

|

61998J0409

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Sexta) de 9 de octubre de 2001. - Commissioners of Customs & Excise contra Mirror Group plc. - Petición de decisión prejudicial: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Reino Unido. - Sexta Directiva sobre el IVA - Exención del arrendamiento de bienes inmuebles - Concepto - Compromiso de asumir la condición de arrendatario. - Asunto C-409/98.

Recopilación de Jurisprudencia 2001 página I-07175

Índice

Partes

Motivación de la sentencia

Decisión sobre las costas

Parte dispositiva

Palabras clave

1. Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Exenciones previstas en la Sexta Directiva - Exención del arrendamiento de bienes inmuebles - Concepto - Pago de una suma de dinero por el propietario al futuro arrendatario - Exclusión

[Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 13, parte B, letra b)]

2. Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Exenciones previstas en la Sexta Directiva - Exención del arrendamiento de bienes inmuebles - Concepto - Contrato de opción relativo al arrendamiento de un bien inmueble a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario - Exclusión

[Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 13, parte B, letra b)]

Índice

1. El arrendamiento de bienes inmuebles en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva 77/388, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, consiste fundamentalmente en que el propietario de un inmueble cede al arrendatario el derecho a ocuparlo y a excluir de éste a otras personas, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado. Así pues, el propietario es quien realiza la prestación de servicios imponible y el arrendatario quien entrega, a cambio de

ésta, la contrapartida. Por tanto, una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble y que celebra un contrato de arrendamiento de dicho inmueble con el propietario y/o acepta tomar en arriendo el mencionado bien, a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, no realiza una prestación de servicios comprendida en el mencionado artículo 13, parte B, letra b).

(véanse los apartados 31, 32 y 36 y el punto 1 del fallo)

2. Una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble, que celebra un contrato de opción en relación con el arrendamiento de dicho bien a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, en condiciones según las cuales los fondos se depositan en una cuenta especial en garantía del cumplimiento de sus obligaciones derivadas del contrato de opción y que posteriormente ejerce las opciones en virtud de dicho contrato y acepta celebrar contratos de arrendamiento del inmueble a cambio de la liberación de los fondos depositados en la cuenta especial a su nombre, no efectúa en ningún momento una prestación de servicios comprendida en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva 77/388, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios.

(véanse el apartado 39 y el punto 2 del fallo)

Partes

En el asunto C-409/98,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), por la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Reino Unido), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

Commissioners of Customs & Excise

y

Mirror Group plc,

una decisión prejudicial sobre 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 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 (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por la Sra. F. Macken, Presidenta de Sala, la Sra. N. Colneric (Ponente) y los Sres. C. Gulmann, J.-P. Puissochet y R. Schintgen, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano;

Secretaria: Sra. D. Louterman-Hubeau, jefa de división;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre de Mirror Group plc, por los Sres. D. Milne, QC, y G. Sinfield, Solicitor;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. M. Ewing, en calidad de agente, asistida por el Sr. N. Fleming, QC, y la Sra. P. Whipple, Barrister;
- en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. W.-D. Plessing y C.-D. Quassowski, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. E. Traversa y la Sra. F. Riddy, en calidad de agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales de Mirror Group plc, representada por los Sres. D. Milne y G. Sinfield; del Gobierno del Reino Unido, representado por la Sra. G. Amodeo, en calidad de agente, asistida por el Sr. N. Fleming y la Sra. P. Whipple; del Gobierno alemán, representado por el Sr. W.-D. Plessing, y de la Comisión, representada por el Sr. R. Lyal, en calidad de agente, expuestas en la vista de 16 de noviembre de 2000;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 23 de enero de 2001;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante resolución de 15 de octubre de 1998, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de noviembre siguiente, la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), planteó al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), dos cuestiones prejudiciales sobre 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 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 (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de un litigio entre Mirror Group plc (en lo sucesivo, «Mirror Group») y los Commissioners of Customs & Excise (en lo sucesivo, «Commissioners»), competentes en materia de recaudación del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») en el Reino Unido, a propósito de la sujeción al IVA de un compromiso de Mirror Group que consistía fundamentalmente en asumir la condición de arrendatario.

3 A tenor del artículo 2, que integra el título II de la Sexta Directiva, denominado «Ámbito de aplicación»:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

[...]»

4 Los artículos 5 y 6 de la Sexta Directiva, que pertenecen a su título V, denominado «Hecho imponible», disponen:

«Artículo 5

Entrega de bienes

1. Se entenderá por "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.

[...]

