

61997J0358

Sentencia del Tribunal de Justicia de 12 de septiembre de 2000. - Comisión de las Comunidades Europeas contra Irlanda. - Incumplimiento - Artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva sobre el IVA - Utilización de vías de peaje - No sujeción al IVA - Reglamentos (CEE, Euratom) nos 1552/89 y 1553/89 - Recursos propios procedentes del IVA. - Asunto C-358/97.

Recopilación de Jurisprudencia 2000 página I-06301

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 - Prestaciones de servicios a título oneroso - Concepto - Actividad que consiste en permitir la utilización de infraestructuras viarias a cambio del pago de un peaje - Inclusión

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 2, punto 1)

2 Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido - Sujetos pasivos - Organismos de Derecho público - No sujeción al impuesto en cuanto a las actividades que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas - Concepto

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 4, ap. 5)

3 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 - Actividad que consiste en permitir la utilización de infraestructuras viarias a cambio del pago de un peaje - Exclusión

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

4 Recursos propios de las Comunidades Europeas - Recursos procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido - Régimen de recaudación - Rectificación del estado anual - Plazo de prescripción - Inicio por la Comisión de un procedimiento por incumplimiento a fin de conseguir la aportación a posteriori de dichos recursos - Aplicación por analogía - Justificación por consideraciones de

Índice

1 La actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. En efecto, la utilización de la infraestructura viaria está subordinada al pago de un peaje cuyo precio depende, principalmente, de la categoría a la que pertenezca el vehículo utilizado y de la distancia recorrida. Existe, por tanto, una relación directa y necesaria entre el servicio prestado y la contraprestación pecuniaria percibida.

(véanse los apartados 33 y 34)

2 Para que pueda aplicarse la regla de no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido relativa a los organismos de Derecho público, en cuanto a las actividades y operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, contemplada en el artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública. Respecto a este último requisito, las actividades que desarrollan en el ejercicio de sus funciones públicas son las que realizan los organismos de Derecho público en el ámbito del régimen jurídico que les es propio, a excepción de las actividades que desarrollen en las mismas condiciones jurídicas que los operadores económicos privados.

(véanse los apartados 37 y 38)

3 Exceptuando los supuestos particulares expresamente contemplados en el artículo 13, parte B, letra b), de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» debe ser objeto de una interpretación estricta, puesto que constituye una excepción al régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido establecido en la Directiva mencionada. En consecuencia, no pueden incluirse dentro de este concepto contratos, como los que consisten en permitir la utilización de infraestructuras viarias a cambio del pago de un peaje, que se caracterizan por el hecho de que el consentimiento de las partes no tiene en cuenta el tiempo durante el cual se disfrutará del bien inmueble, elemento esencial del contrato de arrendamiento.

(véanse los apartados 55 y 56)

4 A pesar de que no se haya previsto un plazo de prescripción para la recaudación del Impuesto sobre el Valor Añadido ni en la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, ni en la normativa relativa a los recursos propios de las Comunidades, la exigencia fundamental de seguridad jurídica puede, sin embargo, oponerse a que la Comisión pueda, en el marco de un procedimiento por incumplimiento dirigido a obtener la aportación a posteriori de recursos propios, retrasar indefinidamente la decisión de iniciar la fase contenciosa del mismo. A este respecto, aun cuando el artículo 9, apartado 2, del Reglamento nº 1553/89, relativo al régimen uniforme definitivo de recaudación de los recursos propios procedentes del Impuesto

sobre el Valor Añadido, no se refiere a los casos en que se haya iniciado un procedimiento de infracción en virtud del artículo 169 del Tratado (actualmente artículo 226 CE), dicha disposición pone de manifiesto las exigencias de seguridad jurídica en el ámbito presupuestario en la medida en que excluye cualquier rectificación del estado anual transcurridos cuatro ejercicios presupuestarios. Procede admitir que las mismas consideraciones de seguridad jurídica justifican una aplicación por analogía de la regla enunciada en la disposición mencionada, cuando la Comisión decide iniciar un procedimiento por incumplimiento a fin de conseguir la aportación a posteriori de recursos propios del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(véanse los apartados 71, 72, 75 y 76)

Partes

En el asunto C-358/97,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por la Sra. H. Michard y el Sr. B. Doherty, miembros del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. C. Gómez de la Cruz, miembro del mismo Servicio, Centre Wagner, Kirchberg,

parte demandante,

contra

Irlanda, representada por el Sr. M.A. Buckley, Chief State Solicitor, en calidad de Agente, asistido por los Sres. D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor, T. McCann, SC, y D. Moloney, BL, que designa como domicilio en Luxemburgo la sede de la Embajada de Irlanda, 28, route d'Arlon,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que Irlanda ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CE al no considerar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los peajes percibidos por la utilización de carreteras y puentes de peaje en Irlanda, en contra de lo dispuesto en los artículos 2 y 4, apartados 1, 2 y 5, 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), y al no poner a disposición de la Comisión el importe de los recursos propios y de los intereses de demora correspondientes, como consecuencia de dicha infracción,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por el Sr. G.C. Rodríguez Iglesias, Presidente; los Sres. J.C. Moitinho de Almeida (Ponente), L. Sevón y R. Schintgen, Presidentes de Sala; los Sres. P.J.G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissechot, P. Jann, H. Ragnemalm y V. Skouris y la Sra. F. Macken, Jueces;

