

Downloaded via the EU tax law app / web

Asuntos acumulados C-180/10 y C-181/10

Jarosław Saby

contra

Minister Finansów

y

Emilian Kuś y Halina Jeziorska-Kuś

contra

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(Peticiónes de decisión prejudicial planteadas por el Naczelny Sąd Administracyjny)

«Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Concepto de sujeto pasivo — Venta de terrenos edificables — Artículos 9, 12 y 16 — No deducción de la cuota del IVA soportada»

Sumario de la sentencia

Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Actividades económicas en el sentido del artículo 12 de la Directiva 2006/112/CE — Concepto

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, arts. 9, ap. 1, 12, ap. 1, y 295, ap. 1, punto 3)

La entrega de un terreno edificable debe ser considerada sujeta al impuesto sobre el valor añadido en virtud de la normativa nacional de un Estado miembro si este Estado ha hecho uso de la facultad prevista en el artículo 12, apartado 1, de la Directiva 2006/112, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, independientemente del carácter continuado en el tiempo de la operación o de si la persona que haya efectuado la entrega ejerce una actividad de fabricante, de comerciante o de prestador de servicios, siempre y cuando esta operación no constituya el simple ejercicio del derecho de propiedad por su titular.

Una persona física que haya ejercido una actividad agrícola en un terreno recalificado como terreno edificable a raíz de una modificación de los planes urbanísticos llevada a cabo por motivos independientes de su voluntad no ha de ser considerada sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido, en el sentido de los artículos 9, apartado 1, y 12, apartado 1, de la Directiva 2006/112, cuando lleva a cabo la venta de dichos terrenos si estas ventas se inscriben en el marco de la gestión de su patrimonio privado.

Por el contrario, si, para llevar a cabo dichas ventas, esta persona realiza gestiones activas de comercialización de inmuebles recurriendo a medios similares a los empleados por un fabricante, un comerciante o un prestador de servicios en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112, debe considerarse que ejerce una «actividad económica» en el sentido de dicho artículo y, consiguientemente, debe ser considerada sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido.

El hecho de que esta persona sea un «agricultor en régimen de tanto alzado» en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva 2006/112, carece de relevancia a este respecto.

(véanse el apartado 49 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 15 de septiembre de 2011 (*)

«Fiscalidad – Impuesto sobre el valor añadido – Directiva 2006/112/CE – Concepto de sujeto pasivo – Venta de terrenos edificables – Artículos 9, 12 y 16 – No deducción de la cuota del IVA soportada»

En los asuntos acumulados C-180/10 y C-181/10,

que tienen por objeto dos peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Naczelny Sąd Administracyjny (Polonia), mediante sendas resoluciones de 9 de marzo de 2010, recibidas en el Tribunal de Justicia el 9 de abril de 2010, en los procedimientos entre

Jarosław Szaby

y

Minister Finansów (C-180/10),

y

Emilian Kuś,

Halina Jeziorska-Kuś

y

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. J.N. Cunha Rodrigues, Presidente de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev (Ponente), U. Lõhmus y A.Ó Caoimh y la Sra. P. Lindh, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Mazák;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Sr. Ku? y de la Sra. Jeziorska-Ku?, por el Sr. W. Modzelewski, radca prawny;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. M. Szpunar, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. D. Triantafyllou y la Sra. K. Herrmann, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 12 de abril de 2011;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Estas peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 4, apartados 1 y 2, 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), modificada por la Directiva 2006/98/CE del Consejo, de 20 de noviembre de 2006 (DO L 363, p. 129; en lo sucesivo, «Sexta Directiva») y de los artículos 9, apartado 1, 16 y 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1), modificada por la Directiva 2006/138/CE del Consejo, de 19 de diciembre de 2006 (DO L 384, p. 92; en lo sucesivo, «Directiva IVA»).

