SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)
de 23 de marzo de 2006 *

En el asunto C-210/04,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la Corte suprema di cassazione (Italia), mediante resolución de 18 de febrero de 2004, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de mayo de 2004, en el procedimiento entre

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

y

FCE Bank plc,

* Lengua de procedimiento: italiano.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. C.W.A. Timmermans, Presidente de Sala, y el Sr. J. Makarczyk, la Sra. R. Silva de Lapuerta, los Sres. P. Kūris (Ponente) y G. Arestis, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Léger;
Secretario: Sr. H. von Holstein, Secretario adjunto;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 9 de junio de 2005;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de FCE Bank plc, por el Sr. B. Gangemi, avvocato;

— en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. I.M. Braguglia, en calidad de agente, asistido por el Sr. G. De Bellis, avvocato dello Stato;

— en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Fernandes, Â. Seiça Neves y R. Laires, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno del Reino Unido, por el Sr. R. Hill, Barrister;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. D. Triantafyllou y la Sra. M. Velardo, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 29 de septiembre de 2005;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 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 L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se ha presentado en el marco de un litigio entre el Ministero dell'Economia e delle Finanze (Ministerio de Economía y Hacienda) y la Agenzia delle Entrate (Agencia Tributaria; en lo sucesivo, «Agencia») (Roma), por una parte, y FCE Bank plc, entidad bancaria establecida en el Reino Unido (en lo sucesivo, «FCE Bank»), por otra, a propósito de la devolución de ciertas cantidades abonadas por su establecimiento secundario situado en Italia (en lo sucesivo, «FCE IT») en concepto de impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»).

Marco jurídico

Normativa comunitaria

La Sexta Directiva

3 El artículo 2 de la Sexta Directiva dispone:

«Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

[...]»

4 El artículo 4, apartado 1, de dicha Directiva dispone:

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

5 El artículo 9, apartado 1, de la misma Directiva dispone:

«Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste o en el lugar donde este último posea un establecimiento permanente desde el que se haga la prestación de servicios o, en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, el lugar de su domicilio o residencia habitual.»

La Directiva 79/1072/CEE

6 El artículo 1 de la Directiva 79/1072/CEE del Consejo, de 6 de diciembre de 1979, Octava Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el interior del país (DO L 331, p. 11; EE 09/01, p. 116; en lo sucesivo, «Octava Directiva»), dispone:

«Para la aplicación de la presente Directiva se considera como sujeto pasivo no establecido en el interior del país al sujeto pasivo enunciado en el apartado 1 del artículo 4 de la Directiva 77/388/CEE que durante el período a que se refiere el párrafo primero del apartado 1 del artículo 7 de la presente Directiva, no haya tenido en el interior del país de que se trate ni la sede de su actividad económica ni un establecimiento permanente desde el que se efectúen las operaciones ni, en defecto de sede o establecimiento permanente, su domicilio o su residencia habitual, y que no haya efectuado durante el mismo período ninguna entrega de bienes o prestación de servicios que pueda considerarse efectuada en este país [...].»

La Directiva 2000/12/CE

7 La Directiva 2000/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de marzo de 2000, relativa al acceso a la actividad de las entidades de crédito y a su ejercicio (DO L 126, p. 1), dispone lo siguiente en su artículo 13, relativo a las sucursales de entidades de crédito autorizadas en otro Estado miembro:

«La autorización y el capital de dotación no podrán ser exigidos por los Estados miembros de acogida respecto a sucursales de entidades de crédito autorizadas en otros Estados miembros. [...]»

El Convenio de la OCDE

8 El artículo 7, apartado 2, del Modelo de Convenio fiscal sobre la renta y el patrimonio, realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (en lo sucesivo, «Convenio de la OCDE»), dispone:

«[...] cuando una empresa de un Estado contratante realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán a dicho establecimiento los beneficios que éste hubiera podido obtener de ser una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente [...]»

9 El artículo 7, apartado 3, de dicho Convenio está redactado así:

«Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos en los que se haya incurrido para la realización de los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.»

Normativa nacional

10 La Ley nº 329, de 5 de noviembre de 1990, sobre la ratificación y entrada en vigor del Convenio entre el Gobierno de la República Italiana y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, con canje de notas, firmado en Pallanza el 21 de octubre de 1988 (suplemento ordinario de la GURI nº 267, de 15 de noviembre de 1990, p. 107), reproduce en su artículo 7, apartados 2 y 3, las disposiciones homólogas del Convenio de la OCDE.