Abogado General: Sr. S. Alber;

Secretarios: Sra. D. Louterman-Hubeau y Sr. H.A. Rühl, administradores principales;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 23 de noviembre de 1999, en la que la Comisión estuvo representada por la Sra. H. Michard y el Sr. B. Doherty e Irlanda por los Sres. T. McCann y P. Hunt, BL;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 27 de enero de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 21 de octubre de 1997, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CE (actualmente artículo 226 CE), un recurso que tiene por objeto que se declare que Irlanda ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CE al no considerar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA») los peajes percibidos por la utilización de carreteras y puentes de peaje en Irlanda, en contra de lo dispuesto en los artículos 2 y 4, apartados 1, 2 y 5, 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»), y al no poner a disposición de la Comisión el importe de los recursos propios y de los intereses de demora correspondientes, como consecuencia de dicha infracción.

El marco jurídico

2 El artículo 2 de la Sexta Directiva establece:

«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.

2. Las importaciones de bienes.»

3 Con arreglo al artículo 4, apartados 1, 2 y 5, de la Sexta Directiva:

«1. Serán considerados como sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna de las actividades económicas mencionadas en el apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

2. Las actividades económicas a que se alude en el apartado 1 son todas las de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En especial será considerada como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

[...]

5. Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de

tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados como sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones graves de la competencia.

En cualquier caso, los organismos anteriormente citados tendrán la condición de sujetos pasivos cuando efectúen las operaciones enumeradas en el Anexo D, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.

Los Estados miembros podrán considerar como actividades de la autoridad pública las actividades de los organismos anteriormente citados que estén exentas en virtud de los artículos 13 o 28.»

4 Consta que la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje no constituye ninguna de las operaciones mencionadas en el Anexo D de la Sexta Directiva.

5 A tenor del artículo 13, parte B, de la Sexta Directiva:

«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, con excepción de:

- 1. las operaciones de alojamiento, tal como se definan en las legislaciones de los Estados miembros, que se efectúen en el marco del sector hotelero o en sectores que tengan una función similar, incluidos los arrendamientos de campos de vacaciones o de terrenos acondicionados para acampar;*
- 2. los arrendamientos de espacios para el estacionamiento de vehículos;*
- 3. los arrendamientos de herramientas y maquinarias de instalación fija;*
- 4. los alquileres de cajas de seguridad.*

Los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de aplicación de esta exención a otros supuestos;

[...]»

6 El artículo 1 del Reglamento (CEE, Euratom) nº 1553/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1989, relativo al régimen uniforme definitivo de recaudación de los recursos propios procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido (DO L 155, p. 9), que sustituyó, a partir del 1 de enero de 1989, al Reglamento (CECA, CEE, Euratom) nº 2892/77 del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, sobre la aplicación, para los recursos propios que provengan del Impuesto sobre el Valor Añadido, de la Decisión de 21 de abril de 1970 relativa a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades (DO L 336, p. 8; EE 01/02, p. 83), modificado, en último lugar, por el Reglamento (CECA, CEE, Euratom) nº 3735/85 del Consejo, de 20 de diciembre de 1985 (DO L 356, p. 1; EE 01/05, p. 43), señala:

«Los recursos IVA resultan de la aplicación de un porcentaje uniforme, fijado con arreglo a la Decisión 88/376/CEE, Euratom, a la base determinada con arreglo a lo dispuesto en el presente

Reglamento.»

7 Según el artículo 2, apartado 1, del Reglamento nº 1553/89:

«La base de los recursos IVA se determinará a partir de las operaciones imponibles contempladas en el artículo 2 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, 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, modificada en último lugar por la Directiva 84/386/CEE, salvo las operaciones exentas con arreglo a los artículos 13 a 16 de dicha Directiva.»

8 El artículo 9, apartado 1, del Reglamento (CEE, Euratom) nº 1552/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1989, por el que se aplica la Decisión 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades (DO L 155, p. 1), que entró en vigor el 1 de enero de 1989 y derogó el Reglamento (CEE, Euratom, CECA) nº 2891/77 del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, por el que se aplica la Decisión de 21 de abril de 1970, relativa a la sustitución de las contribuciones financieras de los Estados miembros por recursos propios de las Comunidades (DO L 336, p. 1; EE 01/02, p. 76), modificado, en último lugar, por el Reglamento (CECA, CEE, Euratom) nº 1990/88 del Consejo, de 30 de junio de 1988 (DO L 176, p. 1) dispone:

«Con arreglo a las modalidades que se definen en el artículo 10, cada Estado miembro consignará los recursos propios en el haber de la cuenta abierta a dicho efecto a nombre de la Comisión en su Tesoro Público o en el organismo que haya designado.»