2 Dichas cuestiones se plantearon en el marco de dos litigios entre, por una parte, el Sr. S?aby y el Minister Finansów (Ministro de Hacienda) (asunto C?180/10), y, por otra parte, el Sr. Ku? y la Sra. Jeziorska-Ku? (en lo sucesivo, «matrimonio Ku?») y el Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Director de la administración tributaria de Varsovia) (asunto C?181/10) sobre si las cesiones de varios terrenos edificables deben estar sometidas al impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 La Directiva IVA ha derogado la normativa anterior de la Unión en materia de IVA, en particular la Sexta Directiva, y la ha sustituido a partir del 1 de enero de 2007, conforme a lo dispuesto en sus artículos 411 y 413. Según los considerandos primero y tercero de la Directiva 2006/112, era necesario refundir la Sexta Directiva a fin de presentar las disposiciones en materia de armonización de las legislaciones sobre el IVA de los Estados miembros de forma clara y racional en una estructura y una redacción modificadas, pero, en principio, sin aportar cambios de fondo. Así pues, las disposiciones de la Directiva IVA son sustancialmente idénticas a las disposiciones correspondientes de la Sexta Directiva.

4 A tenor del artículo 2, apartado 1, letra a), de la Directiva IVA, que reproduce esencialmente los términos del artículo 2, apartado 1, de la Sexta Directiva, «están sujetas al IVA las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

5 El artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA, que está redactado en términos esencialmente análogos a los del artículo 4, apartados 1 y 2, de la Sexta Directiva, establece:

«Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “actividades económicas” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

6 El artículo 12, apartados 1 y 3, de la Directiva IVA, que retoma esencialmente los términos del artículo 4, apartado 3, de la Sexta Directiva, contiene las disposiciones siguientes:

«1. Los Estados miembros podrán considerar sujetos pasivos a quienes realicen de modo ocasional una operación relacionada con las actividades mencionadas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9 y en especial alguna de las operaciones siguientes:

[...]

b) la entrega de un terreno edificable.

[...]

3. A efectos de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1, serán considerados como terrenos “edificables” los terrenos urbanizados o no, que se definan como tales por los Estados miembros.»

7 El artículo 16, párrafo primero, de la Directiva IVA, que se corresponde esencialmente con el artículo 5, apartado 6, de la Sexta Directiva, está redactado en los siguientes términos:

«Se asimilará a una entrega de bienes a título oneroso el destino por un sujeto pasivo de un bien de su empresa a sus necesidades privadas o a las del personal de la propia empresa, su transmisión a terceros a título gratuito o, más generalmente, su afectación a fines ajenos a los de la propia empresa, siempre que tal bien o los elementos que lo componen hubieran generado el derecho a la deducción total o parcial del IVA».

8 El artículo 295, apartado 1, puntos 1 y 3, de la Directiva IVA define, al igual que el artículo 25, apartado 2, guiones primero y tercero, de la Sexta Directiva, al «productor agrícola», a efectos del capítulo 2 del título XII, como «el sujeto pasivo que ejerce su actividad en el marco de una explotación agrícola, forestal o pesquera» y al «agricultor en régimen de tanto alzado» como «el productor agrícola al que se aplica el régimen de tanto alzado descrito en [dicho] capítulo».

9 El artículo 296, apartado 1, de la Directiva IVA, que se corresponde con el artículo 25, apartado 1, de la Sexta Directiva, dispone:

«Los Estados miembros podrán otorgar a los productores agrícolas, cuando la aplicación a los mismos del régimen general del IVA o, en su caso, del régimen especial previsto en el capítulo 1 implicase dificultades, un régimen de tanto alzado que tienda a compensar la carga del IVA pagada por las compras de bienes y servicios de los agricultores sometidos al régimen de tanto alzado, de conformidad con lo dispuesto en el presente capítulo».

Normativa nacional

10 El artículo 15, apartados 1, 2, 4 y 5, de la Ley de 11 de marzo de 2004 relativa al impuesto sobre los bienes y servicios (en lo sucesivo, «Ley del IVA»), establece:

«1. Serán considerados sujetos pasivos las personas jurídicas, entidades organizadas desprovistas de personalidad jurídica y personas físicas que realicen con carácter independiente una actividad económica en el sentido del apartado 2, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

2. Serán consideradas actividades económicas todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades de extracción de recursos naturales, las actividades agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas, aun en el caso de que se trate de una operación única realizada en circunstancias que muestren una intención de realizar la operación con frecuencia. También serán consideradas actividades económicas las operaciones consistentes en la explotación de bienes materiales o inmateriales con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

[...]