11 El artículo 1 de la Ley fundamental sobre el IVA, es decir el Decreto del Presidente della Repubblica nº 633, de 26 de octubre de 1972 (suplemento ordinario de la GURI nº 292, de 11 noviembre de 1972, p. 2) dispone:

«Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el territorio del Estado en ejercicio de una actividad empresarial o de un oficio o profesión y las importaciones efectuadas por cualquier persona [...]»

12 El artículo 3 de dicha Ley precisa:

«Constituyen prestaciones de servicios las prestaciones efectuadas a cambio de una contraprestación y en virtud de contratos de arrendamiento de obra o de servicios, de transporte, de mandato, de expedición, de agencia, de mediación, de depósito y, en general, de obligaciones de hacer o de no hacer y de permitir, sea cual sea su fuente.»

13 El artículo 7, apartado 3, de la misma Ley dispone que las prestaciones de servicios «se considerarán efectuadas en el territorio del Estado cuando sean realizadas por sujetos domiciliados en dicho territorio o por sujetos residentes en el mismo que no hayan establecido su domicilio en el extranjero, así como cuando sean realizadas por establecimientos permanentes en Italia de entidades domiciliadas o residentes en el extranjero.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

14 FCE IT es un establecimiento secundario, situado en Italia, de la sociedad FCE Bank, establecida en el Reino Unido, que tiene por objeto social el desarrollo de actividades financieras exentas de IVA.

15 Tras recibir de FCE Bank servicios de consultoría, gestión, formación de personal y tratamiento de datos, así como de suministro y gestión de aplicaciones informáticas, FCE IT solicitó la devolución del IVA soportado por dichas prestaciones de servicios en los ejercicios 1996 a 1999 sobre la base de unas facturas que se había expedido a sí misma (operación denominada «autofacturación»).

16 Tras la desestimación presunta de dicha solicitud, FCE IT recurrió ante la Commissione tributaria provinciale di Roma, que estimó la solicitud. La Agencia apeló contra dicha resolución, invocando la prescripción de la solicitud correspondiente a los ejercicios de 1996 y 1997 y calificando de infundada la solicitud de devolución correspondiente a los ejercicios de 1998 y 1999.

17 Mediante resolución de 29 de marzo/25 de mayo de 2002, la Commissione tributaria regionale del Lazio desestimó el recurso de apelación considerando, por una parte, que la prescripción no es aplicable a los pagos efectuados en contra de lo dispuesto en el Derecho comunitario y, por otra, que no cabía calificar de prestación de servicios unas operaciones realizadas sin contraprestación por la sociedad matriz en favor de su establecimiento secundario, pues no se cumplía el requisito objetivo de sujeción al IVA. A su juicio, la imputación a FCE IT del coste de los servicios de FCE Bank constituía una operación de reparto de costes en el interior de una sociedad.

18 El Ministero dell'Economia e delle Finanze recurrió en casación dicha resolución ante la Corte suprema di cassazione, alegando que las prestaciones realizadas por FCE Bank estaban sometidas al IVA por ser FCE IT un sujeto fiscal autónomo. Así, en su opinión, los pagos efectuados por esta última a su sociedad matriz deben considerarse una contraprestación y constituyen, por tanto, la base imponible.

19 Por el contrario, según FCE Bank, FCE IT carece de personalidad jurídica y sólo constituye por tanto un punto de conexión a efectos de sujeción al IVA para las actividades relacionadas con el objeto social. Además, a su juicio, no cabe exigir IVA alguno por prestaciones efectuadas entre dos entidades que constituyen un único sujeto pasivo.

