

CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL

SR. M. POIARES MADURO

presentadas el 12 de junio de 2008¹

1. Las cuestiones objeto de la presente remisión prejudicial se refieren a la interpretación del artículo 4, apartado 5, párrafo segundo, 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 uniforme² (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), que prevé la condición de sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») de los organismos de Derecho público en cuanto a las actividades que desarrollen en el ejercicio de sus funciones públicas en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones graves de la competencia. Por tanto, se solicita al Tribunal de Justicia que precise los requisitos de esta excepción a la regla de la no consideración como sujetos pasivos de los organismos de Derecho público en cuanto a las actividades que lleven a cabo en el ejercicio de sus funciones públicas, regla enunciada en el primer párrafo del mencionado artículo. Dicho de otra forma, el juez comunitario debe precisar los criterios que rigen la reintroducción del principio general de sujeción al IVA de las actividades económicas.

I. Marco jurídico, hechos y cuestiones prejudiciales

2. El litigio principal se refiere a la explotación de aparcamientos cerrados para automóviles (parking) por parte de cuatro entidades locales del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte —Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council y West Berkshire District Council—. ³ El sector privado ofrece prestaciones similares en cada una de las zonas administradas por las entidades locales.

3. Históricamente, las entidades locales del Reino Unido han aceptado que tienen la condición de sujetos pasivos del IVA con respecto a los pagos realizados por los usuarios de las referidas instalaciones. Se cobraba el IVA a los clientes y los ingresos procedentes del impuesto se entregaban después a la Administración tributaria del Reino Unido.

1 — Lengua original: francés.

2 — DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54. Esta Directiva ha sido objeto de varias modificaciones sucesivas y ha sido derogada por la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 (DO L 347, p. 1). Esta última Directiva reproduce en su artículo 13, apartado 1, lo dispuesto en el artículo 4, apartado 5, segundo párrafo, de la Sexta Directiva. Asimismo, el anexo D mencionado en el tercer párrafo de dicho artículo 4, apartado 5, ha pasado a ser el anexo I de la Sexta Directiva.

3 — En lo sucesivo, «autoridades locales» o «demandadas en el litigio principal».

4. No obstante, basándose en el artículo 4, apartado 5, primer párrafo, de la Sexta Directiva, las demandadas en el litigio principal estiman que tienen derecho a que se les devuelva el IVA anteriormente abonado en la medida en que conforme a dicho artículo:

«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.»

5. Sin embargo, el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva prevé, en los párrafos siguientes, que, en determinadas circunstancias, dichos organismos quedan sujetos al IVA. De este modo, se establece que:

«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.»

6. Al estimar que no cumplen los requisitos de estas excepciones a la regla de la no consideración como sujetos pasivos y viéndose reforzadas a este respecto por la sentencia *Fazenda Pública*,⁴ las entidades locales han solicitado la devolución del IVA abonado desde 2000 a las autoridades fiscales competentes (Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs; demandantes en el litigio principal). En efecto, dichas entidades estiman que su no consideración como sujetos pasivos no da lugar a ninguna distorsión de la competencia ni, *a fortiori*, a ninguna distorsión grave de la competencia en las zonas que administran.

7. Los Commissioners se negaron a llevar a cabo la devolución. Al haberse estimado los recursos interpuestos por las entidades locales ante el VAT and Duties Tribunal contra esa resolución, los demandantes

4 — Sentencia de 14 de diciembre de 2000 (C-446/98, Rec. p. I-11435).

apelaron ante la High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Reino Unido), que decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

II. Análisis jurídico

A. Sobre la primera cuestión prejudicial

«1) ¿Debe apreciarse la expresión “distorsiones de la competencia” respecto de cada organismo público, de forma que, en el contexto del presente asunto, la existencia de tales distorsiones deba determinarse tomando como referencia el área o las áreas en las que el organismo concreto de que se trate explote aparcamientos cerrados, o bien tomando como referencia la totalidad del territorio nacional del Estado miembro?»