Artículo 6

Prestaciones de servicios

1. Serán consideradas como "prestaciones de servicios" todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5.

Tales operaciones pueden consistir, entre otras:

[...]

- en la obligación de no hacer o de tolerar actos o situaciones determinadas;

[...]»

5 El artículo 13 de la Sexta Directiva regula el régimen de exenciones del IVA por lo que respecta a las operaciones en el interior del país. El artículo 13, parte B, letra b), establece:

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abusos:

[...]

b) el arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles [...]

El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

6 En el año 1993, Mirror Group, sociedad domiciliada en el Reino Unido, se mostró interesada en arrendar locales en Londres para trasladar a ellos su actividad de edición de periódicos. Según el órgano jurisdiccional remitente, podía confiar en obtener condiciones de arrendamiento favorables dada su condición de «arrendatario prestigioso» («anchor tenant»).

7 El 20 de junio de 1993, Mirror Group y Olympia & York Canary Wharf Ltd (en suspensión de pagos) (en lo sucesivo, «O & Y»), celebraron los siguientes contratos:

- un contrato relativo al arrendamiento de las plantas 20 a 24 del edificio One Canada Square situado en Londres (en lo sucesivo, «edificio») (en lo sucesivo, «contrato principal»);

- el contrato de arrendamiento propiamente dicho relativo a las cinco plantas;

- un contrato por el que se otorgaba a Mirror Group una opción, que debía ejercitarse en un plazo de seis meses, para el arrendamiento de entre una y cuatro plantas más del mismo edificio, así como -si la opción no se ejercitaba respecto a más de dos plantas- una segunda opción para el

arrendamiento de otras dos plantas, que debía ejercitarse en un plazo de dieciocho meses (en lo sucesivo, «contrato de opción»).

8 El contrato principal estipulaba que O & Y pagaría a Mirror Group un «incentivo» neto de 12.002.590 GBP, más IVA, a más tardar el 2 de julio de 1993. Esta suma tenía la consideración de contrapartida por la celebración del contrato por parte del arrendatario y de incentivo para que éste aceptara el arrendamiento.

9 De conformidad con el contrato principal se llevaron a cabo los siguientes pagos:

- Alrededor de 6,5 millones de GBP, IVA excluido, en relación con las plantas 20 a 24 del edificio, se ingresaron en una cuenta bloqueada, y fueron puestos a disposición de Mirror Group en varios pagos, conforme fue venciendo el derecho de resolución del contrato de arrendamiento por parte de Mirror Group, que se hallaba de este modo obligada a mantener en arriendo estas plantas durante un total de 25 años.

- Alrededor de 5,5 millones de GBP, IVA excluido, le fueron pagados, en el marco del contrato de opción, a Mirror Group, la cual los depositó de inmediato, como era su obligación, en otra cuenta bloqueada en concepto de fianza. De hecho, Mirror Group ejercitó su opción únicamente sobre otras tres plantas y, por tanto, sólo conservó alrededor de 4,1 millones de GBP.

- Alrededor de 2,1 millones de GBP en concepto de IVA fueron depositados en una cuenta bloqueada antes de ser transferidos, el 26 de julio de 1993, a los Commissioners.

10 En dicho contrato se estipulaba que no se produciría devengo de renta durante los cinco primeros años por el arrendamiento de las plantas 20 a 24 del edificio. A partir del sexto año y hasta el final del arrendamiento se pagaría una renta, que aumentaría progresivamente, pero que nunca alcanzaría el nivel del mercado. Para el arrendamiento de las plantas adicionales respecto a las que Mirror Group podría ejercitar la opción se previeron esencialmente las mismas disposiciones en materia de renta.

11 En virtud del contrato principal, Mirror Group estaba obligada a completar el acondicionamiento de las plantas 20 a 24 del edificio. De hecho, Mirror Group gastó alrededor de 7,2 millones de GBP en los trabajos de acondicionamiento de las plantas 20 a 24 y alrededor de 4,4 millones de GBP en los trabajos de acondicionamiento de las plantas adicionales 17 a 19 respecto a las que ejercitó su opción.

12 No obstante, según el VAT and Duties Tribunal, London (Reino Unido), el incentivo no fue pagado por O & Y a Mirror Group para que ésta efectuara los trabajos de acondicionamiento.

