del Derecho establecido por el Højesteret en su sentencia de 1996 no pueda mantenerse.
- 8 Apcoa ha recurrido actualmente la sentencia del Vestre Landsret ante el Højesteret, alegando, *inter alia*, que el Ministerio de Hacienda debe reconocer que las tarifas de control que cobró Apcoa por infracción de las normas de estacionamiento —en el marco de una relación entre el automovilista particular y Apcoa— no constituyen una contraprestación por un servicio sujeta al IVA. El Ministerio de Hacienda sostuvo que se debía confirmar la sentencia del Vestre Landsret. El asunto del que conoce el Højesteret se refiere únicamente a la

obligación de Apcoa de abonar el IVA por las tarifas de control cobradas por Apcoa respecto de los automovilistas afectados.

### **Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal**

- 9 **Apcoa** ha alegado en particular que las tarifas de control no son una contraprestación por el derecho de estacionamiento continuado. Por el contrario, están motivadas por su deseo de evitar cualquier estacionamiento contrario a las normas y son una sanción que debe abonar el automovilista por haber incumplido las condiciones que regulan el estacionamiento. Además, estas tarifas se pagan en función de unos precios estándar sin una vinculación económica concreta con el valor del servicio de estacionamiento.
- 10 A juicio de Apcoa, no existe una prestación de servicios a título oneroso. Por lo tanto, el presente asunto no entra como tal en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 1, de la Momslov (Ley del IVA) o del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112.
- 11 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, Apcoa destacó en particular la sentencia de 8 de julio de 2007 en el asunto C-277/05, *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*.
- 12 **El Ministerio de Hacienda** argumentó en particular que, como contraprestación por el pago de la tarifa de control, se proporciona de forma efectiva al automovilista una plaza de aparcamiento. El hecho de que el automovilista haya «adquirido» una plaza de aparcamiento infringiendo las normas y en consecuencia deba pagar la tarifa de control es irrelevante. Por lo tanto, existe una relación directa entre el cobro de la tarifa de control y el propio estacionamiento. En 2009 las tarifas de control constituyeron aproximadamente el 34 % del volumen de negocios neto de Apcoa y, por tanto, son una parte significativa de su actividad económica.
- 13 Por consiguiente, a juicio del Ministerio de Hacienda, existe una prestación a título oneroso. En consecuencia, el presente asunto entra en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 1, de la Momslov (Ley del IVA) y del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112.
- 14 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el Ministerio de Hacienda resaltó en particular la sentencia de 22 de noviembre de 2018 en el asunto C-295/17, *MEO*.

### **Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial**

- 15 Hasta la fecha, en el Derecho danés la tarifa de control por infracción de las normas de estacionamiento en propiedad privada se ha considerado sujeta al IVA con arreglo a la Momsloven (Ley del IVA). Cabe concluir que la obligación de pagar la tarifa de penalización se basa en una relación cuasicontractual y que, por

tanto, existe una relación jurídica entre Apcoa y la persona que estaciona, tal como se mencionó, *inter alia*, en el apartado 14 de la sentencia de 3 de marzo de 1994 en el asunto C-16/93, Tolsma.

- 16 Las partes discrepan sobre si existe o no el necesario intercambio de prestaciones recíprocas.
- 17 No parece que el Tribunal de Justicia se haya pronunciado anteriormente sobre la naturaleza de las tarifas de control a los efectos de la normativa en materia del IVA. El Højesteret considera que, a la vista del tenor literal del artículo 2, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, en relación con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, existen dudas sobre si dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que tales tarifas constituyen una contraprestación por un servicio sujeta al IVA.
- 18 Durante el procedimiento, se aportó información que indicaba que las autoridades tributarias del Reino Unido, Suecia y Alemania consideran que tarifas de control por infracción de las condiciones de estacionamiento en propiedad privada no están sujetas al IVA.
- 19 Dado que el esclarecimiento de esta cuestión es esencial para la resolución del presente litigio y que las dudas se refieren a la interpretación de una norma del Derecho de la Unión, el Højesteret considera necesario solicitar al Tribunal de Justicia que responda la cuestión prejudicial planteada.