8. Mediante esta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el supuesto contemplado en el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva implica que la eventual distorsión de la competencia provocada por la no consideración como sujetos pasivos de los organismos públicos cuando llevan a cabo determinadas actividades en el ejercicio de sus funciones públicas deba ser apreciada a nivel local, lo cual supone la definición de las condiciones de competencia en el mercado de referencia, o si dicha distorsión debe apreciarse únicamente a la luz de la actividad de que se trate.

2) ¿Cuál es el significado de la expresión “lleve a”? Concretamente, ¿qué grado de probabilidad o qué nivel de certeza se requiere para que se cumpla esta condición?

1. Observaciones preliminares sobre la lógica interna del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva

3) ¿Cuál es el significado del término “grave”? Concretamente, ¿significa “grave” un efecto sobre la competencia que sea algo más que insignificante o *de minimis*, un efecto “sustancial” o un efecto “excepcional”?»

9. La respuesta a la primera cuestión requiere un breve recordatorio de la lógica interna del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. La regla establecida por esta disposición es la no consideración como sujetos pasivos del IVA de los organismos de Derecho público cuando actúan en el ejercicio de sus funciones públicas. Como excepción a esta regla, expuesta en el primer párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, está previsto, en el segundo párrafo

del mismo artículo, que dichos organismos deben, no obstante, pagar el IVA cuando la no sujeción de las actividades de que se trate lleve a distorsiones graves de la competencia. Además, esta excepción general se ve completada por el tercer párrafo que hace alusión a determinadas actividades con respecto a las cuales los organismos de Derecho público, aunque las lleven a cabo en el ejercicio de sus funciones públicas, siempre serán considerados como sujetos pasivos del IVA. No obstante, cuando el volumen de esas actividades sea insignificante, los Estados miembros podrán, si así lo desean, dejarlas fuera del ámbito de aplicación del IVA.

10. Por consiguiente, los diferentes párrafos del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva se encuentran estrechamente relacionados. Así, la aplicación del segundo párrafo de esta disposición presupone el situarse dentro del ámbito de aplicación contemplado en el primer párrafo. El Tribunal de Justicia ha interpretado que esta disposición exige dos requisitos acumulativos para la no consideración como sujetos pasivos. Por una parte, es necesario que las actividades sean llevadas a cabo por un organismo público y, por otra parte, que dichas actividades sean realizadas por ese organismo en el ejercicio de sus funciones públicas. Posteriormente se ha precisado que las actividades contempladas eran las que realizan los referidos organismos 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.⁵

11. A este respecto, tal y como se afirma en las observaciones presentadas por la Comisión de la Comisión Europea, en el caso de autos es posible albergar dudas acerca de que se reúnan los antedichos requisitos en lo que se refiere a la oferta de plazas de aparcamiento por parte de las entidades locales. Mas concretamente, no es seguro que la oferta de plazas de aparcamiento fuera de la vía pública obedezca a un régimen jurídico propio de los organismos públicos. Sin embargo, al no haber remitido el juez *a quo* esta cuestión al Tribunal de Justicia y al corresponder al órgano jurisdiccional nacional la verificación del cumplimiento de los referidos requisitos,⁶ no es necesario seguir examinando este problema.

2. Interpretación del artículo 4, apartado 5, segundo párrafo, de la Sexta Directiva

12. Como se ha señalado anteriormente, la cuestión principal que se plantea en el presente asunto requiere que el Tribunal de Justicia se pronuncie sobre el enfoque que es preciso adoptar para determinar si existe una distorsión grave de la competencia en el sentido del artículo 4, apartado 5, segundo párrafo, de la Sexta Directiva, que dé lugar a una excepción a la regla de la no consideración como sujetos pasivos de los organismos de Derecho público cuando actúan en el ejercicio de sus funciones públicas, excepción prevista en el primer párrafo de dicho artículo.

6 — Sentencia de 17 de octubre de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino y otros «Carpaneto I» (231/87 y 129/88, Rec. p. 3233), apartado 16, y sentencia Fazenda Pública, antes citada (apartado 23).

5 — Sentencia Fazenda Pública, antes citada (apartados 16 y 17).