9 Conforme al tenor del artículo 11 del Reglamento nº 1552/89:

«Todo retraso en las consignaciones en la cuenta mencionada en el apartado 1 del artículo 9 dará lugar al pago de intereses por el Estado miembro correspondiente, al tipo aplicado el día del vencimiento en el mercado monetario de dicho Estado miembro para las financiaciones a corto plazo, incrementado en 2 puntos. Este tipo se aumentará 0,25 puntos por cada mes de retraso. El tipo así incrementado se aplicará a todo el período de retraso.»

El procedimiento administrativo previo

Sobre el procedimiento relativo a la Sexta Directiva

10 El 3 de marzo de 1987, la Comisión remitió a las autoridades irlandesas un escrito en el que planteaba el problema relativo al IVA en los peajes. Estas respondieron en un escrito de 14 de diciembre de 1987.

11 Mediante escrito de 20 de abril de 1988, la Comisión comunicó al Gobierno irlandés que estimaba que la no sujeción al IVA de los peajes percibidos por la utilización del puente de East Link en Dublín infringía los artículos 2 y 4 de la Sexta Directiva. Con arreglo al artículo 169 del Tratado, requirió al Gobierno irlandés para que presentase sus observaciones al respecto en el plazo de dos meses.

12 Las autoridades irlandesas contestaron el 17 de octubre de 1988 que los peajes controvertidos constituían un arrendamiento de bienes inmuebles y que, como tales, estaban exentos del IVA, en virtud del artículo 13 de la Sexta Directiva.

13 Por estimar que las explicaciones de las autoridades irlandesas no resultaban convincentes la Comisión dirigió, el 19 de octubre de 1989, un dictamen motivado al Gobierno irlandés donde, en particular, llegaba a la conclusión de que Irlanda no respetaba las obligaciones derivadas de la Sexta Directiva. En consecuencia, la Comisión instó a dicho Estado miembro a adoptar, en un plazo de dos meses, las medidas necesarias para atenerse a dichas obligaciones.

14 Mediante escrito de 12 de octubre de 1990, las autoridades irlandesas confirmaron su punto de vista e invocaron, además, en apoyo de sus alegaciones, el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva.

Sobre el procedimiento relativo al sistema de recursos propios

15 Mediante escrito de 27 de noviembre de 1987, la Comisión advirtió a las autoridades irlandesas que el IVA que debía percibirse por los peajes del puente de East Link debía tomarse en consideración al evaluar el importe a aportar al presupuesto comunitario en virtud del sistema de recursos propios de las Comunidades.

16 En su respuesta de 22 de abril de 1988, las autoridades irlandesas alegaron que, puesto que, a su juicio, no procedía abonar el IVA en los peajes del puente de East Link, no adeudaban ninguna cantidad en calidad de recursos propios procedentes del IVA (en lo sucesivo, «recursos propios del IVA») como consecuencia de dicha actividad.

17 El 31 de enero de 1989, la Comisión remitió un escrito de requerimiento al Gobierno irlandés por la infracción de la normativa relativa a los recursos propios de las Comunidades. En particular, la Comisión solicitó a las autoridades irlandesas que realizaran los cálculos necesarios, para determinar el importe de los recursos propios del IVA correspondientes a los ejercicios de 1984 a 1986 que no habían aportado, y le abonaran dichas cantidades junto a los intereses de demora devengados a partir del 31 de marzo de 1988. Asimismo, la Comisión reclamó que, para los años posteriores a 1986, se efectuaran los cálculos necesarios, a fin de determinar la cuantía de los recursos propios devengados cada año, y que dicha cantidad se pusiera a su disposición no más tarde del primer día laboral del mes de agosto del año siguiente, junto con los intereses de demora, en su caso.

18 Mediante escrito de 4 de octubre de 1989, las autoridades irlandesas contestaron al mencionado escrito de requerimiento.

19 Por no considerar la Comisión satisfactoria la respuesta del Gobierno irlandés al escrito de requerimiento, la Comisión imputó a Irlanda igualmente, mediante el dictamen motivado de 19 de octubre de 1989 mencionado en el apartado 13 de esta sentencia, el no haber respetado la normativa comunitaria relativa a los recursos propios.

20 El Gobierno irlandés contestó al dictamen motivado, en lo relativo a los recursos propios, mediante escrito de 23 de mayo de 1990.

21 Al no estimar satisfactorias las respuestas del Gobierno irlandés al dictamen motivado, la Comisión interpuso el presente recurso en relación tanto con la supuesta infracción de las disposiciones de la Sexta Directiva, como con las repercusiones de dicha infracción sobre el pago de los recursos propios de las Comunidades.