20 Dadas estas circunstancias, la Corte suprema di cassazione decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Deben interpretarse los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 1, de la Sexta Directiva, en el sentido de que la filial de una sociedad con sede en otro Estado (perteneciente o no a la Unión Europea), que presente las características de una unidad productiva, puede considerarse una entidad autónoma y, por tanto, cabe configurar una relación jurídica entre ambas entidades, con la consiguiente sujeción al IVA de las prestaciones de servicios realizadas por la sociedad matriz? ¿Puede utilizarse para su definición el criterio del "arm's length" previsto en el artículo 7, apartados 2 y 3, del Modelo de Convenio OCDE para evitar la doble imposición y del Convenio de 21 de octubre de 1988 entre Italia y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte? ¿Puede configurarse una relación jurídica en el caso de un acuerdo de distribución de costes relativo a la prestación de servicios al establecimiento secundario y, en caso afirmativo, cuáles son las condiciones para considerar que existe tal relación jurídica? ¿El concepto de relación jurídica debe extraerse del Derecho nacional o del Derecho comunitario?

2) ¿Puede considerarse, y en qué medida, que la imputación de los costes de tales servicios a la filial es una contraprestación por los servicios prestados, en el sentido del artículo 2 de la Sexta Directiva, con independencia del nivel de la imputación y de la realización de un beneficio empresarial?

3) En caso de que se considere que las prestaciones de servicios entre la sociedad matriz y la filial están, en principio, exentas del IVA por falta de autonomía de la entidad destinataria y por la consiguiente inexistencia de una relación jurídica entre ambas entidades, y en el supuesto de que la sociedad matriz esté establecida en otro Estado miembro de la Unión Europea, ¿es contraria al principio de la libertad de establecimiento, establecido en el artículo 43 CE, una práctica administrativa nacional que prevea, en tal caso, la tributación de las prestaciones?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión

21 Según reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 234 CE, corresponde a éste proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce (véanse las sentencias de 17 de julio de 1997, Krüger, C-334/95, Rec. p. I-4517, apartado 22, y de 28 de noviembre de 2000, Roquette Frères, C-88/99, Rec. p. I-10465, apartado 18). Desde este punto de vista, corresponde, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular la cuestión que se le ha planteado (véase la sentencia Krüger, antes citada, apartado 23, y la de 11 de julio de 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Rec. p. I-6325, apartado 32).

22 A este respecto, procede señalar que el órgano jurisdiccional remitente pretende saber en qué medida resulta aplicable la Sexta Directiva a unos servicios prestados por una sociedad establecida en el Reino Unido a su establecimiento secundario situado en Italia. De ello se deduce que no es útil pronunciarse sobre el supuesto de que la sociedad tenga su sede en un Estado no perteneciente a la Unión Europea.

23 A continuación, es preciso subrayar que ha quedado acreditado que FCE IT, establecimiento secundario de FCE Bank, carece de personalidad jurídica propia y constituye por tanto una sucursal de este último.

24 En su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 1, de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que un establecimiento permanente que no constituye una entidad jurídica distinta de la sociedad a la que pertenece, establecido en otro Estado miembro y al que la sociedad presta ciertos servicios, debe ser considerado sujeto pasivo en razón de los costes que se le imputen por dichas prestaciones de servicios.

Observaciones de las partes

25 FCE Bank, el Gobierno del Reino Unido y la Comisión de las Comunidades Europeas consideran que los servicios prestados en el seno de una misma entidad jurídica no constituyen prestaciones de servicios sujetas al IVA.

26 Según FCE Bank, no puede existir relación jurídica alguna entre él y FCE IT, ya que constituyen un único sujeto pasivo. No puede haber, por tanto, prestación de servicios de carácter oneroso entre los dos establecimientos, situados en dos Estados miembros distintos. En efecto, FCE Bank afirma no obtener retribución alguna por la ejecución de actividades internas desarrolladas en el propio interés de la sociedad, con objeto de someter a un tratamiento uniforme los datos contables, los de marketing y otros.

27 Según la Comisión, no procede considerar operaciones sujetas al IVA las prestaciones de servicios entre una sociedad matriz establecida en un Estado miembro y una entidad no registrada como entidad jurídica autónoma y que constituye un establecimiento permanente en otro Estado miembro.

28 Según el Gobierno italiano, aunque, desde el punto de vista del Derecho civil, la sociedad matriz y su sucursal formen parte de una misma persona jurídica, lo que podría suponer un obstáculo para la ejecución forzosa de las obligaciones objeto de la operación sujeta al impuesto, esto no impide que constituyan sujetos pasivos distintos desde el punto de vista del Derecho fiscal en general, y en particular a efectos del IVA.