13. Las partes discrepan sobre este aspecto. Mientras que las demandadas en el litigio principal y el Gobierno italiano se muestran favorables a un enfoque basado en la competencia, lo cual implica un análisis concreto y previo del mercado de referencia para determinar si la operación controvertida debe estar sujeta al IVA, los demandantes en el asunto principal manifiestan, por su parte, su preferencia por un enfoque fiscal basado en la actividad de que se trata. Asimismo, el Reino Unido insiste en las dificultades de aplicar criterios fundados en la competencia en materia fiscal. Irlanda trata de conciliar las posiciones anteriores al estimar que todas esas opciones dependen de una decisión discrecional de los Estados miembros.

14. Como va a demostrarse, debe prevalecer el enfoque fiscal. En efecto, el sistema fiscal establecido en la Sexta Directiva tiene por objeto someter al IVA todas las actividades económicas. Así, el artículo 2, de la Sexta Directiva dispone que están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal, así como las importaciones de bienes. Sólo como excepción a esta regla general se sitúa a determinadas actividades fuera del ámbito de aplicación del IVA. Con este trasfondo, el artículo 4, apartado 5, primer párrafo, de la Sexta Directiva establece que las actividades desarrolladas por un organismo público en el ejercicio de sus funciones públicas no están sujetas al IVA. En cambio, el legislador comunitario, en el tercer párrafo de dicho artículo, ha considerado necesario mantener la sujeción al IVA de algunas de esas actividades, aun en el caso de que se cumplan los requisitos de la referida excepción a la regla de la sujeción. En la medida en que el artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva se refiere, en todos sus párrafos, a la actuación

en el ejercicio de sus funciones públicas de los mismos organismos, lo único que puede justificar el diferente tratamiento fiscal de las actividades en cuestión que se lleva a cabo en los distintos párrafos es la diferente naturaleza de esas diversas actividades. El Tribunal de Justicia ha confirmado esta posición al señalar que la reintroducción de la consideración de sujetos pasivos prevista en el tercer párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva tiene por objeto garantizar que «determinadas categorías de actividades económicas *cuya importancia resulta de su objeto* no sean excluidas del IVA».⁷

15. En efecto, la razón que explica la excepción del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva a la regla de la sujeción al IVA de las actividades económicas se basa en la débil presunción según la cual las actividades realizadas por los organismos públicos en el ejercicio de sus funciones públicas son actividades de naturaleza esencialmente reglamentaria vinculadas al uso de prerrogativas de poder público. En esas condiciones, la no sujeción al IVA de dichas actividades carece potencialmente de efectos contrarios a la competencia con respecto a las llevadas a cabo por el sector privado, ya que las referidas actividades son generalmente asumidas con carácter exclusivo o casi exclusivo por el sector público. De este modo, la neutralidad fiscal es respetada.

7 — Sentencia Carpaneto I, antes citada (apartado 26). El subrayado es mío.

16. No obstante, dicha presunción es una presunción débil. En la medida en que la definición de organismos públicos que actúan en el ejercicio de sus funciones públicas se basa, ciertamente, en criterios comunitarios pero depende, sin embargo, de la organización interna de cada Estado miembro, la probabilidad de que algunas de las actividades desarrolladas por dichos organismos públicos sean también confiadas al sector privado es muy grande. En efecto, actividades de naturaleza esencialmente económica pueden cumplir los requisitos de la excepción prevista en el primer párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva, cuando el Derecho nacional hace intervenir al organismo público en el marco de un «régimen jurídico que le es propio», régimen cuya especificidad conlleva, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la calificación de actividad realizada en el ejercicio de sus funciones públicas. Ahora bien, la no sujeción al IVA de ese tipo de actividades, esencialmente económicas, puede dar lugar a distorsiones de la competencia en la medida en que dichas actividades son o, con carácter general, puedan ser llevadas a cabo, de forma paralela o incluso principalmente, por el sector privado. La falta de sujeción conduciría entonces a una alteración del sistema del IVA que se basa sobre todo en el principio de neutralidad fiscal.