4. En el caso de las personas físicas que ejerzan exclusivamente una actividad agrícola, forestal o pesquera, se considerarán sujetos pasivos las personas que hayan cumplimentado una declaración de registro como la contemplada en el artículo 96, apartado 1.

5. Lo dispuesto en el apartado 4 se aplicará *mutatis mutandis* a las personas físicas que ejerzan exclusivamente una actividad agrícola en circunstancias distintas de las mencionadas en dicho apartado.»

11 El artículo 43, apartado 1, puntos 3 y 9, de la Ley del IVA dispone:

«1. Estarán exentos del impuesto:

[...]

3) la entrega de productos de su propia actividad agrícola y la prestación de servicios agrícolas efectuadas por un agricultor en régimen de tanto alzado;

[...]

9) la entrega de terrenos no edificados, a excepción de terrenos edificables y terrenos urbanizables».

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-180/10

12 M. Saby adquirió en 1996, como persona física que no ejercía actividad económica alguna, un terreno calificado de rústico conforme al plan urbanístico vigente a la sazón. Entre 1996 y 1998 utilizó dicho terreno con fines agrícolas, poniendo fin a esta actividad en 1999.

13 En 1997 se modificó el plan urbanístico y el terreno de que se trata fue recalificado, pasando a ser destinado a la construcción de viviendas de vacaciones. Tras la recalificación, el Sr. Saby dividió el terreno en 64 parcelas, que, a partir de 2000, fue vendiendo a personas físicas.

14 El 17 de septiembre de 2007 el Sr. Saby solicitó una interpretación individual ante el Minister Finansów con objeto de averiguar si, conforme al artículo 15, apartado 1, de la Ley del IVA, la división de un terreno en parcelas y la subsiguiente cesión de estas parcelas a distintos adquirente deben ser consideradas operaciones sometidas al IVA.

15 En su interpretación individual de 13 de diciembre de 2007, el Minister Finansów indicó que dichas operaciones constituían una actividad económica puesto que, a los efectos de la Ley del IVA, quien gestiona una explotación agrícola es un sujeto pasivo que ejerce una actividad económica y la magnitud y el alcance de las operaciones en cuestión así como el hecho de dividir el terreno en parcelas revelaban la intención del Sr. Saby de realizar múltiples ventas.

16 El Sr. Saby interpuso un recurso contra dicha interpretación individual. El Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie anuló dicha interpretación del Minister Finansów por considerar que de los hechos de dicho asunto no se desprendía que el Sr. Saby ejerciera o proyectara ejercer una actividad económica en el ámbito de las transacciones inmobiliarias, sino que ejercía una actividad agrícola, que, a la sazón, no estaba sometida al IVA. Según dicho tribunal, ningún elemento permitía afirmar que el terreno había sido adquirido con el fin de revenderlo, puesto que había sido adquirido para destinarlo a una actividad agrícola y así había sido explotado. La parcelación y la venta de parcelas habían sido consecuencia de una modificación del plan urbanístico no imputable al Sr. Saby. Por consiguiente, concluía este tribunal, el demandante en el procedimiento principal no había actuado como comerciante al adquirir el terreno de que se trata.

17 El Minister Finansów interpuso un recurso de casación contra esta sentencia ante el tribunal remitente. Alega que, aunque el terreno de que se trata se adquirió para fines agrícolas, no se utilizó exclusivamente para las necesidades privadas del Sr. Saby, sino que quedó afectado a su explotación agrícola y, por consiguiente, servía para el ejercicio de una actividad económica.

18 En estas circunstancias, el Naczelny Sąd Administracyjny decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«Una persona física que ha ejercido una actividad agrícola en un inmueble y que, posteriormente, debido a una modificación de los planes urbanísticos, que se produjo por motivos independientes de su voluntad, ha cesado en dicha actividad, ha recalificado ese patrimonio como patrimonio privado, lo ha dividido en partes más pequeñas (parcelas edificables con viviendas de

vacaciones), y ha comenzado su venta, ¿es por este motivo un sujeto pasivo del IVA en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA y del artículo 4, apartados 1 y 2, de la Directiva 77/388/CEE, Sexta Directiva sobre el IVA, que está obligado al pago del IVA debido a una actividad de comercio?»