Sobre el fondo

22 En su recurso, la Comisión alega que Irlanda, por una parte, no respetó las disposiciones de la Sexta Directiva al no considerar sujetos al IVA los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de las carreteras y puentes de peaje y, por otra, infringió la normativa relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades al no aportar al presupuesto comunitario los

recursos propios del IVA relativos a las cantidades que hubieran debido recaudarse en concepto de IVA en los mencionados peajes.

Sobre la primera imputación

23 En opinión de la Comisión, permitir la utilización de infraestructuras viarias a cambio del pago de un peaje por el usuario constituye una actividad económica en el sentido de los artículos 2 y 4 de la Sexta Directiva. Debe considerarse que dicha actividad constituye una prestación de servicios efectuada por un sujeto pasivo en el marco de la explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo, en el sentido del artículo 4, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva.

24 El hecho de que dicha actividad sea ejercida, como ocurre en Irlanda, por operadores privados con arreglo a un régimen especial no significa, a su juicio, que las operaciones contempladas no estén comprendidas dentro del ámbito de aplicación de la Sexta Directiva.

25 A este respecto, la Comisión destaca que, con arreglo al artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva, los organismos de Derecho público no tienen la condición de sujetos pasivos únicamente en cuanto a las actividades u operaciones que desarrollan en el ejercicio de sus funciones públicas. Ahora bien, en su opinión, este no es el caso de la actividad objeto del litigio, que no figura entre las responsabilidades propias del poder público, no delegables, en ningún caso, a organismos privados, mientras que la regla de no sujeción de los organismos de Derecho público debe ser interpretada en sentido estricto.

26 Por otra parte, la Comisión estima que, en cualquier caso, la excepción prevista por la disposición mencionada en el apartado anterior sólo puede invocarse en el supuesto de que la actividad controvertida sea ejercida por un organismo de Derecho público.

27 Procede señalar de forma preliminar que la Sexta Directiva asigna un ámbito de aplicación muy amplio al IVA, al contemplar en su artículo 2, relativo a las operaciones imponibles, junto a las importaciones de bienes, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país, y al definir en su artículo 4, apartado 1, como sujeto pasivo a aquel que realice con carácter independiente una actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad (sentencia de 26 de marzo de 1987, Comisión/Países Bajos, 235/85, Rec. p. 1471, apartado 6).

28 El concepto de actividades económicas está recogido en el artículo 4, apartado 2, de la Sexta Directiva e incluye todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios. En especial, se considera como actividad económica la operación que implique la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

29 El análisis de estas definiciones pone de relieve tanto la amplitud del ámbito de aplicación cubierto por el concepto de actividades económicas, como su carácter objetivo, en el sentido de que la actividad se define por sí misma, con independencia de sus fines o de sus resultados (sentencia Comisión/Países Bajos, antes citada, apartado 8).

30 A la vista de la amplitud del ámbito de aplicación definido por el concepto de actividades económicas, procede señalar que en Irlanda los operadores, en la medida en que permiten a los usuarios la utilización de una infraestructura viaria a cambio de una remuneración, realizan una actividad económica en el sentido de la Sexta Directiva.

31 Dado el carácter objetivo del concepto de actividades económicas, es irrelevante que la actividad contemplada en el apartado anterior consista en el desempeño de funciones conferidas y reguladas mediante ley por motivos de interés público. En efecto, la Sexta Directiva, en su artículo 6, prevé expresamente la sujeción al régimen del IVA de determinadas actividades

ejercidas por mandato legal (sentencia Comisión/Países Bajos, antes citada, apartado 10).

32 Por otra parte, debe señalarse que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (véanse, en particular, las sentencias de 8 de marzo de 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Rec. p. 1443, apartado 12, y de 16 de octubre de 1997, Fillibeck, C-258/95, Rec. p. I-5577, apartado 12), el concepto de prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva supone la existencia de una relación directa entre el servicio prestado y la contraprestación recibida.

33 Ahora bien, como indicó acertadamente la Comisión, la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje concuerda con dicha definición. En efecto, la utilización de la infraestructura viaria está subordinada al pago de un peaje cuyo precio depende, principalmente, de la categoría a la que pertenezca el vehículo utilizado y de la distancia recorrida. Existe, por tanto, una relación directa y necesaria entre el servicio prestado y la contraprestación pecuniaria percibida.

34 En estas circunstancias, permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje constituye una prestación de servicios realizada a título oneroso en el sentido del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva.

35 En consecuencia, procede comprobar si, como sostiene el Gobierno irlandés, la exención prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva se aplica a los operadores contemplados, respecto de la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje.

36 Dicha disposición señala, en su párrafo primero, que los organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades y operaciones que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas.

