

## Downloaded via the EU tax law app / web

Edizione provvisoria

SENTENZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

19 dicembre 2018 (\*)

«Inadempimento di uno Stato – Fiscalità – Imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 2, paragrafo 1 – Prassi amministrativa consistente nell'assoggettare ad IVA il corrispettivo dovuto, a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte, all'autore dell'originale»

Nella causa C-51/18,

avente ad oggetto il ricorso per inadempimento, ai sensi dell'articolo 258 TFUE, proposto il 29 gennaio 2018,

**Commissione europea**, rappresentata da N. Gossement e B.-R. Killmann, in qualità di agenti,  
ricorrente,

contro

**Repubblica d'Austria**, rappresentata da G. Hesse, in qualità di agente,

convenuta,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta da M. Vilaras, presidente della Quarta Sezione, facente funzione di presidente dell'Ottava Sezione, J. Malenovský (relatore) e M. Safjan, giudici,

avvocato generale: M. Wathelet

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di trattare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

1 Con il suo ricorso, la Commissione europea chiede alla Corte di constatare che la Repubblica d'Austria, avendo assoggettato all'imposta sul valore aggiunto (IVA) il corrispettivo dovuto, a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte, all'autore dell'originale, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

## Contesto normativo

### Diritto dell'Unione

#### *La direttiva IVA*

2 I considerando 3 e 5 della direttiva IVA così recitano:

«(3) Per assicurare che le disposizioni siano presentate in modo chiaro e razionale, in armonia con il principio del miglioramento della regolamentazione, è opportuno procedere alla rifusione della struttura e del testo della direttiva, benché ciò non debba comportare, in linea di principio, modifiche sostanziali della legislazione esistente. Un numero ridotto di modifiche sostanziali inerenti al processo di rifusione dovrebbe comunque essere apportato. I casi in cui queste modifiche sono effettuate sono riportati in maniera esaustiva nelle disposizioni sull'attuazione e l'entrata in vigore della direttiva.

(...)

(5) Un sistema d'IVA raggiunge la maggior semplicità e neutralità se l'imposta è riscossa nel modo più generale possibile e se il suo ambito d'applicazione abbraccia tutte le fasi della produzione e della distribuzione, nonché il settore delle prestazioni di servizi. Di conseguenza, è nell'interesse del mercato interno e degli Stati membri adottare un sistema comune la cui applicazione comprenda altresì il commercio al minuto».

3 Ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, di tale direttiva:

«Sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

a) le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)

c) le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

4 L'articolo 24, paragrafo 1, della direttiva succitata è del seguente tenore:

«Si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce una cessione di beni».

5 A norma dell'articolo 25 della medesima direttiva:

«Una prestazione di servizi può consistere, tra l'altro, in una delle operazioni seguenti:

a) la cessione di beni immateriali, siano o no rappresentati da un titolo;

b) l'obbligo di non fare o di permettere un atto o una situazione;

c) l'esecuzione di un servizio in base ad una espropriazione fatta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge».

6 L'articolo 73 della direttiva IVA dispone quanto segue:

«Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».

*La direttiva 2001/84/CE*

7 Il considerando 3 della direttiva 2001/84/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 settembre 2001, relativa al diritto dell'autore di un'opera d'arte sulle successive vendite dell'originale (GU 2001, L 272, pag. 32), recita come segue:

«Il diritto sulle successive vendite mira ad assicurare agli autori d'opere d'arte figurativa la partecipazione economica al successo delle loro opere. Detto diritto tende a ristabilire l'equilibrio tra la situazione economica degli autori d'opere d'arte figurative e quella degli altri creatori che traggono profitto dalle successive utilizzazioni delle loro opere».

8 L'articolo 1 della direttiva succitata, intitolato «Oggetto del diritto sulle successive vendite di opere d'arte», così dispone:

«1. Gli Stati membri prevedono a favore dell'autore di un'opera d'arte un diritto sulle successive vendite dell'originale dell'opera stessa, definito come diritto inalienabile, cui non è possibile rinunciare nemmeno anticipatamente, ad un compenso sul prezzo ottenuto per ogni vendita successiva alla prima cessione da parte dell'autore.

2. Il diritto di cui al paragrafo 1 si applica a tutte le vendite successive che comportano l'intervento, in qualità di venditori, acquirenti o intermediari, di professionisti del mercato dell'arte, come le case d'asta, le gallerie d'arte e, in generale, qualsiasi commerciante di opere d'arte.

3. Gli Stati membri possono prevedere che il diritto di cui al paragrafo 1 non si applichi alle vendite [successive] allorché il venditore abbia acquistato l'opera direttamente dall'autore meno di tre anni prima di tali vendite e il prezzo di vendita non sia superiore a 10 000 EUR.

4. I compensi sono a carico del venditore. Gli Stati membri hanno la facoltà di disporre che una delle persone fisiche o giuridiche di cui al paragrafo 2, diversa dal venditore, sia obbligata in via esclusiva o solidale con il venditore al pagamento dei compensi».

