

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 3 de septiembre de 2009

Asunto: C-37/08, cuestión prejudicial planteada por el VAT and Duties Tribunal, de Londres.

Partes: RCI Europe y. Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs
Síntesis

«Sexta Directiva IVA – Conexión fiscal – Prestaciones de servicios vinculadas con un inmueble – Prestación de servicios consistentes en facilitar el intercambio de facultades de uso de un inmueble de destino vacacional por parte de sus titulares»

1. Antecedentes y cuestiones planteadas:

El Tribunal de Londres plantea esencialmente, cuál es, en el sentido del artículo 9, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, el lugar de la prestación de los servicios suministrados por una asociación cuya actividad consiste en organizar el intercambio entre sus socios de los derechos de aprovechamiento por turno de inmuebles vacacionales, como contrapartida de los cuales dicha asociación percibe de sus socios cuotas de inscripción, cuotas de suscripción anuales y cuotas de intercambio (19). El asunto es de relevancia para España por cuanto la mayoría de los inmuebles suministrados en régimen de time-sharing se encuentran ubicados en España, por lo que comenzó a exigir el pago del IVA en nuestro país, encontrándose en la actualidad impugnadas las liquidaciones ante el Tribunal Supremo. Razón por la cual, a partir de 2004 la empresa afectada (RCI) deja de declarar en el Reino Unido el IVA por las cuotas de inscripción –que facultan para aportar las facultades de uso vacacional inherentes a su derecho de aprovechamiento por turno a un Fondo de alojamientos en régimen de aprovechamiento por turno y para disfrutar de las facultades de uso vacacional aportadas por otro socio-; y por las cuotas de suscripción –abonadas cada año junto con la cuota de inscripción por un período entre uno y cinco años- que se refiere o percibe de los socios titulares de derechos de aprovechamiento por turnos relativos a inmuebles situados en España. A su vez, también había declarado en España el IVA dejado de ingresar en Reino Unido correspondiente a las cuotas de intercambio que percibía de los socios que intercambiaban sus facultades de uso vacacional por las correspondientes sobre inmuebles sitios en España.

En la medida en que tanto España como el Reino Unido consideran su competencia para someter a gravamen dichos servicios en concepto de IVA –y que en ambas se producen liquidaciones por IVA, por radicación del bien, y por radicación de la sede del prestador del servicio, el Tribunal londinense decide plantear cuestión prejudicial, ante la impugnación presentada por RCI Europe.

2. Comentario

Para formular una solución, el TJCE examina de forma separada las diferentes transacciones celebradas por las partes en el marco del sistema RCI Weeks, recordando la exigencia de sinalmaticidad, realizándose únicamente a título oneroso si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una

relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.

Así confirma, en primer lugar, que el pago de una cuota anual aunque sea fija debe considerarse como contraprestación de la prestación sujeta al impuesto, aunque no pueda vincularse con la utilización específica del bien, por el hecho de que se intercambian prestaciones recíprocas entre los socios y el prestador de los servicios. Recurre para ello a la doctrina expresada en la sentencia *Kennemer Golf* (33). Por ello, las cuotas de suscripción anuales deben considerarse la contrapartida de la participación en un sistema concebido inicialmente para permitir a cada socio de RCI Europe intercambiar su derecho de aprovechamiento por turnos. El servicio que presta consiste en facilitar el intercambio, y las cuotas de inscripción y las cuotas de suscripción anuales representan la contrapartida abonada por un socio por este servicio (34). Asimismo, y en relación con las cuotas de intercambio considera que la prestación de servicios a cambio de la cual se satisface es el propio intercambio, o la **posibilidad futura** de participar en tal intercambio. Siendo el Fondo de intercambios y las informaciones relativas a éste elementos accesorios a este fin.

De ahí que el servicio prestado por RCI Europe dilucidado no es inmediato, sino que se compromete a prestar en el futuro el servicio requerido a petición de uno de sus socios. El titular del derecho inscrito en el programa RCI Weeks que abone regularmente las cuotas de suscripción anuales, tiene la posibilidad, con la ayuda de RCI Europe, de intercambiar su derecho con el de otro propietario pagando sólo las cuotas de intercambio.

Así las cosas, y fijada la consideración de la cuota satisfecha como retribución del servicio prestado por RCI, el TJCE fija que los servicios van referidos a bienes inmuebles y, por tanto, deben entenderse localizados en el lugar de localización del inmueble a efectos de IVA.

Procede para ello a interpretar la exigencia de 'relación suficientemente directa' entre la prestación de servicios y el inmueble, derivada del artículo 9.2.a) de la VI Directiva, y que se mantiene con la nueva redacción de las reglas de localización de los servicios exigida por la Directiva 2008/8/CE. Y ello teniendo presente que no basta cualquier vínculo débil con un bien inmueble (sentencia *Heger*).

A juicio del TJCE, la relación entre RCI Europe y sus socios no puede entenderse sin referirla a los bienes inmuebles cuyo aprovechamiento buscan dichos socios. Los derechos de aprovechamiento son derechos sobre bienes inmuebles, y su cesión como contrapartida del disfrute de derechos análogos constituye una transacción conectada con bienes inmuebles (37). Los servicios del sistema RCI Weeks se distinguen de un simple arrendamiento en cualquier agencia de vacaciones, porque no se paga por una prestación vacacional sino por el servicio consistente en facilitar el intercambio de su derecho relativo a un inmueble particular. Esta afirmación le sirve al TJCE para considerar que el **inmueble al que se vincula la prestación de servicios de RCI EUROPE es aquel sobre el cual el propietario que desea intercambiar posee su derecho**, (38) y que pone a disposición del sistema RCI weeks (41) por lo que no puede hablarse de una prestación de servicios turísticos en general sino referidos a un bien inmueble concreto (38).

Añade en apoyo de dicha conclusión la idea subyacente en la VI Directiva de localizar los servicios en el entorno en que se consumen los bienes y los servicios, que en el presente caso no se verifican en el lugar de establecimiento sino en el de situación del bien inmueble; y que la aplicación de la regla general de

localización en lugar de la específica permitiría eludir el IVA fácilmente mediante el establecimiento de la sede de la empresa fuera del territorio de aplicación del IVA comunitario.

Por lo que se refiere al suministro de derechos de aprovechamiento por turno de un inmueble adquirido por RCI Europe a terceros para completar el Fondo de intercambio de inmuebles puesto a disposición de los socios de dicho sistema, RCI Europe sólo percibe las cuotas de inscripción, las cuotas de suscripción anuales y las cuotas de intercambio de sus socios por los derechos de aprovechamiento por turno que intercambia cada socio. En tal caso, RCI Europe no percibe ningún importe de terceros que puedan estar sujetos al IVA. En efecto, en relación con el suministro en cuestión, RCI Europe no es deudor del IVA con motivo de esta transacción sobre el inmueble puesto a disposición de sus socios por un tercero.

3. Fallo:

El 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, debe interpretarse en el sentido de que el lugar de las prestaciones de servicios realizadas por una asociación cuya actividad consiste en organizar el intercambio entre sus socios de sus derechos de aprovechamiento por turno de inmuebles vacacionales como contrapartida de las cuales dicha asociación percibe de sus socios cuotas de inscripción, cuotas de suscripción anuales y cuotas de intercambio, es el lugar en el que está situado el inmueble del que el socio en cuestión es titular del derecho de aprovechamiento por turno.