17. Esa es principalmente la situación que el legislador comunitario quiso evitar al prever en el tercer párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva la sujeción al IVA de determinadas actividades enumeradas de forma precisa en el anexo D de esa Directiva. Dichas actividades corresponden a las telecomunicaciones; la distribución de agua, gas, electricidad y energía térmica; el transporte

de bienes; los servicios portuarios y aeroportuarios; el transporte de personas; la entrega de bienes nuevos fabricados para la venta; las operaciones de organismos de intervención agrícola que afecten a productos agrícolas realizadas en aplicación de la reglamentación en materia de organización común del mercado de dichos productos; la explotación de ferias y exposiciones comerciales; la explotación de almacenes de depósito; las actividades de las oficinas comerciales de publicidad; las operaciones de cantinas de empresa, economatos, cooperativas y establecimientos similares, así como las actividades de organismos de radio y televisión distintas a las contempladas en artículo 13, parte A, apartado 1, letra q), de la Sexta Directiva. De la lectura de dicho párrafo se desprende claramente que la regla de la sujeción se aplica con independencia de la existencia de una competencia efectiva o potencial en determinados mercados locales en los que las referidas actividades también pueden ser realizadas por organismos públicos en el marco de un régimen jurídico que les es propio. Lo único que importa es la naturaleza de la actividad de que se trate.

18. Por consiguiente, el segundo párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva que establece, al igual que el tercer párrafo de dicho artículo, una excepción a la no consideración como sujetos pasivos, debe interpretarse en el sentido de que sigue la misma lógica que el tercer párrafo, es decir: restablecer el principio de sujeción al IVA de las actividades de naturaleza económica.

19. En este contexto, el criterio de la distorsión de la competencia tiene como único fin ayudar a las autoridades nacionales competentes a determinar qué actividades deben quedar sujetas al IVA y cuáles no. El concepto de distorsión de la competencia no opera como un principio regulador de situaciones económicas concretas como los acuerdos entre empresas o el abuso de posición dominante, sino como un criterio secundario del que pueden disponer los Estados miembros a la hora de aplicar el régimen del IVA con el fin de poder determinar las actividades cuyo ejercicio debe estar sujeto al IVA.⁸ Este criterio queda enmarcado, de este modo, en la política fiscal comunitaria, que tiene por objeto someter, conforme al principio de neutralidad fiscal, todas las actividades económicas al impuesto sobre el valor añadido.

20. Por otra parte, sólo ese enfoque permite garantizar el principio de simplicidad vinculado a la necesidad de seguridad jurídica en la percepción del impuesto. Estos principios se verían gravemente menoscabados por un análisis casuístico de la situación de la competencia en los mercados de referencia. Incidentalmente, a este respecto, el enfoque adoptado tiene la ventaja de evitar a las autoridades nacionales competentes costes administrativos especialmente gravosos.

8 — Véase también en este sentido la postura defendida por el Abogado General Mischo en los puntos 14 y 15 de las conclusiones en el asunto Comune di Carpaneto Piacentino y otros, «Carpaneto II» (sentencia de 15 de mayo de 1990, C-4/89, Rec. p. I-1869).

21. En consecuencia, el segundo párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva sobre el IVA debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros, en el marco del margen de apreciación que se les reconoce a la hora de aplicar dicha disposición,⁹ determinar en función de las actividades de que se trate si existe un riesgo de distorsión de la competencia en caso de que los organismos de Derecho público que llevan a cabo esas actividades en el ejercicio de sus funciones públicas no estuvieran sujetos al IVA.

B. Sobre la segunda cuestión prejudicial

22. En su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente plantea una pregunta sobre el alcance de la expresión «lleve a distorsiones graves de la competencia» mencionada en el segundo párrafo, del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. Desea saber si dicha disposición es únicamente aplicable a la competencia efectiva o también a la competencia potencial.