13 Mirror Group solicitó el reembolso del IVA de 2,1 millones de GBP calculados sobre los 12 millones de GBP del incentivo, petición que fue desestimada por los Commissioners mediante resolución de 1 de enero de 1997. En consecuencia, Mirror Group interpuso un recurso contra esta resolución ante el VAT and Duties Tribunal, London.

14 Según dicho órgano jurisdiccional, la aceptación por Mirror Group de las condiciones del contrato principal, la ejecución por su parte del contrato de arrendamiento y el contrato de opción constituían «actos realizados» («things done») a cambio del incentivo de 12 millones de GBP. En consecuencia, el referido órgano jurisdiccional resolvió que Mirror Group había efectuado una prestación de servicios a título oneroso.

15 Respecto a si esta prestación de servicios quedaba exenta, el VAT and Duties Tribunal subrayó que únicamente sucedería así si la prestación constituyera un arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva. Pues bien, según este órgano jurisdiccional, de la sentencia de 15 de diciembre de 1993, Lubbock Fine

(C-63/92, Rec. p. I-6665), apartado 9, se desprende que la prestación efectuada por un arrendatario que renuncia, en favor del propietario, a un arrendamiento existente a cambio de una suma de dinero constituye una prestación exenta.

16 En estas circunstancias, no existe ninguna razón válida para excluir del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva una operación que da origen a un arrendamiento cuando, a diferencia de la situación clásica, no es el arrendatario quien paga una suma al propietario por la conclusión del arrendamiento, sino que, como en el asunto principal, es el propietario quien accede a pagar una contrapartida al arrendatario con el fin de asegurarse de que éste acepte el contrato de arrendamiento y respete posteriormente sus estipulaciones. En lo que atañe a los 5,5 millones de GBP, el Tribunal estimó que constituían el pago de un incentivo relativo únicamente a las opciones y que, por tanto, no estaban exentas.

17 Tanto Mirror Group como los Commissioners apelaron esta resolución ante la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court). Mediante resolución de 15 de octubre de 1998 a la que se adjuntaba la sentencia del VAT and Duties Tribunal, este órgano jurisdiccional decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) A la luz de la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia en el asunto C-63/92, Lubbock Fine, ¿está exenta del IVA con arreglo al artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo una prestación efectuada por una persona (en lo sucesivo, "persona") que, inicialmente, no tiene título alguno sobre el inmueble, cuando esta persona celebra un contrato de arrendamiento de dicho inmueble con un propietario y/o acepta la concesión de un arrendamiento por el propietario a cambio de una suma de dinero pagada por este último?

2) A la luz de la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia en el asunto C-63/92, Lubbock Fine, ¿está exenta del IVA con arreglo al artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo una prestación efectuada por una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre el inmueble, cuando esta persona:

a) celebra un contrato de opción en relación con los arrendamientos de dicho inmueble a cambio de una suma de dinero pagada a la persona, en condiciones según las cuales los fondos se depositan en una cuenta especial en garantía del cumplimiento de sus obligaciones derivadas del contrato de opción, y/o

b) posteriormente, ejerce las opciones en virtud del contrato de opción y acepta la concesión de arrendamientos del inmueble a cambio de la liberación en su favor de los fondos depositados en la cuenta especial?»

Sobre la primera cuestión

Alegaciones formuladas en las observaciones presentadas al Tribunal de Justicia

18 Mirror Group aduce que de la sentencia Lubbock Fine, antes citada, se desprende que las prestaciones de servicios directamente vinculadas a la creación, a la modificación, a la transmisión o a la extinción de un derecho a ocupar un bien inmueble se incluyen en el ámbito de aplicación del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva. Asimismo, la prestación de servicios efectuada por un arrendatario como consecuencia de la celebración de un contrato relativo al arrendamiento de un bien inmueble no puede ser objeto de un tratamiento distinto del que se da a la prestación efectuada por el propietario, dada la exigencia de la aplicación coherente de la Sexta Directiva y del respeto del principio de neutralidad fiscal.

19 El Gobierno del Reino Unido sostiene que la lógica del razonamiento del Tribunal de Justicia en la sentencia Lubbock Fine, antes citada, es que los pagos efectuados en relación con la

renegociación de un arrendamiento deben ser calificados, a efectos tributarios, de la misma manera que los pagos efectuados en relación con el arrendamiento tal como fue inicialmente negociado. No sucede así en el asunto principal. Dado que Mirror Group no tenía título alguno sobre el bien inmueble en el momento de la operación, no había prestado ella misma un servicio de arrendamiento o alquiler. Ahora bien, el tenor del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, presupone tal prestación de servicios para que dicha disposición resulte aplicable.

