

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera) de 7 de septiembre de 2006

■ **Asunto:** C-166/05

■ **Partes:** Heger Rudi GmbH y Finanzamt Graz-Stadt

■ **Síntesis:** «Sexta Directiva IVA – Conexión fiscal – Artículo 9 – Prestación de servicios relacionada con un bien inmueble – Cesión de los derechos de pesca sobre una zona determinada de un curso de agua»

I. Comentario

En cuanto a la posibilidad de devolución del IVA soportado: ¿la cesión de un derecho de pesca mediante la transmisión a título oneroso de permisos de pesca constituye una prestación de servicios?, ¿está relacionada con un bien inmueble?

En su razonamiento, el Tribunal de Justicia comprueba que Austria no ha considerado ciertos derechos sobre bienes inmuebles, ni los derechos reales que confieran a su titular un poder de utilización sobre tales bienes, como «bienes corporales». Así pues, dado que la cesión a título oneroso de los derechos de pesca no es una entrega de bienes, sí constituye una prestación de servicios.

Como se cede un derecho de uso sobre un río, este inmueble, en tanto que vinculado a una porción determinada de la superficie terrestre, es un elemento central e indispensable de la mencionada prestación. De ahí que no sea posible devolver el IVA soportado.

Es importante resaltar que existe una relación de especialidad entre el apartado 1 y el apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva. El primero cuando fija una regla general para determinar el punto de conexión, no prevalece sobre el segundo, que contiene puntos de conexión específicos. Al no tratarse de una excepción a una regla general, no es necesario realizar una interpretación restrictiva.

2. Antecedentes

Heger es una sociedad domiciliada en Alemania, que no cuenta con establecimientos en Austria. Compró a una sociedad domiciliada en Austria, Flyfishing, paquetes de permisos de pesca en un río situado en Alta Austria en ciertos períodos del año. Heger revendió los permisos a un gran número de adquirentes con residencia en diversos Estados miembros.

Flyfishing facturó a Heger el IVA austriaco a un tipo del 20 %. Heger dirigió a la autoridad austriaca competente una solicitud de devolución del IVA abonado por las adquisiciones de permisos de pesca, pero ésta fue denegada por estimarse que la reventa de tales permisos por Heger constituía una prestación de servicios relacionada con un bien inmueble situado en Austria, lo que excluía la devolución del IVA soportado.

3. Cuestiones planteadas

La petición de decisión prejudicial presentada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Verwaltungsgerichtshof de Austria, plantea la siguiente cuestión:

«¿Constituye la cesión de un derecho de pesca, mediante la transmisión a título oneroso de permisos de pesca, una prestación de servicios relacionada con un bien inmueble, en el sentido del artículo 9, apartado 2, letra a), de la [Sexta Directiva]?»

4. Fallo

La cesión de un derecho de pesca mediante la transmisión a título oneroso de permisos de pesca constituye una prestación de servicios relacionada con un bien inmueble en el sentido del artículo 9, apartado 2, letra a), 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.

5. Fundamentos de la sentencia

16 En cuanto a la relación que guardan entre sí los dos primeros apartados del artículo 9 de la Sexta Directiva, el Tribunal de Justicia ha declarado en anteriores ocasio-

nes que el apartado 1 no prevalece sobre el apartado 2. En cada situación hay que preguntarse si ésta se rige por uno de los supuestos mencionados en el artículo 9, apartado 2, de dicha Directiva. De no ser así, es aplicable el apartado 1 del mismo artículo (véanse, en este sentido, las sentencias de 26 de septiembre de 1996, Dudda, C-327/94, Rec. p. I-4595, apartado 21, y de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, Rec. p. I-9433, apartado 33).

- 19 Como ha señalado la Abogado General en los puntos 28 y 29 de sus conclusiones, dado que no consta que la República de Austria haya hecho uso de la posibilidad, que concede a los Estados miembros el artículo 5, apartado 3, de la Sexta Directiva, de considerar como «bienes corporales» ciertos derechos sobre bienes inmuebles, así como derechos reales que confieran a su titular un poder de utilización sobre tales bienes, la cesión a título oneroso de los derechos de pesca controvertidos en el asunto principal no puede calificarse de entrega de bienes en el sentido del artículo 5, apartado 1, de la Sexta Directiva. Por esta razón, constituye una prestación de servicios con arreglo al artículo 6, apartado 1, de dicha Directiva.
- 20 En lo que atañe al concepto de «bien inmueble», ha de señalarse que una de sus características esenciales es la de vincularse a una porción determinada de la superficie terrestre. A este respecto, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que un terreno delimitado de manera permanente, aun cuando esté sumergido, puede calificarse de bien inmueble (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de marzo de 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Rec. p. I-I 527, apartado 34).
- 25 Los derechos de pesca objeto del litigio principal sólo pueden ejercerse en relación con el río de que se trata y en las zonas de éste que se mencionan en los permisos. Por lo tanto, el propio curso de agua es un elemento constitutivo de los permisos y, por ende, de la cesión de los derechos de pesca. Si una prestación de servicios, como la controvertida en el asunto principal, se concreta en la cesión de un derecho de uso sobre un bien que consiste en un río, este inmueble es un elemento central e indispensable de la mencionada prestación. Además, el lugar en el que se sitúa el inmueble coincide con el lugar de consumo final del servicio.

... ○ ...