9 — Para una confirmación de este margen de apreciación otorgado a los Estados miembros, véanse, en particular, las sentencias anteriormente citadas Carpaneto I (apartado 23), Carpaneto II (apartado 13) y Fazenda Pública (apartados 31 y 32). Procede, asimismo, precisar que el margen de apreciación reconocido a los Estados es, de este modo, más extenso en el marco del segundo párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva sobre el IVA que con respecto al tercer párrafo en el cual las actividades, que, en principio, deben estar sujetas al IVA, son definidas previamente por el legislador comunitario.

23. De la interpretación adoptada en el marco de la primera cuestión se deduce lógicamente que se ha de tomar en consideración la competencia potencial. En efecto, en la medida en que prevalece la concepción basada en la actividad, la situación de la competencia en un mercado local tiene poca importancia.

24. En particular, el Tribunal de Justicia ya ha dejado claro que el artículo 4, apartado 5, párrafo segundo, de la Sexta Directiva «tiene en cuenta por tanto, a fin de asegurar la neutralidad del impuesto, el objetivo primero de la Sexta Directiva, la situación en que los organismos de Derecho público ejercen, en el marco del régimen jurídico que les es propio, actividades que pueden ser también realizadas, en competencia con ellos, por particulares bajo un régimen de Derecho privado, o también en régimen de concesiones administrativas». ¹⁰ Pues bien, si únicamente debiera tomarse en consideración la competencia efectiva, no podría garantizarse la neutralidad fiscal ya que, en tal caso, no se tomaría en consideración la entrada en el mercado, inmediata o a más largo plazo, de determinados operadores privados, que, en todos los casos, se encontrarían sujetos al IVA. En estas circunstancias resulta patente, sin embargo, que la no consideración como sujetos pasivos de los operadores públicos que ejercen la misma actividad que los operadores privados, sujetos pasivos del IVA, puede llevar a una distorsión grave de la competencia.

25. Por otra parte, como señala la Abogado General Kokott, «aun cuando actualmente ningún competidor ofrezca prestaciones alternativas sujetas al IVA, el riesgo de distorsionar la competencia puede ser real. En efecto, la sola situación de partida desventajosa puede retener a los competidores potenciales de entrar en el mercado [...]». ¹¹

26. Por consiguiente, y conforme a la posición defendida por la Comisión, la expresión «lleve» debe entenderse en el sentido de que comprende tanto la competencia efectiva como la competencia potencial, siempre que esta última sea real.

C. Sobre la tercera cuestión prejudicial

27. La tercera cuestión del órgano jurisdiccional nacional se refiere al sentido de la expresión «distorsiones graves de la competencia». ¹² ¿Esta expresión supone un efecto sobre la competencia que sea algo

10 — Sentencia Carpaneto I, antes citada (apartado 22). El objetivo de la neutralidad fiscal perseguido por este párrafo ha sido recordado frecuentemente, véase, más recientemente, la sentencia de 8 de junio de 2006, Feuerbestattungsverein Halle (C-430/04, Rec. p. I-4999), apartado 24.

11 — Punto 131 de las conclusiones en el asunto en que recayó la sentencia de 26 de junio de 2007, Hutchison 3G y otros (C-369/04, Rec. p. I-5247).

12 — El subrayado es mío.

más que insignificante o únicamente un efecto «excepcional» que vaya más allá de las distorsiones que normalmente generaría la coexistencia en el mismo mercado de operadores sujetos al impuesto junto a otros que no lo están?

significación total y plena hasta el momento de su concretización, caso por caso y a la luz de los objetivos del texto en el que aparecen. Desde esta perspectiva y en el presente contexto, la interpretación del concepto «grave» debe tener en cuenta el margen de apreciación que la Sexta Directiva deja a los Estados miembros para determinar el contenido de dicha expresión en el marco de su contexto de aplicación.¹³

28. He de admitir que mi primer impulso sería responder: ni una cosa ni otra. No cabe duda de que se debe precisamente a la voluntad del legislador comunitario el haberse inclinado por un término como «grave» que implica una distorsión de la competencia que sea posiblemente más que insignificante, pero sin tener que llegar a ser excepcional. A este respecto, la respuesta que podría darse recuerda el comentario hecho por Bernard Shaw según el cual «no existe pregunta más difícil de responder que aquella cuya respuesta es evidente».

