

|

62000J0169

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 7 de marzo de 2002. - Comisión de las Comunidades Europeas contra República de Finlandia. - Incumplimiento de Estado - Artículos 2 y 28, apartado 3, letra b), y anexo F, apartado 2, de la Sexta Directiva IVA - Acta de adhesión de la República de Finlandia - Exención de las prestaciones de servicios de autores, artistas e intérpretes de obras de arte - Excepciones. - Asunto C-169/00.

Recopilación de Jurisprudencia 2002 página I-02433

Índice

Partes

Motivación de la sentencia

Decisión sobre las costas

Parte dispositiva

Palabras clave

Disposiciones fiscales - Armonización de las legislaciones - Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Facultad de los Estados miembros de mantener determinadas exenciones con carácter transitorio - Prestaciones de servicios de autores, artistas e intérpretes de obras de arte - Concepto - Primera cesión de una obra de arte efectuada por el propio autor - Exclusión - Incumplimiento de Estado

(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 2, y anexo F, ap. 2)

Índice

\$\$Incumple las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2 de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, un Estado miembro que mantiene en vigor una normativa que exime del impuesto sobre el valor añadido tanto la venta de una obra de arte efectuada por su autor, directamente o por mediación de un agente, como la importación de una obra de arte efectuada por el propietario que es al mismo tiempo su autor. En efecto, con arreglo a una interpretación estricta del tenor de la exención prevista en el anexo F, apartado 2, de la Sexta Directiva, que se refiere a «la prestación de servicios de autores, artistas e intérpretes de obras [...]», este concepto no comprende la entrega de obras de arte, ni siquiera en el caso de la primera entrega por el autor o su agente.

(véanse los apartados 35, 36 y 38 y el fallo)

Partes

En el asunto C-169/00,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por los Sres. E. Paasivirta y E. Traversa, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

contra

República de Finlandia, representada por la Sra. E. Bygglin, en calidad de agente, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

"que tiene por objeto que se declare que la República de Finlandia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 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), al mantener en vigor una normativa que exime del impuesto sobre el valor añadido tanto las entregas de obras de arte por los autores o sus agentes como la importación de obras de arte compradas directamente a sus autores,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

(Sala Quinta),

integrado por los Sres. P. Jann, Presidente de Sala, S. von Bahr (Ponente) y A. La Pergola, Jueces;

Abogado General: Sr. L.A. Geelhoed;

Secretario: Sr. R. Grass;

visto el informe del Juez Ponente;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 20 de septiembre de 2001;

dicta la siguiente

Sentencia

Motivación de la sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 8 de marzo de 2000, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 226 CE, con objeto de que se declare que la República de Finlandia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 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; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), al mantener en vigor una normativa que exige del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») tanto las entregas de obras de arte por los autores o sus agentes como la importación de obras de arte compradas directamente a sus autores.

La normativa comunitaria

2 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.

2. Las importaciones de bienes.»

3 Según el artículo 5, apartado 1, de la Sexta Directiva, «se entenderá por "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario».

4 Según el artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva, «serán consideradas como "prestaciones de servicios" todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5».

5 El artículo 12, apartado 3, letra c), de la Sexta Directiva dispone:

«Los Estados miembros podrán establecer que el tipo reducido o uno de los tipos reducidos que apliquen con arreglo a las disposiciones del párrafo tercero de la letra a) se aplique asimismo a la importaciones de objetos de arte [...]

Cuando hagan uso de esta facultad, los Estados miembros podrán aplicar igualmente dicho tipo reducido a las entregas de objetos de arte[...]:

- efectuadas por sus autores o los derechohabientes de los mismos,

- [...]»

6 El artículo 13, parte A, de la Sexta Directiva, titulado «Exenciones en favor de ciertas actividades de interés general», establece en su apartado 1, letra n):

«Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones comunitarias, los Estados miembros eximirán, en las condiciones por ellos fijadas y a fin de asegurar la aplicación correcta y simple de las exenciones previstas a continuación y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso:

[...]

n) determinadas prestaciones de servicios culturales, y las entregas de bienes directamente relacionadas con las mismas, cuando sean realizadas por Entidades de Derecho público o por otros organismos culturales reconocidos por el Estado miembro de que se trate.»

7 El artículo 28, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva dispone que, en el curso del período transitorio a que se refiere el apartado 4, los Estados miembros podrán «continuar dejando exentas las operaciones enumeradas en el anexo F, en las condiciones vigentes en el Estado miembro».

8 El anexo F de la Sexta Directiva, que enumera las operaciones que pueden estar exentas en aplicación del artículo anteriormente citado, se refiere, en su punto 2, a «la prestación de servicios de autores, artistas e intérpretes de obras de arte, abogados y otros miembros de las profesiones liberales».