29 Según dicho Gobierno, dado el tenor literal del artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva, que toma en consideración al carácter oneroso de las prestaciones de servicios para someterlas al IVA, únicamente la eventual gratuidad de los servicios permitiría excluir dichas operaciones del ámbito de aplicación de este impuesto. De

ello se sigue, a su juicio, que los requisitos necesarios para la existencia de una relación jurídica que pueda dar lugar a una operación sujeta al impuesto son los que se derivan de los principios consagrados en la Sexta Directiva.

30 El Gobierno italiano sostiene por otra parte que, a tenor lo dispuesto en los artículos 9, apartado 1, de la Sexta Directiva, y 1 de la Octava Directiva, un establecimiento permanente en el Estado miembro de acogida debe ser considerado un sujeto pasivo autónomo, lo que excluye la posibilidad de devolver el IVA a la sociedad matriz.

31 Según el Gobierno portugués, el IVA constituye, pese a su alto grado de armonización, un impuesto nacional de los Estados miembros, que tienen por tanto plena libertad para calificar de sujetos pasivos a los establecimientos situados en su territorio. Además, un establecimiento permanente que reúna las condiciones humanas y técnicas necesarias para la realización de operaciones sujetas al impuesto constituye una realidad patrimonial y un centro de intereses lo bastante autónomo como para que se le imputen como propios relaciones, derechos y obligaciones en materia de IVA.

Apreciación del Tribunal de Justicia

32 Por una parte, procede recordar que el artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva dispone que estarán sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

33 Por otra parte, el artículo 4 de la Sexta Directiva define el concepto de «sujetos pasivos», calificando de tales a las personas que realicen una actividad económica «con carácter independiente». El apartado 4 de este mismo artículo aclara que el término «con carácter independiente» excluye del gravamen a las personas

vinculadas a su empresario por cualquier relación jurídica que cree lazos de subordinación, especialmente en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario (véase la sentencia de 6 de noviembre de 2003, Karageorgou y otros, C-78/02 a C-80/02, Rec. p. I-13295, apartado 35).

34 A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que una prestación sólo es imponible si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas (véanse las sentencias de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, Rec. p. I-743, apartado 14, y de 21 de marzo de 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Rec. p. I-3293, apartado 39).

35 Para determinar si existe una relación jurídica de esta índole entre una sociedad no residente y una de sus sucursales, a fin de someter al IVA los servicios prestados, es preciso verificar si FCE IT desarrolla una actividad económica independiente. Con este propósito, procede analizar si una sucursal de las características de FCE IT puede considerarse autónoma en cuanto entidad bancaria, en particular por ser ella quien asume el riesgo económico derivado de su actividad.

36 Pues bien, como puso de relieve el Abogado General en el punto 46 de sus conclusiones, la sucursal no asume personalmente los riesgos económicos derivados del ejercicio de la actividad de entidad de crédito, tales como, por ejemplo, el hecho de que un cliente no devuelva un préstamo. El banco, como persona jurídica, asume este riesgo, y ésta es la razón por la que su Estado miembro de origen supervisa su solidez financiera y su solvencia.

37 En efecto, FCE IT no dispone, en cuanto sucursal, de un capital de dotación. Por lo tanto, el riesgo derivado de la actividad económica es asumido íntegramente por FCE Bank, de lo que se deduce que FCE IT depende de esta última sociedad y constituye junto con ella un único sujeto pasivo.

38 No afecta a esta conclusión el artículo 9, apartado 1, de la Sexta Directiva. Dicha disposición pretende determinar quién es el sujeto pasivo en las transacciones de una sucursal con terceros, y no es por tanto pertinente en un supuesto como el que aquí se contempla, relativo a las transacciones entre una sociedad establecida en un Estado miembro y una de sus sucursales establecida en otro Estado miembro.

39 En cuanto al Convenio de la OCDE, procede declararlo carente de pertinencia, ya que se refiere a la fiscalidad directa, mientras que el IVA forma parte de los impuestos indirectos.

40 Por último, en lo relativo a la existencia de un acuerdo de reparto de costes, dicha circunstancia carece igualmente de pertinencia en el presente asunto, dado que el acuerdo en cuestión no fue negociado entre partes independientes.