20 Según el Gobierno del Reino Unido, la prestación de servicios realizada por Mirror Group consistió en la celebración de un contrato de arrendamiento o un acuerdo con vistas a la celebración de un contrato de arrendamiento. Este Gobierno ha subrayado, en la vista, que Mirror Group, al trasladar sus actividades al edificio, atrajo a otros arrendatarios.

21 El Gobierno alemán efectúa sustancialmente el mismo análisis que el Gobierno del Reino Unido y considera además que la prestación de servicios realizada por Mirror Group debe compararse con la de un agente inmobiliario que sirve de intermediario para la celebración de un contrato de arrendamiento entre las partes.

22 En sus observaciones escritas, la Comisión sostiene que Mirror Group ha efectuado, en el sentido del artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva, una prestación de servicios consistente en la celebración de un contrato de arrendamiento o un acuerdo con vistas a la celebración de un contrato de arrendamiento. Esta prestación está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, a semejanza de lo decidido por el Tribunal de Justicia en la sentencia Lubbock Fine, antes citada.

23 En la vista, la Comisión ha reconocido que, cuando en un edificio nuevo se adquiere la condición de arrendatario prestigioso cuya presencia podría atraer a otros arrendatarios, tal actividad podría constituir una prestación de servicios al propietario que sería imponible. Podría tratarse de una forma de publicidad. No obstante, dicha prestación de servicios sería difícil de definir. De no existir una prestación de servicios clara e identificable, sería preferible considerar el pago de que se trata como una evaluación del precio del arrendamiento y, por tanto, como un pago inseparablemente vinculado a éste.

Apreciación del Tribunal

24 Procede recordar que, en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

25 Está acreditado que Mirror Group, al celebrar un contrato relativo al arrendamiento del edificio y al aceptar tomar dicho edificio en arriendo, actuó como sujeto pasivo sin efectuar una entrega de bienes. Por tanto, procede examinar si, mediante su actividad, Mirror Group ha efectuado una prestación de servicios a título oneroso y, en su caso, si dicha prestación se incluye en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles», utilizado por el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

26 Por lo que respecta a la existencia de una prestación de servicios, cabe señalar que un sujeto pasivo que sólo paga la contrapartida en dinero por la realización de una prestación de servicios o que se compromete a efectuarla no realiza él mismo una prestación de servicios en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva. De ello se deriva que un arrendatario que se compromete únicamente, aunque sea previo pago efectuado por el propietario, a asumir la condición de arrendatario y a pagar la renta no realiza, en lo que atañe a esta actividad, una prestación de servicios al propietario.

27 Por el contrario, el futuro arrendatario realizaría una prestación de servicios a título oneroso si el propietario, por considerar que la presencia de aquél en el inmueble donde se hallan los locales

arrendados, como arrendatario prestigioso, atraería a otros arrendatarios, efectuara a su favor un pago como contrapartida por su compromiso de trasladar sus actividades al mencionado inmueble. En tales circunstancias, el compromiso de este arrendador podría calificarse, como sostiene fundamentalmente el Reino Unido, de una prestación de publicidad imponible.

28 En este contexto, procede señalar que corresponde al órgano jurisdiccional remitente, a la luz de las indicaciones efectuadas por el Tribunal de Justicia, determinar si, en el asunto principal, Mirror Group ha realizado una prestación de servicios a título oneroso a favor del propietario y, en su caso, cuál.

29 No obstante, debe señalarse que una actividad como la realizada por Mirror Group, suponiendo que se tratara verdaderamente de una prestación de servicios, no podría ser calificada de prestación de servicios incluida en el concepto de «arrendamiento y alquiler de bienes inmuebles».

30 A este respecto, es preciso recordar que, según reiterada jurisprudencia, los términos empleados para designar las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar estrictamente, 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 (véanse, en particular, las sentencias de 15 de junio 1989, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, Rec. p. 1737, apartado 13; de 12 de septiembre de 2000, *Comisión/Irlanda*, C-358/97, Rec. p. I-6301, apartado 52; *Comisión/Reino Unido*, C-359/97, Rec. p. I-6355, apartado 64, y de 18 de enero de 2001, *Stockholm Lindöpark*, C-150/99, Rec. p. I-493, apartado 25).