9 El anexo XV, título IX, apartado 2, letra n), párrafo primero, primer guión, del Acta relativa a las condiciones de adhesión de la República de Austria, de la República de Finlandia y del Reino de Suecia y a las adaptaciones de los Tratados en los que se basa la Unión Europea (DO 1994, C 241 p. 21, y DO 1995, L 1, p. 1; en lo sucesivo, «Acta de adhesión»), dispone:

«A efectos de la aplicación de la letra b) del apartado 3 del artículo 28 y mientras se aplique dicha exención en cualquiera de los Estados miembros actuales, la República de Finlandia podrá eximir del impuesto sobre el valor añadido:

- la prestación de servicios de autores, artistas e intérpretes mencionada en el punto 2 del Anexo F.»

La normativa finlandesa

10 En Finlandia, el IVA se rige por la Arvonlisäverolaki (Ley del impuesto sobre el valor añadido) nº 1501, de 30 de diciembre de 1993 (en lo sucesivo, «Ley del IVA») que entró en vigor el 1 de junio de 1994.

11 El artículo 46 de la Ley del IVA dispone:

«La venta de una obra de arte en el sentido del artículo 79 c realizada por su propio autor o la venta de una obra de arte efectuada mediante un agente, cuando dicha obra es propiedad de su autor estará exenta del impuesto.»

12 El artículo 79 c de la Ley del IVA define los bienes que se consideran obras de arte.

13 El artículo 94, apartado 1, párrafo segundo, de la Ley del IVA exime asimismo del IVA la importación de obras de arte en el sentido del artículo 79 c por el propietario que es al mismo tiempo el autor de la obra.

Los hechos y el procedimiento administrativo previo

14 Por considerar que la República de Finlandia había infringido las disposiciones de la Sexta Directiva, y en particular su artículo 2, al mantener en vigor en su legislación nacional disposiciones que eximen del IVA las entregas de obras de arte efectuadas por los autores o sus agentes así como las importaciones de obras de arte compradas directamente a los autores de la obra, la Comisión inició el procedimiento por incumplimiento.

15 Después de haber requerido a la República de Finlandia para que presentara sus observaciones, el 4 de noviembre de 1998, la Comisión emitió un dictamen motivado en el cual instaba a dicho Estado miembro a adoptar las medidas necesarias para atenerse al mismo en un plazo de dos meses a partir de su notificación. Dado que las autoridades finlandesas contestaron que la exención controvertida era conforme al anexo XV, título IX, apartado 2, letra n), del Acta de adhesión y negaron que existiese un incumplimiento, la Comisión decidió interponer el presente recurso.

El recurso

Alegaciones de las partes

16 La Comisión alega que la República de Finlandia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2 de la Sexta Directiva, al mantener en vigor una normativa que exime del IVA tanto las entregas de obras de arte por los autores o sus agentes como la importación de obras de arte compradas directamente a sus autores.

17 La Comisión señala que el artículo 2 de la Directiva establece el principio según el cual las entregas y las importaciones de bienes están sometidas al IVA. A continuación, alega que la Directiva no prevé exenciones para la entrega o la importación de obras de arte, ni siquiera en los casos en que dichas entregas se efectúen por el autor o por su agente. Así, el anexo F de la Sexta Directiva, que enumera las operaciones que pueden quedar exentas, se refiere únicamente, en el punto 2, a los servicios prestados por los autores, artistas y artistas-intérpretes, de forma que la venta y la importación de obras de arte no están comprendidas en el ámbito de aplicación de esta excepción. La Comisión añade que el artículo 12, apartado 3, letra c), de la Sexta Directiva, permite aplicar un tipo reducido a la entrega y a la importación de obras de arte.

18 Según la Comisión, la interpretación de la excepción establecida en el anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva, debe basarse en el tenor literal de dicha disposición. Además, estima que al tratarse de una excepción a la regla principal, la disposición debe ser interpretada de manera estricta.

19 El Gobierno finlandés objeta que, con motivo de su adhesión a la Unión Europea, le República de Finlandia negoció una excepción que le permitía mantener en vigor la exención que contempla su normativa nacional respecto de las obras pertenecientes a las artes plásticas cuyos propietarios son sus autores.

20 El Gobierno finlandés considera que la interpretación del anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva, por lo que respecta a la primera venta de una obra de arte por el propio autor y la importación por el propietario que es al mismo tiempo su autor, no puede basarse únicamente en el tenor de dicha disposición. Una interpretación de esta índole reduciría, a su juicio, el ámbito de aplicación de la referida disposición hasta vaciarlo prácticamente de contenido, puesto que abarcaría casi únicamente la pintura de frescos, en los cuales la creación de la obra se integra directamente en un bien inmueble que es propiedad del comprador.

21 Según el Gobierno finlandés, para la interpretación del anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva, debe tenerse en cuenta la finalidad de esta disposición, el contexto jurídico, es decir, las demás disposiciones de la Sexta Directiva aplicables a las actividades culturales así como el principio de neutralidad fiscal. Asimismo, estima que es necesario tener en cuenta el carácter particular que tiene la primera venta de una obra de arte, cuyo carácter esencial se debe al trabajo único de creación del artista.

22 En primer lugar, el Gobierno finlandés estima que la finalidad del anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva es otorgar a los Estados miembros la facultad de seguir aplicando sus normas nacionales que eximen la actividad de los autores, artistas e intérpretes de obras de arte.

