

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 17 de octubre de 2019 (*)

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Exenciones — Artículo 135, apartado 1, letras b) y d) — Operaciones relativas a la concesión y la negociación de créditos, así como la gestión de créditos — Operaciones relativas a créditos, excepción del cobro de créditos — Cesión a título oneroso, en beneficio de un tercero, de una posición procesal en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito reconocido en una resolución judicial»

En el asunto C-692/17,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), mediante resolución de 8 de noviembre de 2017, recibida en el Tribunal de Justicia el 11 de diciembre de 2017, en el procedimiento entre

Paulo Nascimento Consulting — Mediação Imobiliária Lda

y

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. A. Arabadjiev, Presidente de Sala, y los Sres. T. von Danwitz y C. Vajda (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. H. Saugmandsgaard Øe;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 7 de febrero de 2019;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Paulo Nascimento Consulting — Mediação Imobiliária Lda, por el Sr. R. Silva Lopes y la Sra. A. Coelho Martins, abogados;
- en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes, M. Figueiredo y R. Campos Laires, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y por el Sr. B. Rechená, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 2 de mayo de 2019;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 135, apartado 1, letra b), 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 2006, L 347, p. 1).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Paulo Nascimento Consulting — Mediação Imobiliária Lda (en lo sucesivo, «PNC») y la Autoridade Tributária e Aduaneira (Portugal), relativo al impuesto sobre el valor añadido (IVA) adeudado por la cesión a título oneroso, en beneficio de un tercero, de la posición procesal de PNC en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito reconocido en una resolución judicial.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 A tenor del artículo 2, apartado 1, letras a) y c), de la Directiva 2006/112, están sujetas al IVA, respectivamente, «las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal» y «las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 9, apartado 1, de la citada Directiva dispone:

«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 incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

5 Con arreglo al artículo 14, apartado 1, de dicha Directiva, «se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario».

6 En virtud del artículo 24, apartado 1, de la misma Directiva, «serán consideradas “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes».

7 Con arreglo al artículo 25, letra a), de la Directiva 2006/112, «una prestación de servicios puede consistir, entre otras, en [...] la cesión de un bien incorporeal, representado o no por un título».

8 El artículo 135, apartado 1, letras b) y d), de dicha Directiva dispone lo siguiente:

«Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

[...]

b) la concesión y la negociación de créditos, así como la gestión de créditos efectuada por quienes los concedieron;

[...]

d) las operaciones, incluida la negociación, relativas a depósitos de fondos, cuentas corrientes, pagos, giros, créditos, cheques y otros efectos comerciales, con excepción del cobro de créditos.»

Derecho portugués

9 El Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código del impuesto sobre el valor añadido), que adaptó el Derecho portugués a la Directiva 2006/112, establece, en el artículo 9, apartado 27, letras a) y c), de su versión aplicable a los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «Código del IVA»), que estarán exentas del IVA las operaciones siguientes:

«a) La concesión y la negociación de créditos, bajo cualquier forma, incluidas las operaciones de descuento y redescuento, así como la administración o gestión de créditos efectuada por quien los concedió.

[...]

c) Las operaciones, incluida la negociación, relativas a depósitos de fondos, cuentas corrientes, pagos, giros, ingresos, cheques, efectos comerciales y otros instrumentos, con excepción de las operaciones de simple cobro de créditos».

Litigio principal y cuestión prejudicial

10 De la resolución de remisión se desprende que, en noviembre de 2006, y en el marco de su actividad de intermediación inmobiliaria, PNC recibió un mandato exclusivo para la venta de una finca rústica. PNC envió una oferta de compra a su mandante, el propietario de la finca, si bien este rechazó la oferta y se negó a pagar a PNC la remuneración por el servicio prestado.

11 PNC presentó una demanda ante el Tribunal de Família e Menores e de Comarca de Portimão (Tribunal de Familia y Menores y de Primera Instancia de Portimão, Portugal) en la que solicitaba que se condenase a su mandante a abonarle la cantidad de 125 000 euros en concepto de comisión de intermediación inmobiliaria adeudada, más el IVA y los intereses de demora que se devengasen hasta su pago íntegro. Dicho tribunal estimó la demanda de PNC mediante una sentencia que ha adquirido firmeza.