37 Como ha declarado este Tribunal de Justicia en repetidas ocasiones, el análisis de este precepto a la luz de los objetivos de la Directiva pone de manifiesto que para que pueda aplicarse la exención deben reunirse acumulativamente dos requisitos, a saber, el ejercicio de actividades por parte de un organismo público y la realización de estas actividades en su condición de autoridad pública (véase, en particular, la sentencia de 25 de julio de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Rec. p. I-4247, apartado 18).

38 Respecto a este último requisito, resulta de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia (sentencias de 17 de octubre de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino y otros, asuntos acumulados 231/87 y 129/88, Rec. p. 3233, apartado 16; de 15 de mayo de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino y otros, C-4/89, Rec. p. I-1869, apartado 8, y de 6 de febrero de 1997, Marktgemeinde Welden, C-247/95, Rec. p. I-779, apartado 17) que las actividades que desarrollan en el ejercicio de sus funciones públicas en el sentido del artículo 4, apartado 5, párrafo primero, de la Sexta Directiva son las que realizan los organismos de Derecho público en el ámbito del régimen jurídico que les es propio, a excepción de las actividades que desarrollen en las mismas condiciones jurídicas que los operadores económicos privados.

39 Con arreglo a dicha jurisprudencia debe rechazarse la tesis de la Comisión, expuesta en el apartado 25 de la presente sentencia, según la cual un organismo actúa «en el ejercicio de sus funciones públicas» únicamente respecto de las actividades propias del concepto de autoridad pública en el sentido estricto del término, en el que no cabe, a su juicio, incluir la actividad que consiste en permitir la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje.

40 La Comisión, cuyo razonamiento jurídico no ha sido aceptado, por consiguiente, por el Tribunal de Justicia, ni ha demostrado, ni ha intentado demostrar siquiera, que, en el caso de autos, los operadores contemplados actúen en las mismas condiciones que un operador económico privado

en el sentido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. Por el contrario, Irlanda se ha esforzado en demostrar que la actividad de que se trata era realizada por estos operadores en el ámbito del régimen jurídico que les era propio en el sentido de esta misma jurisprudencia.

41 En consecuencia, es preciso señalar que la Comisión no ha aportado a este Tribunal de Justicia los elementos que le permitan apreciar la existencia de la infracción alegada en relación con el requisito relativo a la realización de una actividad en el ejercicio de funciones públicas.

42 No obstante, como también se ha recordado en el apartado 37 de la presente sentencia, la regla de no sujeción recogida en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva supone que la actividad considerada se realice en el ejercicio de funciones públicas y además que dicha actividad sea efectuada por un organismo de Derecho público.

43 A propósito de este punto, el Tribunal de Justicia ha declarado que una actividad ejercida por un particular no queda exenta del IVA por el mero hecho de que consista en actos cuya ejecución entre dentro de las prerrogativas de la autoridad pública (sentencias Comisión/Países Bajos, apartado 21, y Ayuntamiento de Sevilla, apartado 19, antes citadas). El Tribunal de Justicia dedujo de ello, en el apartado 20 de la sentencia Ayuntamiento de Sevilla, antes citada, que, cuando un Ayuntamiento confía la actividad de recaudación de tributos a un tercero independiente, no puede aplicarse la exclusión prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. Asimismo, el Tribunal de Justicia declaró en el apartado 22 de la sentencia Comisión/Países Bajos, antes citada, que, en caso de que procediera considerar que los notarios y los gerechtsdeurwaarders ejercen en los Países Bajos, en el desempeño de sus funciones públicas, prerrogativas de poder público en virtud de un nombramiento oficial, éstos no podrían, sin embargo, beneficiarse de la exención prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, dado que no ejercen estas actividades en calidad de órgano de Derecho público, puesto que no están integrados en la organización de la Administración Pública, sino como actividades económicas independientes, en el marco de una profesión liberal.

44 Ahora bien, en el caso de autos consta que, en Irlanda, la actividad que consiste en permitir a los usuarios la utilización de una infraestructura viaria a cambio del pago de un peaje es realizada por operadores privados. En consecuencia, la exención prevista en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva no puede aplicarse.

45 El Gobierno irlandés estima, sin embargo, que permitir la utilización de infraestructuras viarias a cambio del pago de un peaje constituye, en cualquier caso, un «alquiler de bienes inmuebles», en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, por lo que dicha prestación está exenta del IVA, en virtud de dicha disposición.

46 A juicio del Gobierno irlandés, en la medida en que el IVA es un impuesto que grava la entrega de bienes y la prestación de servicios, procede preguntarse cuál es la contraprestación que se obtiene con carácter principal a cambio del pago. Ahora bien, en el caso del pago de un peaje en una vía de circulación, la principal ventaja obtenida es el derecho a utilizar la vía sujeta al pago del peaje, por lo que la operación entra, en su opinión, dentro del ámbito de aplicación del artículo 13, parte B, letra b).

