

Sentencia del TJCE de 11 de junio de 2009

Asunto C-572/07

Partes: *RLRE Tellmer Property sro y Finanční ředitelství v Ústí nad Labem*

Síntesis:

«Remisión prejudicial – IVA – Exención del arrendamiento de bienes inmuebles – Limpieza de espacios comunes relacionados con el alquiler – Prestaciones accesorias»

1. Comentario y legislación española

Esta petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva. Concretamente trata la cuestión de si los gastos de limpieza de los espacios comunes de un inmueble en alquiler están, como el alquiler, exentos del Impuesto sobre el valor añadido (IVA). Las conclusiones de la Abogada General, Sra. V. Trstenjak, fueron presentadas en audiencia pública el 9 de diciembre de 2008.

RLRE Tellmer Property, propietaria de bloques de apartamentos alquilados, exige a sus arrendatarios, junto con la renta normal, otra contraprestación, consignada por separado en facturas, por la limpieza de las partes comunes, que realizan sus propios empleados. Esta empresa alega que el alquiler y los servicios relacionados como la limpieza de las partes comunes, constituyen prestaciones indisociables que se incluyen en un régimen único del IVA.

Sin embargo, las exenciones del artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos del Derecho comunitario, que deben definirse para toda la Comunidad e interpretarse de forma estricta, por ser excepciones al principio general de que el IVA se percibe sobre toda prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo.

El arrendamiento de bienes inmuebles a efectos del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, consiste fundamentalmente en que un arrendador confiere a un arrendatario, por un plazo pactado y a cambio de una retribución, el derecho a usar un inmueble con las facultades atribuidas a su propietario y a impedir que cualquier otra persona disfrute de ese derecho. Por tanto, las prestaciones de limpieza de las partes comunes de un inmueble no están incluidas en este concepto.

Por otra parte, según el artículo 2 de la Sexta Directiva, normalmente cada prestación debe considerarse distinta e independiente. Sólo deben considerarse como una operación única cuando hay una prestación principal y otra accesoría (que no es un fin en sí, sino el medio para disfrutar en mejores condiciones del servicio principal) o cuando dos actos del sujeto pasivo están tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable y su desglose sería artificial.

El alquiler de los apartamentos y el servicio de limpieza de las partes comunes de un inmueble pueden separarse perfectamente, son operaciones autónomas, disociables entre sí. Incluso RLRE Tellmer Property factura las prestaciones de limpieza a los arrendatarios de manera diferenciada del alquiler.

En nuestro país la regulación legal es bastante clara al respecto³, aunque en contestaciones a algunas consultas vinculantes, la Dirección General de Tributos ha tenido la oportunidad de especificar que, en el caso de arrendamiento de apartamentos turísticos amueblados en los que se prestan servicios de recepción y limpieza, cuando los servicios de limpieza únicamente se presten a la entrada y a la salida del período contratado por cada arrendatario, el arrendamiento de los apartamentos turísticos está exento; pero si el servicio de limpieza se presta al menos con periodicidad semanal, el arrendamiento no está exento de IVA⁴. Por lo demás, en relación con la interpretación restrictiva de las exenciones o la independencia de ciertos servicios, es posible encontrar alguna referencia previa a España en la jurisprudencia comunitaria⁵.

2. Antecedentes

Sentencia de 25 de octubre de 2007, CO.GE.P., C-174/06, Rec. p.I-9359, sentencias de 18 de enero de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec. p.I-493, y de 8 de diciembre de 2005, Jyske Finans, C-280/04, Rec.p.I-10683, sentencia de 21 de febrero de 2008, Part Service, C-425/06, Rec. p.I-897, sentencias de 4 de octubre de 2001, «Goed Wonen», C-326/99, Rec. p.I-6831, de 9 de octubre de 2001, Mirror Group, C-409/98, Rec. p.I-7175, de 8 de mayo de 2003, Seeling, C-269/00, Rec. p.I-4101, de 18 de noviembre de 2004, Temco Europe, C-284/03, Rec. p.I-11237.

3. Cuestiones planteadas

1. Las disposiciones del artículo 6 y del artículo 13 de la Sexta Directiva pueden interpretarse en el sentido de que, por una parte, el arrendamiento de un apartamento (y, en su caso, de locales de uso no residencial) y, por otra parte, la limpieza de las partes comunes relacionada con éste pueden considerarse prestaciones independientes, divisibles y sujetas a tributación por separado?
2. En caso de respuesta negativa a la primera cuestión, ¿el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta

3 Artículo 20 Ley del IVA. Exenciones en operaciones interiores.

“Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones: [...] 23.º Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes: [...] b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

La exención no comprenderá: [...] e) Los arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos”.

4 DGT 24-04-2007, consulta vinculante V0861/2007 (NFC025165). En la consulta vinculante V0373/2007 (NFC025053) aclara que el arrendamiento de apartamentos turísticos en los que no se prestan servicios complementarios de la industria hotelera está exento de IVA, no existiendo obligación de expedir facturas por estos arrendamientos salvo que el arrendatario fuese un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad.

5 La Sentencia de 16 de septiembre de 1999 Comisión / España (C-414/97, Rec._p._I-5585) insiste en la interpretación estricta de las exenciones de operaciones relativas a barcos de guerra y ciertos aviones, sin que pueda extenderse al material militar. La Sentencia de 25 de julio de 1991, Ayuntamiento de Sevilla / Recaudadores de las Zonas primera y segunda (C-202/90, Rec._p._I-4247) sobre las actividades económicas realizadas de manera independiente en el sentido del artículo 4 de la Sexta Directiva.

Directiva exige, excluye o deja a la determinación del Estado miembro la aplicación del impuesto sobre el valor añadido al pago de los gastos de limpieza de las partes comunes de un bloque de apartamentos alquilado?

4. Fallo

A efectos de la aplicación del artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, el alquiler de un bien inmueble y el servicio de limpieza de sus partes comunes deben considerarse, en circunstancias como las del asunto principal, operaciones autónomas, disociables entre sí, de modo que el citado servicio no está incluido en el ámbito de dicha disposición.