31 El arrendamiento de bienes inmuebles en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, consiste fundamentalmente en que el propietario de un inmueble cede al arrendatario el derecho a ocuparlo y a excluir de éste a otras personas, a cambio de una renta y por un período de tiempo acordado (véanse en este sentido las sentencias, antes citadas, *Comisión/Irlanda*, apartados 52 a 57, y *Comisión/Reino Unido*, apartados 64 a 69, y de 4 de octubre de 2001, *Goed Wonen*, C-326/99, Rec. p. I-0000, apartado 55).

32 Así pues, el propietario es quien realiza la prestación de servicios imponible y el arrendatario quien entrega, a cambio de ésta, la contrapartida. No sucede así en el asunto principal.

33 Es cierto que el Tribunal de Justicia declaró en la sentencia *Lubbock Fine*, antes citada, que el hecho de que un arrendatario, que renuncia a su arrendamiento, devuelva la posesión del inmueble a quien le hubiere cedido los derechos de que es titular está comprendido en el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» empleado en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

34 No obstante, es preciso subrayar que dicha sentencia fue dictada en relación con un arrendatario que había devuelto la posesión del bien inmueble arrendado al propietario y, por tanto, a efectos fiscales, había restituido el derecho a ocuparlo al renunciar a este derecho. Por esta razón, el Tribunal de Justicia estimó, en los apartados 9 y 12 de la mencionada sentencia, que la renuncia del arrendatario a la prestación de servicios realizada por el propietario, que es una modificación del contrato de arrendamiento, debe estar exenta cuando la propia prestación lo esté.

35 Pues bien, estas condiciones no se dan en el asunto principal. Mirror Group, como futuro arrendatario, no renuncia en favor del propietario al derecho a ocupar el inmueble.

36 Por tanto, procede responder a la primera cuestión que una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble y que celebra un contrato de arrendamiento de dicho inmueble con el propietario y/o acepta tomar en arriendo el mencionado bien, a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, no realiza una prestación de servicios comprendida en

el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

Sobre la segunda cuestión

37 Respecto a la primera parte de la segunda cuestión, la Comisión señala correctamente que un sujeto pasivo que celebre únicamente un contrato de opción como el del asunto principal sin que se produzca un intercambio de prestaciones recíprocas, no efectúa una prestación de servicios en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva.

38 La segunda parte de la segunda cuestión suscita los mismos problemas que la primera cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente. En efecto, una vez ejercitada la opción y celebrado el contrato de arrendamiento por parte del arrendatario a cambio de una suma de dinero que entrega el propietario, es preciso examinar si el arrendatario se ha limitado a celebrar el contrato de arrendamiento o si ha efectuado una determinada prestación al propietario. En el primer caso, no existe prestación de servicios en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva. En el segundo caso, nada indica que se trate, por parte del arrendatario, de una prestación de servicios comprendida en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

39 Por tanto, procede responder a la segunda cuestión que una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble, que celebra un contrato de opción, como el del asunto principal, en relación con el arrendamiento de dicho bien a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, en condiciones según las cuales los fondos se depositan en una cuenta especial en garantía del cumplimiento de sus obligaciones derivadas del contrato de opción y que posteriormente ejerce las opciones en virtud de dicho contrato y acepta celebrar contratos de arrendamiento del inmueble a cambio de la liberación de los fondos depositados en la cuenta especial a su nombre, no efectúa en ningún momento una prestación de servicios comprendida en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva.

Decisión sobre las costas

Costas

40 Los gastos efectuados por los Gobiernos del Reino Unido y alemán, así como por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por la High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), mediante resolución de 15 de octubre de 1998, declara:

1) Una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble y que celebra un contrato de arrendamiento de dicho inmueble con el propietario y/o acepta tomar en arriendo el mencionado bien, a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, no realiza una prestación de servicios comprendida en el 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.

2) Una persona que, inicialmente, no tiene título alguno sobre un bien inmueble, que celebra un contrato de opción, como el del asunto principal, en relación con el arrendamiento de dicho bien a cambio de una suma de dinero pagada por el propietario, en condiciones según las cuales los fondos se depositan en una cuenta especial en garantía del cumplimiento de sus obligaciones derivadas del contrato de opción y que posteriormente ejerce las opciones en virtud de dicho contrato y acepta celebrar contratos de arrendamiento del inmueble a cambio de la liberación de los fondos depositados en la cuenta especial a su nombre, no efectúa en ningún momento una prestación de servicios comprendida en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva 77/388.