12 De los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia también se desprende que, al no haber satisfecho el deudor la cantidad a cuyo pago se le había condenado, PNC instó la ejecución forzosa ante el mismo órgano jurisdiccional para obtener el cobro de su crédito, tal como había sido reconocido por la citada sentencia, que ascendía a un total de 170 859,62 euros.

13 Por otra parte, consta que, en el marco de dicho procedimiento de ejecución forzosa, se embargó un inmueble propiedad del deudor para garantizar el pago del importe adeudado. A continuación, el inmueble embargado fue adjudicado a PNC por la cantidad de 606 200 euros, cantidad que representaba aproximadamente el 70 % del valor de mercado de dicho bien. La adjudicación conllevaba la obligación, por parte de PNC, de pagar a la agencia de ejecución el excedente, es decir, la diferencia entre el importe de la adjudicación y el valor de su crédito, más los gastos de ejecución, en total 417 937,12 euros.

14 En virtud de un contrato de 29 de septiembre de 2010, PNC cedió a Starplant — Unipessoal

Lda (en lo sucesivo, «Starplant») todos los derechos derivados de su posición en el procedimiento de ejecución forzosa que se estaba tramitando, a cambio del pago por Starplant de un importe de 351 619,90 euros.

15 En octubre de 2010, por un lado, PNC contabilizó el importe de 125 000 euros en concepto de contraprestación por los servicios prestados a su referido mandante y pagó la cantidad de 26 250 euros correspondiente al IVA adeudado en tal concepto. Por otro lado, contabilizó un importe de 200 369,90 euros, en concepto de «otros ingresos no especificados», que correspondía al saldo del precio satisfecho por Starplant, por el que no pagó ningún importe en concepto de IVA.

16 El 24 de junio de 2014, la Autoridade Tributária e Aduaneira (Portugal) envió a PNC liquidaciones del IVA, más los intereses correspondientes, por un importe total de 83 647,77 euros, tras considerar que en, su declaración del IVA presentada respecto del período de que se trata, PNC no había contabilizado correctamente la cesión de la posición procesal efectuada por un importe de 351 619,90 euros. A este respecto, dicha autoridad consideró que se trataba de una operación diferente de la relativa a la comisión de intermediación inmobiliaria que estaba sujeta al IVA, puesto que constituía una cesión de un derecho, a título oneroso, por un sujeto pasivo que actuaba como tal, que estaba comprendida en el concepto de prestación de servicios y que no estaba amparada por ninguna exención prevista en el Código del IVA.

17 El Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé (Portugal) estimó el recurso interpuesto por PNC en el que solicitaba la anulación de las liquidaciones del IVA mencionadas.

18 Mediante sentencia de 4 de febrero de 2016, el Tribunal Central Administrativo Sul (Tribunal Central de lo Contencioso-Administrativo Sur, Portugal), en el marco de un recurso interpuesto por la Fazenda Pública (Hacienda Pública, Portugal), revocó la sentencia dictada en primera instancia, estimando que la cesión de crédito controvertida formaba parte de la actividad económica de PNC, que debía considerarse una prestación de servicios imponible y que no estaba amparada por ninguna de las exenciones previstas en el artículo 9 del Código del IVA. En particular, dicho órgano jurisdiccional estimó que la operación en cuestión no podía beneficiarse de la exención prevista en el artículo 9, punto 27, letra a), de dicho Código relativa a las operaciones bancarias y financieras de concesión y de negociación de créditos.

19 PNC interpuso recurso de casación contra dicha sentencia ante el Supremo Tribunal Administrativo (Portugal) en el que alegaba, principalmente, que la exención prevista en el artículo 9, punto 27, letra a), del Código del IVA era aplicable a las operaciones de cesión de crédito, aun cuando estas se llevasen a cabo por entidades distintas de las instituciones financieras. A este respecto, invocó la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la disposición del Derecho de la Unión que había sido traspuesta al Derecho portugués por dicho artículo 9, punto 27, letra a), a saber, el artículo 13, parte B, letra d), número 1, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»). Esta disposición de la Sexta Directiva se reprodujo en el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112, que derogó y sustituyó a la Sexta Directiva con efectos a partir del 1 de enero de 2007.