Asunto C-181/10

19 El matrimonio Ku? es propietario desde 1996 de una explotación agrícola adquirida como terreno agrícola no edificable. Hasta fines de 2006 utilizaron dicho terreno con fines agrícolas, en concreto, la cría de caballos, y posteriormente el cultivo de forraje para sus animales.

20 Después de haber recibido, en 2004, una interpretación individual de la administración tributaria, el matrimonio Ku? se registró como sujeto pasivo del IVA, aunque opina que su explotación forma parte de su patrimonio personal.

21 A raíz de una modificación del plan urbanístico a consecuencia de la cual el terreno controvertido pasó a estar destinado a la construcción de viviendas y servicios, comenzaron a vender, de manera ocasional y no planificada, algunas partes de su explotación. Estas entregas estaban sometidas al IVA.

22 Según el matrimonio Ku?, dichas entregas no debían estar sometidas al IVA puesto que tenían por objeto su patrimonio personal. Solicitaron al director de la administración tributaria de Wo?omin una interpretación sobre este particular. En su interpretación individual de 13 de junio de 2008, dicho director consideró que la venta de los terrenos constituía una entrega de bienes a título oneroso sometida al IVA. Esta interpretación fue confirmada por el Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

23 El matrimonio Ku? interpuso un recurso contra esta interpretación ante el Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie. Éste consideró que las entregas de los terrenos edificables de que se trata debían estar sometidos al IVA porque, por una parte, dichos terrenos forman parte de la empresa agrícola del matrimonio Ku? y, por otra parte, éstos han efectuado dichas entregas como comerciantes. En su opinión, estas dos circunstancias justifican cada una por sí sola la sujeción de dichas transacciones al IVA.

24 El Naczelny S?d Administracyjny, ante el que recurrió en casación el matrimonio Ku?, señaló en primer lugar, que éstos, en su condición de agricultores, estaban sometidos al régimen a tanto alzado de gravamen del IVA. Por consiguiente, este órgano jurisdiccional se pregunta si la venta de los terrenos de que se trata puede ser considerada cesión de bienes procedentes de su patrimonio personal cuando la adquisición de dichos terrenos no dio lugar a una deducción del IVA. Señala, por otra parte, que los terrenos de que se trata no sólo se utilizaron para obtener productos agrícolas, sino también para las necesidades privadas del agricultor y de los miembros de su familia.

25 En estas circunstancias, el Naczelny S?d Administracyjny decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1. ¿El artículo 16 de la Directiva [IVA], conforme al cual la afectación de activos de una empresa a necesidades privadas del sujeto pasivo u otros fines ajenos a los de la propia empresa sólo se asimila a una entrega de bienes a título oneroso en caso de que dichos activos hubieran generado el derecho a la deducción total o parcial del IVA, resulta aplicable a un agricultor en régimen de tanto alzado, en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la misma Directiva, que vende terrenos previamente utilizados para su actividad agrícola, los cuales están calificados en el plan urbanístico municipal como suelo urbanizable destinado a la construcción de

viviendas y servicios pero fueron adquiridos como terrenos agrícolas (exentos del IVA)?

2. [En caso de respuesta afirmativa] ¿Un agricultor en régimen de tanto alzado, en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva [IVA], que vende terrenos utilizados para su actividad agrícola, los cuales están calificados en el plan urbanístico municipal como suelo urbanizable destinado a la construcción de viviendas y servicios pero fueron adquiridos como terrenos agrícolas (exentos del IVA), ha de considerarse un sujeto pasivo obligado a declarar el IVA por dicha enajenación conforme al régimen general?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

26 Mediante sus cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional nacional pregunta al Tribunal de Justicia, fundamentalmente, si una persona física que haya ejercido una actividad agrícola sobre un terreno adquirido con exención del IVA y recalificado como terreno edificable, a raíz de una modificación de los planes urbanísticos llevada a cabo por motivos independientes de su voluntad, ha de considerarse sujeto pasivo del IVA cuando dicha persona lleva a cabo la venta de dichos terrenos. Además, el órgano jurisdiccional nacional pregunta si, en tales circunstancias, un «agricultor en régimen de tanto alzado» en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva IVA, debe ser considerado sujeto pasivo del IVA conforme al régimen general y si le es aplicable el artículo 16 de esta Directiva.