23 A continuación, prosigue el Gobierno finlandés, el artículo 13, parte A, apartado 1, letra n), de la Sexta Directiva, que establece la exención de determinadas prestaciones de servicios culturales, es expresión del estatuto particular de las actividades culturales en el marco de la Sexta Directiva.

24 Por último, considera que es contrario al principio de neutralidad fiscal interpretar el anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva, ateniéndose estrictamente a su tenor literal. Ello tendría, a su juicio, como consecuencia que, en el plano fiscal, se distinguiesen las formas artísticas en función de

que la cesión de la obra se efectúe o no mediante la venta de un bien mueble.

25 Por lo que se refiere a la mediación en la compraventa de obras de arte cuyo propietario es el autor, el Gobierno finlandés reconoce, en cambio, que el recurso es fundado.

Apreciación del Tribunal de Justicia

26 Es preciso hacer constar que el presente recurso se refiere a la cuestión de si la República de Finlandia puede eximir del IVA, como establece su Ley del IVA, la venta de una obra de arte por el propio autor o a través de un agente, y a la importación de una obra de arte por el propietario que es al mismo tiempo su autor.

27 Para apreciar la compatibilidad de la normativa finlandesa de que se trata con las disposiciones de la Sexta Directiva y del Acta de adhesión, es necesario recordar, con carácter preliminar, las características del sistema común del IVA pertinentes en el presente asunto.

28 Según el artículo 2 de la Sexta Directiva, estarán 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.

29 Los bienes y servicios se definen en los artículos 5 y 6, respectivamente, de la Sexta Directiva. Según el artículo 5, apartado 1, se entenderá por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario. Según el artículo 6, apartado 1, de la Sexta Directiva, serán consideradas como prestaciones de servicios todas las operaciones que no tengan la consideración de entrega de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5.

30 Del Acta de adhesión se desprende que durante el período transitorio a que se refiere el artículo 28 de la Sexta Directiva, la República de Finlandia puede seguir eximiendo del IVA los servicios prestados por los autores, artistas y artistas-intérpretes, incluidos en el anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva, mientras dicha exención se aplique en uno de los antiguos Estados miembros.

31 Resulta necesario interpretar el concepto de servicios prestados por los artistas con el fin de determinar si este concepto comprende asimismo la primera cesión de las obras de arte efectuada por el propio autor, como pretende la República de Finlandia, o si dicha cesión constituye una entrega de bienes que no está exenta del IVA, como sostiene la Comisión.

32 Consta que la exención que contempla el anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva constituye una excepción que se separa de la forma en que dicha Directiva armoniza los regímenes de IVA.

33 Es preciso comenzar por recordar que, según reiterada jurisprudencia, los términos empleados para designar las exenciones deben ser objeto de interpretación estricta, por constituir excepciones al principio general de que el IVA se percibe sobre toda prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, en este sentido, las sentencias de 15 de junio 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Rec. p. 1737, apartado 13; de 11 de agosto de 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Rec. p. I-2341, apartado 19; de 7 de septiembre de 1999, Gregg, C-216/97, Rec. p. I-4947, apartado 12, y de 18 de enero de 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Rec. p. I-493, apartado 25).

34 Una interpretación estricta está tanto más justificada en el presente asunto cuanto que el anexo F, punto 2, de la Sexta Directiva no constituye una exención armonizada que sea parte integrante del régimen del IVA, sino una exención autorizada únicamente durante un período transitorio.

35 Con arreglo a una interpretación estricta del tenor de la exención de que se trata, el concepto de servicios prestados por los artistas no comprende la entrega de obras de arte, ni siquiera en el caso en que la entrega la efectúe el autor o su agente. Una cesión de esta índole constituye, por tanto, una entrega de bienes no exenta.

36 Contrariamente a lo que sostiene la República de Finlandia, ni de la finalidad que persigue la exención de las prestaciones de servicios de los artistas ni del contexto jurídico de esta exención, a saber, las demás disposiciones de la Sexta Directiva que se aplican a las actividades culturales, cabe deducir que la exención pueda hacerse extensiva asimismo a la primera entrega de obras de arte.

37 En vista de lo anteriormente expuesto, procede considerar la primera cesión de una obra de arte por el propio autor como la entrega de un bien y que, por tanto, no está exenta.

38 En estas circunstancias, procede declarar que la República de Finlandia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2 de la Sexta Directiva, al mantener en vigor una normativa que exige del IVA tanto la venta de obras de arte efectuada por el propio autor, directamente o por mediación de un agente, como la importación de una obra de arte efectuada por el propietario que es al mismo tiempo su autor.

Decisión sobre las costas

Costas

39 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. La Comisión ha pedido que se condene a la República de Finlandia y al haber sido desestimados los motivos formulados por ésta, procede condenarla en costas.

Parte dispositiva

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

(Sala Quinta)

decide:

1) Declarar que la República de Finlandia ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 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, al mantener en vigor una normativa que exime del impuesto sobre el valor añadido tanto la venta de obras de arte efectuada por el propio autor, directamente o por mediación de un agente, como la importación de una obra de arte efectuada por el propietario que es al mismo tiempo su autor.

2) Condenar en costas a la República de Finlandia.