20 En tales circunstancias, el Supremo Tribunal Administrativo decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«A los efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE, ¿engloban los conceptos de “concesión”, “negociación” o “gestión de créditos” la cesión a título oneroso a favor de un tercero de la posición procesal que ocupa un

sujeto pasivo del IVA en una acción ejecutiva destinada a obtener el cobro de un crédito, reconocido en virtud de una resolución judicial y resultante del incumplimiento de un contrato de intermediación inmobiliaria, más el IVA al tipo vigente en la fecha en que se efectúe el pago y los intereses de demora ya devengados o que puedan devengarse hasta que se efectúe el pago íntegro?»

Sobre la cuestión prejudicial

21 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé para las operaciones relativas a la concesión y la negociación de créditos, así como para la gestión de créditos, se aplica a una operación que consiste, para el sujeto pasivo, en ceder a un tercero, a título oneroso, su posición en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito.

22 Con carácter preliminar, es preciso examinar si esta operación constituye una operación sujeta al IVA.

23 A este respecto, cabe señalar en primer lugar que, según el artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112, que define el ámbito de aplicación del IVA, en el interior de un Estado miembro únicamente están sujetas a dicho impuesto las actividades que tengan carácter económico. En virtud del artículo 9, apartado 1, párrafo primero, de esta Directiva, se consideran sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, tal actividad económica. El concepto de actividad económica se define en el artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de dicha Directiva de modo que comprende 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 (sentencia de 8 de noviembre de 2018, C&D Foods Acquisition, C-7502/17, EU:C:2018:888, apartado 29 y jurisprudencia citada).

24 Debe señalarse que el Tribunal ya tuvo ocasión de interpretar el artículo 9, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 en el asunto que dio lugar a la sentencia de 13 de junio de 2013, Kostov (C-762/12, EU:C:2013:391), en el que se planteaba la cuestión de la sujeción al IVA de operaciones efectuadas de forma ocasional por una persona sujeta al IVA por su actividad principal, en un caso en el que la actividad secundaria de dicha persona, aunque constitutiva de una actividad económica y relacionada estrechamente con su actividad principal, no se correspondía con dicha actividad principal. El Tribunal de Justicia declaró que una persona física que ya es sujeto pasivo del IVA por una actividad económica que ejerce de manera permanente debe considerarse «sujeto pasivo» respecto de cualquier otra actividad económica ejercida de modo ocasional, siempre que tal actividad constituya una actividad en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112 (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de junio de 2013, Kostov, C-762/12, EU:C:2013:391, apartado 31).

25 Por otro lado, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que el número y la magnitud de las operaciones no puede constituir un criterio para establecer la distinción entre las actividades de un operador que actúa con carácter privado, situadas al margen del ámbito de aplicación de esta Directiva, y las de un operador cuyas operaciones constituyen una actividad económica (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de septiembre de 2011, Saby y otros, C-180/10 y C-181/10, EU:C:2011:589, apartado 37 y jurisprudencia citada).

26 En el caso de autos, PNC expresó dudas acerca de si, en una situación como la que es objeto del litigio principal, podía considerarse que el cedente había actuado en el marco de su «actividad económica», en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, de la Directiva

2006/112, por el motivo de que la intervención de PNC en la operación de cesión de crédito en cuestión fue solo ocasional, ya que la actividad económica que ejerce habitualmente es una actividad de intermediación inmobiliaria.