27 Procede precisar, con carácter preliminar, que de los asuntos controvertidos en los procedimientos principales se desprende que parte de las ventas se llevó a cabo en un período anterior a la adhesión de la República de Polonia a la Unión Europea. Pues bien, el Tribunal de Justicia es competente para interpretar el Derecho de la Unión únicamente respecto a su aplicación en un nuevo Estado miembro a partir de la fecha de su adhesión a la Unión (véase, en particular, el auto de 6 de marzo de 2007, *Ceramika Parady?*, C?168/06, apartado 22). Por tanto, las consideraciones siguientes únicamente se refieren a las operaciones efectuadas con posterioridad a la fecha de adhesión de la República de Polonia a la Unión.

28 También es preciso señalar que los procedimientos principales se refieren a un período en el que se aplicaron sucesivamente la Sexta Directiva y la Directiva IVA. Sin embargo, a efectos de las respuestas a las cuestiones prejudiciales, no procede realizar una distinción entre las disposiciones de ambas Directivas, puesto que ambas tienen un alcance esencialmente idéntico a efectos de la interpretación que el Tribunal de Justicia haya de proporcionar en el marco del presente procedimiento.

29 En cuanto al fondo, de las resoluciones de remisión se desprende que el terreno de que se trata en el procedimiento principal fue recalificado como terreno edificable, a raíz de una modificación del plan urbanístico llevada a cabo por razones independientes de la voluntad del Sr. S?aby y del matrimonio Ku?.

30 El artículo 12, apartado 1, de la Directiva IVA permite a los Estados miembros considerar sujeto pasivo a quien realice de modo ocasional una operación relacionada con las actividades mencionadas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9 de la Directiva IVA y en especial la entrega de un terreno edificable.

31 El Gobierno polaco afirma haber hecho uso de la posibilidad que le ofrece dicha disposición, introduciendo, en su normativa nacional, el artículo 15, apartado 2, de la Ley del IVA, conforme al cual «serán consideradas actividades económicas todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios [...] aun en el caso de que se trate de una operación única realizada en circunstancias que muestren una intención de realizar la operación con frecuencia [...]».

32 Sin embargo, ni de las resoluciones de remisión ni del tenor de dicho artículo 15, apartado 2, de la Ley del IVA se deduce si la República de Polonia ha hecho efectivamente uso del artículo 12, apartado 1, de la Directiva IVA, extremo éste que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional nacional.

33 A este respecto procede señalar que esta disposición establece una facultad, y no una obligación de los Estados miembros. De ello se desprende que, para disfrutar de la facultad establecida en dicha disposición, los Estados miembros deben optar por ejercerla (véase, por analogía, la sentencia de 4 de junio de 2009, SALIX Grundstückcs-Vermietungsgesellschaft, C?102/08, Rec. p. I?4629, apartados 51 y 52).

34 Según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, la adaptación del Derecho interno a una Directiva no exige necesariamente que sus disposiciones se reproduzcan formal y textualmente en otra disposición legal expresa y específica, y que, en función de su contenido, puede ser suficiente con un contexto jurídico general, siempre que éste asegure efectivamente la plena aplicación de la Directiva de un modo bastante claro y preciso (véase, por analogía, la sentencia SALIX Grundstückcs-Vermietungsgesellschaft, antes citada, apartado 40).

35 Si el tribunal nacional comprueba que el Estado miembro ha hecho uso de la facultad que le confiere el artículo 12, apartado 1, de la Directiva IVA, habrá que considerar que la entrega de un terreno edificable está sometida al IVA en virtud de la legislación nacional, independientemente del carácter permanente de la operación o de la cuestión de si la persona que ha realizado la entrega ejerce una actividad de fabricación, comercio o prestación de servicios, siempre y cuando esta operación no constituya el simple ejercicio del derecho de propiedad por su titular.