9 L'articolo 3 della direttiva succitata, intitolato «Soglia d'applicazione», così dispone:

«1. Spetta agli Stati membri stabilire un prezzo minimo di vendita al di sopra del quale le vendite di cui all'articolo 1 sono soggette al diritto sulle successive vendite di opere d'arte.

2. Tale prezzo minimo di vendita non può in alcun caso essere superiore a 3 000 EUR».

10 A norma dell'articolo 4 della medesima direttiva, relativa alle percentuali:

«1. I compensi di cui all'articolo 1 sono così determinati:

a) 4% per la parte del prezzo di vendita fino a 50 000 EUR;

b) 3% per la parte del prezzo di vendita compresa tra 50 000,01 e 200 000 EUR;

- c) 1% per la parte del prezzo di vendita compresa tra 200 000,01 e 350 000 EUR;
- d) 0,5% per la parte del prezzo di vendita compresa tra 350 000,01 e 500 000 EUR;
- e) 0,25% per la parte del prezzo di vendita superiore a 500 000 EUR.

Tuttavia, l'importo totale dei compensi non può essere superiore a 12 500 EUR.

2. In deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono applicare una percentuale del 5% per la parte del prezzo di vendita di cui al paragrafo 1, lettera a).

3. Se il prezzo minimo di vendita è inferiore a 3 000 EUR, lo Stato membro determina altresì la percentuale applicabile alla parte del prezzo di vendita fino all'importo di 3 000 EUR; tale percentuale non può essere inferiore al 4%».

## **Diritto austriaco**

### *L'Urheberrechtsgesetz*

11 L'Urheberrechtsgesetz (legge sul diritto d'autore), del 9 aprile 1936 (BGBl. 111/1936), nella versione applicabile alla presente causa (in prosieguo: l'«UrhG»), sancisce, alla sua sezione III, i diritti conferiti all'autore, tra i quali figura il diritto di sfruttamento, riproduzione e distribuzione dell'opera.

12 L'articolo 16 dell'UrhG, intitolato «Diritto di distribuzione», così dispone:

«(1) L'autore detiene il diritto esclusivo di distribuzione delle opere. In forza di tale diritto, le opere non possono essere esposte o messe in commercio in un modo che le metta a disposizione del pubblico senza il suo consenso.

(2) Finché un'opera non viene pubblicata, il diritto di distribuzione contempla anche il diritto esclusivo di metterla a disposizione del pubblico mediante presentazione, pubblicazione, affissione, pubblica esposizione, oppure mediante un'analoga rappresentazione.

(3) Fatto salvo l'articolo 16a, il diritto di distribuzione non si applica alle opere che sono state immesse in commercio mediante trasferimento della proprietà in uno Stato membro dell'[Unione] o in uno Stato parte dello Spazio economico europeo con il consenso del titolare del diritto.

(...)

(5) Quando la presente legge si riferisce all'espressione "distribuzione di un'opera", si tratta esclusivamente della distribuzione di opere riservate all'autore in conformità ai paragrafi da 1 a 3».

13 L'articolo 6b dell'UrhG, intitolato «Diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte», così dispone:

«(1) L'articolo 16, paragrafo 3, si applica alla rivendita di un'opera originale d'arte figurativa successivamente alla prima cessione effettuata dall'autore, fermo restando che il venditore è tenuto a versare all'autore un compenso proporzionale al prezzo di rivendita, tasse escluse (compenso a titolo del diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte), nei limiti seguenti:

4% per la prima parte non eccedente i 50 000 [EUR];

3% in ragione dei 150 000 [EUR] eccedenti la soglia della prima parte;  
1% in ragione dei 150 000 [EUR] eccedenti la soglia della parte precedente;  
0,5% in ragione dei 150 000 [EUR] eccedenti la soglia della parte precedente;  
0,25% in ragione degli importi eccedenti la soglia della parte precedente;  
l'importo totale del compenso non può tuttavia eccedere 12 500 [EUR].

(2) Il diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte è dovuto soltanto se il prezzo di vendita ammonta almeno a 2 500 [EUR] e se un professionista del mercato delle opere d'arte, come una sala di vendita all'asta, una galleria d'arte o un altro mercante d'arte, interviene nella cessione come venditore, acquirente o intermediario; tali persone impegnano la propria responsabilità come garanti e pagatrici, salvo che non siano debentrici esse stesse. Il diritto non può costituire oggetto di rinuncia anticipata. Tale diritto può essere invocato anche da una società di gestione collettiva; esso è peraltro inalienabile. L'articolo 23, paragrafo 1, si applica per analogia.

(3) Per "opere originali" ai sensi del paragrafo 1 si intendono le opere:

1. eseguite dall'autore stesso;
2. eseguite in numero limitato dall'autore stesso o sotto la sua responsabilità, e che sono, in linea di principio, numerate e firmate o autorizzate in altro modo adeguato dall'autore;
3. altrimenti considerate come opere originali.

(4) Il compenso per il diritto sulle successive vendite non è dovuto qualora il venditore abbia acquistato l'opera meno di tre anni prima presso l'autore e il prezzo di vendita non ecceda i 10 000 [EUR]».