27 A este respecto, debe señalarse, al igual que hace el Abogado General en el punto 42 de sus conclusiones, que la operación de cesión controvertida en el litigio principal tuvo lugar en el contexto de un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito nacido de un contrato celebrado en el marco de la actividad económica imponible de PNC, consistente en la prestación de servicios de intermediación inmobiliaria, sin que PNC niegue que, en lo que se refiere a la operación que dio lugar al procedimiento de ejecución forzosa, actuara en el marco de su actividad económica. Por consiguiente, la operación controvertida en el litigio principal es, de hecho, una prolongación directa de la actividad económica principal de dicha empresa.

28 En estas circunstancias, el hecho de que la operación controvertida en el litigio principal, realizada por una persona que ya es sujeto pasivo del IVA, no se corresponda con la actividad principal de dicha persona, y que solo haya sido realizada de manera ocasional, no excluye que esa persona haya actuado, en lo que se refiere a dicha operación, en el marco de su actividad económica, en el sentido del artículo 9, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2006/112.

29 En segundo lugar, procede señalar que, con arreglo al artículo 2, apartado 1, letras a) y c), de la Directiva 2006/112, estarán sujetas al IVA, respectivamente, «las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal» y «las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

30 El artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2006/112 define la entrega de bienes como «la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario», mientras que el artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva define las prestaciones de servicios como «todas las prestaciones que no constituyen una entrega de bienes».

31 En el caso de autos, por lo que respecta a la calificación, a efectos del IVA, de la operación controvertida en el litigio principal, consta que dicha operación se llevó a cabo «a título oneroso». Según los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia, PNC cedió a Starplant, a cambio de una remuneración, de manera unitaria y global, todos los derechos y obligaciones derivados de la posición que ocupaba en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito reconocido por una resolución judicial, cuyo cobro efectivo estaba garantizado por el embargo y la adjudicación a PNC de un bien inmueble perteneciente al deudor.

32 Debe recordarse que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, procede considerar que existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de marzo de 2011, Bog y otros, C?497/09, C?499/09, C?501/09 y C?502/09, EU:C:2011:135, apartado 53, y de 10 de noviembre de 2016, Baštová, C?432/15, EU:C:2016:855, apartado 70).

33 Por consiguiente, a la vista de los elementos que obran en los autos en poder del Tribunal de Justicia, mencionados en el apartado 31 de la presente sentencia, debe considerarse que la operación controvertida en dicho litigio principal no puede desglosarse artificialmente en dos servicios consistentes, por una parte, en una cesión de crédito y, por otra, en la cesión de una posición procesal destinada a la ejecución forzosa de un crédito.

34 A este respecto, si bien parece que, como señaló el Abogado General en el punto 36 de

sus conclusiones, entre los distintos elementos que constituyen dicha operación, el elemento principal es la transmisión de un bien corporal, a saber, el inmueble adjudicado al sujeto pasivo, la resolución de remisión no especifica si, antes de que la resolución que ordena la adjudicación de dicho inmueble adquiriera firmeza, el sujeto pasivo al que se ha adjudicado el inmueble podía ya disponer de él, de hecho, como si fuera su propietario.

35 Si tal fuera el caso, la operación de cesión controvertida en el litigio principal, que, según las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia, se produjo la víspera del día en que adquirió firmeza la resolución judicial que acordaba la adjudicación del inmueble de que se trata, sería constitutiva de una transmisión de un bien corporal, en este caso un bien inmueble, efectuada por una parte que faculta a otra parte a disponer de hecho como si esta fuera su propietaria, lo cual constituiría una entrega de bienes (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de marzo de 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, apartado 34 y jurisprudencia citada). De no ser así, la operación controvertida en el litigio principal consistiría en la transmisión de un bien incorporeal, cuyo objeto serían los derechos sobre un bien inmueble, y estaría comprendida en el concepto de prestación de servicios, de conformidad con el artículo 25, letra a), de la Directiva 2006/112. Corresponde al órgano jurisdiccional remitente efectuar las verificaciones necesarias a este respecto.