36 A este respecto, de la jurisprudencia se deduce que el mero ejercicio del derecho de propiedad por parte de su titular no puede, por sí solo, ser considerado constitutivo de una actividad económica (véase la sentencia de 20 de junio de 1996, Wellcome Trust, C?155/94. Rec. p. I?3013, apartado 32).

37 Procede precisar que el número y la magnitud de las ventas realizadas en el presente asunto no son determinantes por sí solas. Como ya ha declarado el Tribunal de Justicia, la magnitud de las ventas no puede constituir un criterio para establecer la distinción entre las actividades de un operador que actúa con carácter privado y las de un operador cuyas operaciones constituyen una actividad económica. El Tribunal de Justicia ha señalado que ventas importantes también pueden ser efectuadas por operadores que actúan con carácter privado (en este sentido, véase la sentencia Wellcome Trust, antes citada, apartado 37).

38 Asimismo, el hecho de que antes de la cesión el interesado hubiera parcelado el terreno con el fin de obtener un mejor precio global tampoco resulta determinante por sí solo, como tampoco el tiempo por el que se prolongaron las operaciones o la magnitud de los ingresos que proporcionaron. En efecto, el conjunto de estas circunstancias podría inscribirse en el marco de la gestión del patrimonio personal del interesado.

39 Sin embargo, no sucede así cuando el interesado realiza gestiones activas de

comercialización de inmuebles recurriendo a medios similares a los empleados por un fabricante, un comerciante o un prestador de servicios en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva IVA.

40 Tales gestiones activas pueden consistir, en particular, en la realización en dichos terrenos de trabajos de viario y en el empleo de medios de comercialización habituales.

41 Dado que estas iniciativas no forman parte del marco normal de gestión de un patrimonio personal, no cabe considerar que, en tal supuesto, la entrega de un terreno edificable constituya el simple ejercicio del derecho de propiedad por su titular.

42 En el supuesto de que el órgano jurisdiccional remitente constatará que la República de Polonia no ha hecho uso de la facultad prevista en el artículo 12, apartado 1, de la Directiva IVA, habría que examinar si la operación controvertida en el procedimiento principal está sujeta a impuesto con arreglo al artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA.

43 Según el tenor de esta disposición el concepto de sujeto pasivo está vinculado al de actividad económica. En efecto, es la existencia de dicha actividad lo que justifica la calificación de sujeto pasivo (véase la sentencia de 3 de marzo de 2005, Fini H, C-32/03, Rec. p. I-1599, apartado 19).

44 A este respecto procede recordar que el concepto de «actividad económica» se define en dicho artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva IVA como todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios y, en particular, la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

45 Según jurisprudencia reiterada, la mera adquisición y la mera venta de otros valores negociables no pueden constituir una explotación de un bien con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva IVA, puesto que la única retribución de esas operaciones es un eventual beneficio en el momento de la venta de dicho bien. En efecto, tales operaciones no pueden, en principio, constituir por sí mismas actividades económicas en el sentido de la Sexta Directiva (véanse las sentencias de 29 de abril de 2004, EDM, C-77/01, Rec. p. I-4295, apartado 58, y de 21 de octubre de 2004, BBL, C-8/03, Rec. p. I-10157, apartado 39).

46 Deben aplicarse los criterios enunciados en los apartados 37 a 41 de la presente sentencia.

47 En cuanto al artículo 16 de la Directiva IVA, procede precisar que, como se desprende de su tenor, éste se aplica cuando el bien de que se trata o los elementos que lo componen hubieran generado el derecho a la deducción total o parcial del IVA. A este respecto, de las resoluciones de remisión se desprende que los demandantes en los procedimientos principales adquirieron los terrenos de que se trata con exención del IVA. Por tanto, la adquisición de tales terrenos no pudo dar lugar a ninguna deducción del IVA. De ello se deduce que dicho artículo 16 no es aplicable en una situación como la de los asuntos principales.