47 En efecto, en contra de la tesis defendida por la Comisión, el concepto de alquiler, en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva no implica, según dicho Gobierno, la existencia de un derecho de ocupación exclusivo. En cuanto a la exigencia de que el derecho a utilizar el bien de que se trata tenga una duración determinada, queda satisfecha, a su juicio, en la medida en la que el período de tiempo acordado es el que el conductor necesite para efectuar el trayecto por la vía o el puente de peaje. A su juicio, el concepto de alquiler es distinto del concepto de arrendamiento contemplado en la misma disposición, puesto que este último implica un período de tiempo más prolongado que el de alquiler.

48 El Gobierno irlandés alega que el alquiler, en el sentido del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva incluye, como en el Derecho irlandés, la concesión de un derecho de paso o de una servidumbre sobre un terreno. En su opinión, la Comisión no tomó debidamente en consideración el concepto de alquiler de corta duración («short term lettings») y se concentró equivocadamente en el de arrendamiento de bienes inmuebles («leasing of property»).

49 Por último, alega que el hecho de que el concepto de alquiler de bienes inmuebles no incluya siempre, en contra de lo mantenido por la Comisión, una relación clásica propietario/arrendatario, resulta del sistema del propio artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, que enumera cuatro actividades que constituyen excepciones a la exención que establece, lo que implica, a su juicio, que las actividades enumeradas -entre las que figura el arrendamiento de plazas para el estacionamiento de vehículos- constituyen por sí mismas formas de arrendamiento o de alquiler de inmuebles.

50 El Gobierno irlandés estima que la naturaleza de la operación que consiste en pagar por el estacionamiento de un vehículo es muy similar a la operación que consiste en pagar un peaje. A la vista de dichas semejanzas y puesto que, según la Sexta Directiva, el concepto de alquiler de bienes inmuebles comprende expresamente los servicios ofrecidos a cambio del pago de una tasa de estacionamiento, resulta razonable, en su opinión, deducir de ello que puede llegarse a la misma conclusión en relación con los servicios ofrecidos a cambio del pago de un peaje.

51 Con carácter preliminar, procede señalar que, según reiterada jurisprudencia, las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva constituyen conceptos autónomos del Derecho comunitario (véanse, en particular, las sentencias de 15 de junio de 1989, *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, Rec. p. 1737, apartado 11; de 11 de agosto de 1995, *Bulthuis-Griffioen*, C-453/93, Rec. p. I-2341, apartado 18, y de 5 de junio de 1997, *SDC*, C-2/95, Rec. p. I-3017, apartado 21). En consecuencia, éstas deben definirse para toda la Comunidad.

52 También se desprende de una reiterada jurisprudencia que los términos empleados para designar las exenciones previstas por el artículo 13 de la Sexta Directiva deben ser objeto de interpretación estricta, por constituir excepciones al principio general de que el IVA se percibe sobre toda prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, las sentencias *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, antes citada, apartado 13; *Bulthuis-Griffioen*, antes citada, apartado 19; *SDC*, antes citada, apartado 20, y de 7 de septiembre de 1999, *Gregg*, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartado 12).

53 A este respecto, procede señalar que el tenor del artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva no aclara el alcance de los términos «arrendamiento» o «alquiler de bienes inmuebles».

54 Es cierto que el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» en el sentido de la disposición mencionada es más amplio, en algunos aspectos, que el recogido en diversos ordenamientos nacionales. Así, dicha disposición se refiere, en particular, para excluirlo de la exención, al contrato relativo a servicios de hostelería («operaciones de alojamiento [...] en el marco del sector hotelero»), que, habida cuenta de la preeminencia de los servicios prestados por el hostelero y del control que este último ejerce sobre el disfrute del inmueble por sus clientes, no es considerado,

en algunos ordenamientos nacionales, como un contrato de arrendamiento.

55 Exceptuando los supuestos particulares expresamente contemplados en el artículo 13, parte B, letra b), de la Sexta Directiva, el concepto de «alquiler de bienes inmuebles» debe, sin embargo, ser objeto de una interpretación estricta. En efecto, como se recordó en el apartado 52 de la presente sentencia, dicho concepto constituye una excepción al régimen general del IVA establecido en la Directiva mencionada.

56 En consecuencia, no pueden incluirse dentro de este concepto contratos que se caracterizan, como en el caso de autos, por el hecho de que el consentimiento de las partes no tiene en cuenta el tiempo durante el cual se disfrutará del bien inmueble, elemento esencial del contrato de arrendamiento.

57 En efecto, cuando se permite la utilización de una infraestructura viaria, lo que interesa al usuario es la posibilidad que se le ofrece de realizar un recorrido determinado de manera rápida y con mayor seguridad. Las partes no toman en consideración el tiempo de utilización de la infraestructura viaria, especialmente, a fin de fijar el precio.