36 Habida cuenta de las particularidades de la operación controvertida en el litigio principal, tal como se exponen en los apartados 31 a 35 de la presente sentencia, tanto si se califica de prestación de servicios como de entrega de bienes, dicha operación es, por su naturaleza, diferente de la controvertida en el asunto que dio lugar a la sentencia de 27 de octubre de 2011, GFKL Financial Services (C-93/10, EU:C:2011:700). En efecto, la operación examinada por el Tribunal de Justicia en dicha sentencia consistía en la adquisición por un operador, asumiendo el riesgo, de créditos de dudoso cobro por un precio inferior a su valor nominal, respecto de la cual el Tribunal de Justicia concluyó, en el apartado 26 de la misma sentencia, que un operador que adquiere tales créditos no efectúa una prestación de servicios a título oneroso ni realiza una actividad económica comprendida en el ámbito de aplicación de la Sexta Directiva cuando la diferencia entre el valor nominal de dichos créditos y el precio de compra de estos refleja el valor económico efectivo de los citados créditos al tiempo de su cesión. Por el contrario, la operación controvertida en el litigio principal consiste en la cesión, en beneficio de un tercero, a cambio de una remuneración, de todos los derechos y obligaciones derivados de la posición que un sujeto pasivo ocupa en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito reconocido por una resolución judicial.

37 De lo anterior se desprende que la operación de que se trata en el litigio principal está sujeta al IVA con arreglo al artículo 2, apartado 1, letras a) o c), de la Directiva 2006/112.

38 A continuación, por lo que respecta a si esta operación está comprendida en la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112 y relativa a «la concesión y la negociación de créditos, así como la gestión de créditos efectuada por quienes los concedieron», ha de observarse que, según indicaron el Gobierno portugués y la Comisión en sus observaciones y según recalcó el Abogado General el punto 61 de sus conclusiones, es evidente que las circunstancias que dieron lugar al litigio principal no guardan relación con un «crédito», consistente en la puesta a disposición de un capital, debidamente remunerado mediante el pago de intereses, ni con un pago aplazado del precio de compra de un bien aceptado por un proveedor, mediando el pago de intereses que remuneren dicho crédito [véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de julio de 1996, Régie dauphinoise, C-306/94, EU:C:1996:290, apartados 16 a 19; de 29 de abril de 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, apartados 65 a 70, y de 18 de octubre de 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, apartado 36 y jurisprudencia citada]. En efecto, de la resolución de remisión no se desprende en modo alguno

que la operación de que se trata en el litigio principal implique que Starplant deba pagar intereses como remuneración de un crédito eventualmente concedido.

39 Por consiguiente, aun suponiendo que el órgano jurisdiccional remitente califique dicha operación de prestación de servicios, no estaría comprendida en la excepción prevista en el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112.

40 Además, contrariamente a lo que PNC alegó en la vista ante el Tribunal de Justicia, teniendo en cuenta las consideraciones expuestas en los apartados 33 y 35 de la presente sentencia, la operación de que se trata en el asunto principal no puede, en ningún caso, considerarse relativa a «créditos» y, por lo tanto, no está comprendida en la exención prevista en el artículo 135, apartado 1, letra d), de la Directiva 2006/112 para las operaciones relativas a «créditos [...], con excepción del cobro de créditos».

41 A la luz de las anteriores consideraciones, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé para las operaciones relativas a la concesión y la negociación de créditos o a la gestión de créditos no se aplica a una operación que consiste, para el sujeto pasivo, en ceder a un tercero, a título oneroso, todos los derechos derivados de su posición en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito que ha sido reconocido en una resolución judicial y cuyo pago está garantizado por un derecho sobre un bien inmueble embargado que ha sido adjudicado a dicho sujeto pasivo.

Costas

42 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este 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:

El artículo 135, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé para las operaciones relativas a la concesión y la negociación de créditos o a la gestión de créditos no se aplica a una operación que consiste, para el sujeto pasivo, en ceder a un tercero, a título oneroso, todos los derechos derivados de su posición en un procedimiento de ejecución forzosa de un crédito que ha sido reconocido en una resolución judicial y cuyo pago está garantizado por un derecho sobre un bien inmueble embargado que ha sido adjudicado a dicho sujeto pasivo.

Firmas

* Lengua de procedimiento: portugués.