48 Además, el hecho de que los demandantes en el procedimiento principal en el asunto C-181/10 se registraran como sujetos pasivos del IVA sometidos al régimen a tanto alzado por razón de su actividad agrícola carece de pertinencia habida cuenta de las consideraciones precedentes, pues, como alegan acertadamente el Gobierno polaco y la Comisión Europea, las operaciones distintas a la entrega de productos agrícolas y la prestación de servicios agrícolas, en el sentido del artículo 295, apartado 1, de la Directiva IVA, efectuadas por el agricultor a tanto alzado en el marco de la explotación agrícola siguen estando sometidas al régimen normal de esta Directiva (véase la sentencia de 15 de julio de 2004, Harbs, C-321/02, Rec. p. I-7101,

apartados 31 y 36, y de 26 de mayo de 2005, Stadt Sundern, C-43/04, Rec. p. I-4491, apartado 20).

49 Habida cuenta de las consideraciones precedentes, procede responder a las cuestiones planteadas que la entrega de un terreno edificable debe ser considerada sujeta al IVA en virtud de la normativa nacional de un Estado miembro si este Estado miembro ha hecho uso de la facultad prevista en el artículo 12, apartado 1, de la Directiva IVA, independientemente del carácter continuado en el tiempo de la operación o de si la persona que haya efectuado la entrega ejerce una actividad de fabricante, de comerciante o de prestador de servicios, siempre y cuando esta operación no constituya el simple ejercicio del derecho de propiedad por su titular.

50 Una persona física que haya ejercido una actividad agrícola en un terreno adquirido con exención del IVA y recalificado como terreno edificable, a raíz de una modificación de los planes urbanísticos llevada a cabo por motivos independientes de su voluntad, no ha de ser considerada sujeto pasivo del IVA en el sentido de los artículos 9, apartado 1, y 12, apartado 1, de la Directiva IVA cuando lleva a cabo la venta de dichos terrenos si estas ventas se inscriben en el marco de la gestión de su patrimonio privado.

51 Por el contrario, si esta persona realiza gestiones activas de comercialización de inmuebles recurriendo a medios similares a los empleados por un fabricante, un comerciante o un prestador de servicios en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva IVA, debe considerarse que ejerce una «actividad económica» en el sentido de dicho artículo y, consiguientemente, debe ser considerada sujeto pasivo del IVA.

52 El hecho de que esta persona sea un «agricultor en régimen de tanto alzado» en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva IVA, carece de relevancia a este respecto.

Costas

53 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. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Segunda) declara:

La entrega de un terreno edificable debe ser considerada sujeta al impuesto sobre el valor añadido en virtud de la normativa nacional de un Estado miembro si este Estado ha hecho uso de la facultad prevista en el artículo 12, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, modificada por la Directiva 2006/138/CE del Consejo, de 19 de diciembre de 2006, independientemente del carácter continuado en el tiempo de la operación o de si la persona que haya efectuado la entrega ejerce una actividad de fabricante, de comerciante o de prestador de servicios, siempre y cuando esta operación no constituya el simple ejercicio del derecho de propiedad por su titular.

Una persona física que haya ejercido una actividad agrícola en un terreno recalificado como terreno edificable a raíz de una modificación de los planes urbanísticos llevada a cabo por motivos independientes de su voluntad no ha de ser considerada sujeto pasivo del IVA en el sentido de los artículos 9, apartado 1, y 12, apartado 1, de la Directiva 2006/112, modificada por la Directiva 2006/138, cuando lleva a cabo la venta de dichos terrenos si estas ventas se inscriben en el marco de la gestión de su patrimonio privado.

Por el contrario, si, para llevar a cabo dichas ventas, esta persona realiza gestiones activas de comercialización de inmuebles recurriendo a medios similares a los empleados por un

fabricante, un comerciante o un prestador de servicios en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112, modificada por la Directiva 2006/138, debe considerarse que ejerce una «actividad económica» en el sentido de dicho artículo y, consiguientemente, debe ser considerada sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido.

El hecho de que esta persona sea un «agricultor en régimen de tanto alzado» en el sentido del artículo 295, apartado 1, punto 3, de la Directiva 2006/112, modificada por la Directiva 2006/138 carece de relevancia a este respecto.

Firmas

*Lengua de procedimiento: polaco.