

SENTENCIA DE 26 DE JUNIO DE 2003

■ **Asunto C-442/01**

■ **Partes:** KapHag Renditefonds 35 Spreecenter Berlin-Hellersdorf 3. Tranche GbR / Fianzamt Charlottenburg

■ **Síntesis:** “Sexta Directiva sobre el IVA – Ámbito de aplicación – Prestaciones de servicios a título oneroso – Admisión de un socio en una sociedad personalista a cambio de una aportación dineraria”

I. Comentario. Legislación española

En este asunto se planteó la cuestión de si la admisión de un socio en una sociedad personalista, a cambio de una aportación dineraria, realiza a favor de aquél una prestación de servicios a título oneroso sujeta a IVA con arreglo al art. 2, apartado 1 de la Sexta Directiva.

El Tribunal considera que la admisión de un socio a cambio de una aportación dineraria no encierra una actividad económica por parte de éste y, en consecuencia, no está sujeta a IVA.

Los hechos del supuesto figuran en los antecedentes de hecho de la Sentencia.

I.1 Legislación española

En el derecho español se define el hecho imponible del IVA en los arts. 4 y 5, y por lo que se refiere a la definición de actividad económica, en el art. 5 dos, lo describe considerando como actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción, materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En cuanto a las prestaciones de servicios, se describen en el art. 11, pero para que éstas estén sujetas al Impuesto tienen que estar comprendidas entre las actividades económicas de un empresario o profesional, pues de lo contrario no estarían sujetas a IVA, de acuerdo con la interpretación de la Sentencia.

2. Antecedentes de hecho

Mediante resolución de 27 de septiembre de 2001, el Bundesfinanzhof planteó dos cuestiones prejudiciales sobre la interpretación de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva.

2.1 El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

KapHag es una sociedad civil alemana (“Gesellschaft bürgerlichen Rechts”), en la que participan en calidad de socios las sociedades LOGOS Grundstücks-Treuhand GmbH (en lo

sucesivo, "LOGOS I"), LOGOS Zweite Grundstücks-Treuhand GmbH (en lo sucesivo, "LOGOS 2"), así como los Sres. Moegelin, Tiemann y Mehnert.

KapHag tenía por objeto la adquisición de un derecho de superficie (Erbbaurecht) sobre un solar sito en Berlín (Alemania), la construcción en éste de edificios incluidos en un centro comercial, la explotación de estos edificios mediante su arrendamiento, así como su conservación, LOGOS I y LOGOS 2 adquirieron el derecho de superficie como socios de KapHag, sociedad en la que los Sres. Moegelin y Tiemann ingresaron el 2 de agosto de 1991.

KapHag debía adoptar la forma de un fondo de inversión inmobiliaria cerrado. Para ser admitido como socio, era necesario realizar una aportación dineraria de 38.402.000 DEM, más un 5% en concepto de agio. Las cláusulas generales (en lo sucesivo, "CG"), acordadas el 1 de octubre de 1991, mencionaban el contrato de sociedad de KapHag, así como otros contratos celebrados por ella o pendientes de celebración.

El 12 de noviembre de 1991, el Sr. Mehnert declaró que quería participar en KapHag mediante una aportación por un importe total de 38.402.000 DEM. El 13 de noviembre de 1991, los socios de ésta decidieron anular una parte de las CG y acordaron la versión definitiva del contrato de sociedad de KapHag, así como de algunos apartados de las CG.

El 19 de diciembre de 1991, el Sr. Severin, abogado, presentó a KapHag, en concepto de asesoramiento jurídico y redacción del referido contrato de sociedad, una factura por importe de 75.000 DEM más 10.500 DEM correspondientes al IVA. El asesoramiento jurídico se refería a la concepción del fondo y a la constitución de la sociedad.

KapHag dedujo este importe de IVA como cuota soportada en su declaración del IVA correspondiente al ejercicio 1991.

A raíz de una inspección fiscal, el Finanzamt Charlottenburg denegó dicha deducción, mediante resolución de 17 de febrero de 1998, invocando las disposiciones de los artículos 4, número 8, letra f), y 15, apartado 2, de la Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios, en lo sucesivo, "Ustg").

Tanto la reclamación como el recurso que KapHag presentó contra esta resolución de 17 de febrero de 1998 fueron desestimados.

KapHag interpuso un recurso de casación ante el Bundesfinanzhof.

Por considerar que para la solución del litigio principal se requiere una interpretación de la Sexta Directiva, el Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia dos cuestiones prejudiciales.

3. Fundamentos de derecho

3.1 Sobre la primera cuestión prejudicial

El objeto de la primera cuestión prejudicial consiste en dilucidar si una sociedad personalista que admite a un socio a cambio de una aportación dineraria realiza a favor de éste una prestación de servicios a título oneroso en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva.

Según el Tribunal de Justicia, el ingreso de un nuevo socio en una sociedad personalista a cambio de una aportación dineraria, en unas circunstancias como las del litigio principal, no constituye una actividad económica, en el sentido de la Sexta Directiva, por parte del socio.

Si la adquisición de participaciones no constituye, por sí misma, una actividad económica en el sentido de la Sexta Directiva, lo mismo sucede respecto a la cesión de tales participaciones.

En consecuencia, la admisión de un nuevo socio en una sociedad personalista no constituye una prestación de servicios a favor de éste.

4. Fallo

El Tribunal de Justicia declaró:

“Una sociedad personalista que admite a un socio a cambio de una aportación dineraria no realiza a favor de éste una prestación de servicios a título oneroso en el sentido del artículo 2, número 1, 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. El Abogado General presentó sus conclusiones en audiencia pública de la Sala Sexta el 6 de febrero de 2003.

Propuso al Tribunal de Justicia que:

“1) Responda a la primera de las preguntas, declarando que: “Cuando una sociedad personalista admite a un socio a cambio de una aportación dineraria, no realiza una prestación a título oneroso en el sentido del artículo 2, apartado 1, 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, y, por lo tanto, no desarrolla una operación sujeta al impuesto.”

2) No dé contestación a la segunda cuestión prejudicial por carecer de objeto.”