58 A la vista de todo cuanto precede, procede declarar que Irlanda ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2 y 4 de la Sexta Directiva, al no considerar sujetos al IVA los peajes percibidos por la utilización de carreteras y puentes de peaje, como contraprestación por el servicio prestado a los usuarios, cuando éste no es ofrecido por un organismo de Derecho público en el sentido del artículo 4, apartado 5, de dicha Directiva.

Sobre la segunda imputación

59 La Comisión recuerda que las normas comunitarias relativas a la percepción de los recursos propios del IVA figuran en el Reglamento nº 1553/89, que sustituyó, a partir del 1 de enero de 1989, al Reglamento nº 2892/77, tras su modificación.

60 A este respecto, destaca que, cuando un sujeto pasivo efectúa una operación contemplada en los artículos 2 y 4 de la Sexta Directiva, el consumidor final de dicha entrega o el destinatario de esta prestación de servicios debe abonar el IVA y que, correlativamente, las disposiciones relativas a la aportación de los recursos comunes del IVA se aplican al Estado miembro en el que se percibe el IVA.

61 La Comisión estima que cuando se infringe lo dispuesto en la Sexta Directiva y, por consiguiente, se reduce la base imponible de los recursos propios del IVA, se le debe abonar el importe de los recursos propios correspondiente al impuesto que debería haberse percibido, so pena de irrogarle un perjuicio económico que habría de ser compensado a través de la aportación basada en el producto nacional bruto. En su opinión, dicha infracción causa, pues, un perjuicio económico a los demás Estados miembros y, por consiguiente, vulnera el principio de igualdad.

62 En relación con el pago de los intereses, la Comisión recuerda que, según el Tribunal de Justicia, los intereses de demora previstos por el artículo 11 del Reglamento nº 1552/89 se adeudan por «todo retraso» y son exigibles cualquiera que sea la razón por la cual la consignación en la cuenta de la Comisión se haya efectuado con retraso (véase, por ejemplo, la sentencia de 22 de febrero de 1989, Comisión/Italia, 54/87, Rec. p. 385, apartado 12).

63 La Comisión estima que dio al Gobierno irlandés un plazo suficiente para poner fin a la infracción y le advirtió que, a partir del 31 de marzo de 1988, el importe de los recursos propios que Irlanda no hubiera aportado, por no aplicar el IVA a los peajes viarios, devengaría intereses de demora.

64 Procede recordar que, en virtud del artículo 1 del Reglamento nº 1553/89, los recursos propios del IVA resultan de la aplicación de un porcentaje uniforme sobre la base determinada con arreglo al propio Reglamento y que, según el artículo 2, apartado 1, de dicho Reglamento, esta base se determina a partir de las operaciones imponibles contempladas en el artículo 2 de la Sexta Directiva.

65 Ahora bien, en la medida en que los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de ciertas infraestructuras viarias en Irlanda, no se consideraron sujetos al IVA, tampoco se tuvieron en cuenta las cantidades correspondientes a la hora de determinar la base de los recursos propios del IVA, por lo que Irlanda también infringió, en igual medida, la normativa relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades.

66 Por otra parte, los intereses de demora reclamados por la Comisión se basan en el artículo 11 del Reglamento nº 1552/89. Como ésta ha recordado acertadamente, los intereses de demora son exigibles cualquiera que sea la razón por la cual la consignación se haya efectuado con retraso (véase, en particular, la sentencia Comisión/Italia, antes citada, apartado 12).

67 El Gobierno irlandés alega, sin embargo, que los artículos 9 del Reglamento nº 1553/89 y 11 del Reglamento nº 1552/89 sólo facultan a la Comisión para exigir pagos adicionales e intereses de demora en el supuesto de que la infracción a la legislación comunitaria haya supuesto la aportación de una cantidad insuficiente en concepto de recursos propios de las Comunidades. Ahora bien, afirma que en el presente caso no ocurrió así.

68 En efecto, por una parte, a partir de 1988 se redujo la contribución de Irlanda a los recursos propios de las Comunidades con arreglo a las Decisiones 88/376/CEE, Euratom, del Consejo, de 24 de junio de 1988, relativa al sistema de recursos propios de la Comunidad (DO L 185, p. 24), y 94/728/CE, Euratom, del Consejo, de 31 de octubre de 1994, relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (DO L 293, p. 9), aportándose cada año la cuantía total resultante. Por otra parte, si, en los años 1985 a 1987, la parte impagada de la contribución de Irlanda a los recursos propios de las Comunidades se elevó a 39.686 IEP, Irlanda solicita que se compense dicha cantidad con el saldo positivo de su contribución de 1984, que, según afirma, asciende a 90.820 IEP, lo que representa, en definitiva, un saldo de 51.134 IEP a favor de Irlanda.

69 A este respecto, basta con señalar, como admitió la Comisión durante la vista, que si bien las consecuencias financieras de la correcta aplicación de la Sexta Directiva deberán apreciarse en el momento de la ejecución de esta sentencia, dichas consecuencias no pueden, en cualquier caso, desvirtuar lo constatado en el apartado 65 de esta sentencia, a saber, que, en relación con los peajes percibidos como contraprestación por la utilización de ciertas infraestructuras viarias, Irlanda no respetó la normativa relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades.