41 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la primera cuestión que los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 1, de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que un establecimiento permanente que no constituye una entidad jurídica distinta de la sociedad a la que pertenece, establecido en otro Estado miembro y al que la sociedad presta ciertos servicios, no debe ser considerado sujeto pasivo en razón de los costes que se le imputen por dichas prestaciones de servicios.

Sobre la segunda cuestión

42 En su segunda cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si el artículo 2 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que la imputación al establecimiento secundario del coste de los servicios que le presta la sociedad no residente constituye una contraprestación, con independencia del nivel de la imputación y de la realización de un beneficio empresarial.

43 Como se ha indicado en el apartado 37 de la presente sentencia, la sucursal de que se trata no es independiente de la sociedad, por lo que no procede responder a la segunda cuestión.

Sobre la tercera cuestión

44 En su tercera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si es contraria al principio de libertad de establecimiento, consagrado en el artículo 43 CE, una práctica administrativa nacional por la que se someten al IVA los servicios prestados por una sociedad matriz a un establecimiento secundario situado en otro Estado miembro.

Observaciones de las partes

45 Según FCE Bank, el Gobierno del Reino Unido y la Comisión, la práctica administrativa italiana viola la libertad de establecimiento garantizada por el artículo 43 CE.

46 FCE Bank considera que la práctica nacional litigiosa tiene por consecuencia consolidar el IVA no deducible como coste adicional y definitivo, coste en el que no incurriría un banco italiano que prestase los mismos servicios a sus establecimientos secundarios situados en territorio italiano, y que no puede ser calificada de medida adecuada para garantizar la eficacia de los controles fiscales.

47 El Gobierno del Reino Unido comparte la postura de la Comisión en el sentido de que la práctica administrativa italiana viola el principio de no discriminación inherente al derecho de establecimiento desde el momento en que el tratamiento fiscal en materia de IVA supone un coste superior para la filial de un banco

extranjero que para la de un banco nacional, sin que existan por lo demás otras diferencias objetivas entre los dos tipos de filiales. Del mismo modo, a su juicio, someter al IVA las prestaciones de una sociedad matriz a su filial, nacional o extranjera, constituye un obstáculo a la libertad de establecimiento mediante sucursales, que ningún interés «general», en el sentido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, puede justificar (véanse, en este sentido, las sentencias de 31 de marzo de 1993, Kraus, C-19/92, Rec. p. I-1663, apartado 32, y de 30 de noviembre de 1995, Gebhard, C-55/94, Rec. p. I-4165, apartado 37).

48 El Gobierno italiano no ha formulado observación alguna sobre este punto, al considerar que el establecimiento permanente es una entidad autónoma sujeto pasivo del IVA.

49 Según el Gobierno portugués, de los objetivos y reglas que constituyen el sistema común del IVA se deduce que no es ésta una materia que dependa exclusivamente de las prácticas administrativas nacionales. Por lo tanto, a su juicio, no es necesario responder a la tercera cuestión, relativa al derecho de establecimiento consagrado en los artículos 43 CE a 48 CE.

Apreciación del Tribunal de Justicia

50 Como puso de relieve el Abogado General en el punto 74 de sus conclusiones, cuando se ha constatado que una normativa o una práctica nacional es incompatible con la Sexta Directiva, no es preciso analizar si viola igualmente las libertades fundamentales establecidas en el Tratado, entre las que figura la libertad de establecimiento.

51 En efecto, ya se ha indicado en el apartado 37 de la presente sentencia que la sucursal de una sociedad no residente carece de autonomía y que, por consiguiente, no existe relación jurídica alguna entre ellas. Una y otra deben considerarse un único y mismo sujeto pasivo con arreglo al artículo 4, apartado 1, de la Sexta Directiva. Así pues, FCE IT sólo es una parte de FCE Bank.

52 Se deduce de las consideraciones expuestas que la práctica administrativa italiana es incompatible con la Sexta Directiva, sin que sea necesario pronunciarse sobre la violación del artículo 43 CE.

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:

Los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 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, deben interpretarse en el sentido de que un establecimiento permanente que no constituye una entidad jurídica distinta de la sociedad a la que pertenece, establecido en otro Estado miembro y al que la sociedad presta ciertos servicios, no debe ser considerado sujeto pasivo en razón de los costes que se le imputen por dichas prestaciones de servicios.

Firmas.