30. Por otra parte, muy a menudo la interpretación de un concepto de este tipo sólo puede llevarse a cabo por medio de una definición negativa que ponga de relieve más aquello qué no es que aquello qué es. A este respecto, tal como se ha señalado anteriormente, los diferentes párrafos del artículo 4, apartado 5, se encuentran estrechamente vinculados, de modo que la interpretación de uno de ellos no puede hacer abstracción de aquella que es válida para cada uno de los otros párrafos. En consecuencia, afirmar que el mero uso de prerrogativas de poder público —que hacen que la actividad se considere realizada por una autoridad en el ejercicio de sus funciones públicas— basta para excluir la existencia de cualquier tipo de distorsión de la competencia, en particular, con respecto a los operadores privados, privaría de eficacia al segundo párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. De la misma manera, la exclusión del ámbito de aplicación del IVA reconocida en favor del organismo que actúa en el ejercicio de sus funciones públicas no puede considerarse

29. En efecto, el riesgo al que uno se expone al sustituir una palabra por otra es el de elegir una expresión igual de equívoca. Me parece más pertinente comenzar reconociendo los límites de la interpretación de determinados conceptos, que, en realidad, son reacios a cualquier tipo de predeterminación por medio de una interpretación general y abstracta. Dichos conceptos no adquieren su

13 — En la sentencia de 27 de junio de 2000, Océano Grupo Editorial y Salvat Editores (C-240/98 a C-244/98, Rec. p. I-4941), apartados 25 y ss., se puede encontrar un razonamiento análogo.

que implique por sí sola una distorsión de la competencia que justifique la sujeción al IVA en virtud del segundo párrafo del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. En efecto, tan sólo una distorsión *grave* de la competencia debe dar lugar al pago del impuesto por parte del organismo que actúe en el ejercicio de sus funciones públicas, so pena de privar de eficacia al párrafo primero del artículo 4, apartado 5, de la Sexta Directiva. Cualquier otra interpretación podría tener como resultado la inclusión de prácticamente todas las operaciones o actividades desarrolladas por una autoridad pública que actúe como tal dentro del ámbito de aplicación de la excepción a la regla de la no sujeción al IVA de los referidos organismos.

31. El término «grave» implica que la distorsión de la competencia sin ser ni insignificante ni excepcional resulte fuera de lo común. Cualquier otra concretización del concepto sólo puede realizarse caso por caso y a la luz de los objetivos de la Sexta Directiva precisados en la primera parte de las presentes conclusiones. En consecuencia, con respecto a esta cuestión, debe concluirse que la interpretación de un concepto como el antedicho depende del margen de apreciación de los Estados miembros en la medida en que el referido concepto sólo puede tener sentido dentro de su contexto de aplicación, siempre y cuando dicha interpretación respete los objetivos de la Sexta Directiva, tal como se han precisado.

III. Conclusión

32. A la vista de las consideraciones expuestas, propongo al Tribunal de Justicia que responda de la siguiente forma a las cuestiones prejudiciales planteadas:

- «1) El segundo párrafo del artículo 4, apartado 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, debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros, en el marco del margen de apreciación que se les reconoce a la hora de aplicar dicha disposición, determinar, en función de las actividades de que se trate, si existe un riesgo de distorsión de la competencia en caso de que los organismos de Derecho público que llevan a cabo esas actividades en el ejercicio de sus funciones públicas no estuvieran sujetos al IVA.

- 2) La expresión “leve” debe entenderse en el sentido de que comprende tanto la competencia efectiva como la competencia potencial, siempre que esta última sea real.

- 3) El término “grave” implica que la distorsión de la competencia sin ser ni insignificante ni excepcional resulte fuera de lo común. La interpretación de un concepto como el antedicho depende del margen de apreciación de los Estados miembros en la medida en que el referido concepto sólo puede tener sentido dentro de su contexto de aplicación, siempre y cuando dicha interpretación respete los objetivos de la Directiva 77/388, tal como se han precisado.»