70 Es preciso preguntarse, sin embargo, si el hecho de que hayan transcurrido más de siete años entre la notificación del dictamen motivado y la interposición del presente recurso tiene alguna repercusión sobre el alcance de la obligación de Irlanda de aportar a posteriori, en su caso, ciertas cantidades en virtud de la normativa relativa a los recursos propios de las Comunidades.

71 En efecto, a pesar de que no se haya previsto un plazo de prescripción para la recaudación del IVA ni en la Sexta Directiva (sentencia de 19 de noviembre de 1998, SFI, C-85/97, Rec. p. I-7447, apartado 25), ni en la normativa relativa a los recursos propios de las Comunidades, la exigencia fundamental de seguridad jurídica puede, sin embargo, oponerse a que la Comisión pueda, en el marco de un procedimiento por incumplimiento dirigido a obtener la aportación a posteriori de recursos propios, retrasar indefinidamente la decisión de iniciar la fase contenciosa del mismo (véase, mutatis mutandis, la sentencia de 14 de julio de 1972, ACNA/Comisión, 57/69, Rec. p. 933, apartado 32).

72 A este respecto, es preciso recordar que, con arreglo al artículo 7, apartado 1, del Reglamento nº 1553/89, los Estados miembros deben remitir a la Comisión un estado que indique el importe total de la base de los recursos propios del IVA correspondiente al año civil precedente, a la que se aplica el porcentaje uniforme contemplado en el artículo 1 del mismo Reglamento, a fin de determinar los recursos propios del IVA.

73 Con arreglo al artículo 9, apartado 1, del Reglamento nº 1553/89, las rectificaciones que, por cualquier causa, deban introducirse en los estados contemplados en el artículo 7, apartado 1, relativos a los ejercicios precedentes, se efectuarán mediante acuerdo entre la Comisión y el Estado miembro interesado. A falta de acuerdo del Estado miembro y tras un nuevo examen, la Comisión adoptará las medidas que considere oportunas para la correcta aplicación de dicho Reglamento.

74 El artículo 9, apartado 2, del Reglamento mencionado dispone:

«A partir del 31 de julio del cuarto año siguiente a un ejercicio dado, el estado anual mencionado en el apartado 1 del artículo 7 no se podrá rectificar, salvo aquellos puntos que la Comisión o el Estado miembro interesado hayan notificado antes de esa fecha.»

75 Esta disposición, que no se refiere a los casos en que se haya iniciado un procedimiento de infracción en virtud del artículo 169 del Tratado, pone de manifiesto, sin embargo, las exigencias de seguridad jurídica en el ámbito presupuestario en la medida en que excluye cualquier rectificación transcurridos cuatro ejercicios presupuestarios.

76 Procede admitir que las mismas consideraciones de seguridad jurídica justifican una aplicación por analogía de la regla enunciada en la disposición mencionada, cuando la Comisión decide iniciar un procedimiento por incumplimiento a fin de conseguir la aportación a posteriori de recursos propios del IVA.

77 En consecuencia, la Comisión, que no decidió interponer el presente recurso hasta el 21 de octubre de 1997, sólo puede reclamar la aportación a posteriori de recursos propios del IVA y de sus intereses de demora a partir del ejercicio presupuestario de 1994.

78 A la vista de las consideraciones anteriores, procede declarar que Irlanda ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los Reglamentos nos 1553/89 y 1552/89, al no poner a disposición de la Comisión, como recursos propios del IVA, las cantidades correspondientes al IVA que debería haberse recaudado sobre los peajes percibidos por la utilización de carreteras y puentes de peaje y los intereses de demora.

Decisión sobre las costas

79 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber solicitado la Comisión la condena en costas de Irlanda y por haber sido desestimados en lo fundamental los motivos formulados por ésta, procede condenarla en costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

decide:

1) Declarar que Irlanda ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 2 y 4 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 de los Reglamentos (CEE, Euratom) nos 1553/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1989, relativo al régimen uniforme definitivo de recaudación de los recursos propios procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido, y 1552/89 del Consejo, de 29 de mayo de 1989, por el que se aplica la Decisión 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema de recursos propios de las Comunidades, al no considerar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido los peajes por la utilización de carreteras y puentes de peaje percibidos como contraprestación por el servicio prestado a los usuarios, cuando éste no es ofrecido por un organismo de Derecho público en el sentido del artículo 4, apartado 5, de la mencionada Directiva, y al no poner a disposición de la Comisión de las Comunidades Europeas, como recursos propios procedentes del Impuesto sobre el Valor Añadido, las cantidades correspondientes a dicho Impuesto que debería haberse recaudado sobre los mencionados peajes y los intereses de demora.

2) Condenar en costas a Irlanda.