#### *L'Umsatzsteuergesetz 1994*

14 L'articolo 1 dell'Umsatzsteuergesetz (legge relativa all'imposta sul valore aggiunto), del 23 agosto 1994 (BGBl. 663/1994), nella versione applicabile alla presente causa (in prosieguo: l'«UStG 1994»), così dispone:

«(1) Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:

1. le cessioni e le altre prestazioni effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un imprenditore nell'ambito della propria attività d'impresa. La tassazione non è esclusa dal fatto che l'operazione sia effettuata sulla base di un atto legislativo o amministrativo o che sia considerata come effettuata in forza di una disposizione di legge;

(...)».

15 A tenore dell'articolo 3 dell'UStG 1994:

«1. Le cessioni di beni sono operazioni mediante le quali un imprenditore abilita l'acquirente o, su incarico di questo, un terzo a disporre in proprio di un bene. Il potere di disposizione sul bene può essere trasferito dall'imprenditore stesso o, su suo incarico, da un terzo.

(...)».

16 L'articolo 3a, paragrafo 1, dell'UStG 1994 prevede quanto segue:

«Costituiscono "altre prestazioni" le prestazioni diverse dalle cessioni. Può essere considerato altra prestazione anche il fatto di non compiere o di tollerare un atto o una situazione».

### **Procedimento precontenzioso**

17 Il 17 ottobre 2014, la Commissione ha inviato alla Repubblica d'Austria una lettera di diffida, in cui formulava le sue riserve in merito alla prassi amministrativa consistente nell'assoggettare ad IVA il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte all'autore dell'originale.

18 In tale lettera, la Commissione ha considerato che tale compenso non costituisca il corrispettivo della prestazione artistica dell'autore dell'opera d'arte in parola. Essa ha del pari precisato che il diritto sulle successive vendite dell'opera d'arte veniva concesso direttamente dalla legge per garantire all'autore una partecipazione economica ragionevole sulla fortuna della sua opera. In assenza di cessione o di prestazione di servizi eseguita dall'autore nell'ambito dell'esercizio del diritto sulle successive vendite, nessuna operazione andrebbe soggetta ad IVA.

19 La Repubblica d'Austria ha risposto a tale lettera di diffida con lettera del 16 dicembre 2014.

20 La Repubblica d'Austria ha fatto osservare che il diritto sulle successive vendite dell'opera d'arte aveva lo scopo di provvedere a che l'autore partecipasse al successo economico della sua opera. Il fatto che l'autore non prenda parte all'accordo intercorso tra il venditore e l'acquirente nell'ambito della rivendita dell'opera interessata non osterebbe alla tassazione del compenso percepito dall'autore a titolo di diritto sulle vendite successive. Per contro, il principio di neutralità del sistema dell'IVA richiederebbe che tale compenso sia anch'esso soggetto ad IVA.

21 La Repubblica d'Austria ha inoltre rilevato che il diritto sulle vendite successive consente di tenere conto del valore aggiunto dell'opera in caso di sua rivendita, in modo che ne conseguirebbe, in subordine, un aumento della base imponibile della prestazione fornita dall'autore all'atto della prima vendita. Pertanto, dato che questa prima e unica prestazione sarebbe soggetta ad IVA, il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive dovrebbe del pari essere assoggettato ad IVA.

22 La Commissione, non ritenendosi soddisfatta dell'insieme delle risposte fornite dalla Repubblica d'Austria, ha inviato a tale Stato membro, il 25 luglio 2016, un parere motivato in cui riaffermava che il compenso dovuto a un autore, a titolo di diritto sulle successive vendite della sua opera, non costituiva un corrispettivo della cessione o della prestazione fornita dall'autore all'atto della prima immissione sul mercato, che il diritto sulle successive vendite intendeva esclusivamente consentire all'autore di trarre profitto dai vantaggi economici connessi al riconoscimento della sua prestazione artistica e che l'autore non avrebbe potuto opporsi alla rivendita della sua opera.

23 La Repubblica d'Austria ha risposto a tale parere motivato con lettera del 22 settembre 2016 facendo nuovamente valere, in sostanza, l'imponibilità del compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte.

24 Essa ha precisato che, nell'ambito del diritto sulle successive vendite della sua opera, l'autore fornisce una prestazione in quanto tollera l'atto di rivendita dell'opera. Sebbene tale prestazione sia prevista dalla legge per gli autori dell'originale di un'opera d'arte, essa corrisponderebbe a una prestazione paragonabile a quella fornita da altri autori nell'ambito della

rappresentazione delle loro opere. Dato che il compenso per la rappresentazione di tali opere è soggetto ad IVA in quanto retribuzione di una prestazione di servizi, il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte dovrebbe parimenti esservi assoggettato.

25 La Repubblica d'Austria ha insistito nell'argomentazione da essa presentata in subordine, secondo cui la tassazione di tale compenso è del pari giustificata in quanto induce un aumento della base imponibile della prestazione fornita dall'autore all'atto della prima immissione in commercio della sua opera. Una modificazione della base imponibile non dipenderebbe dall'esistenza di un rapporto giuridico tra l'autore e il venditore dell'opera o il suo ulteriore acquirente, bensì dal fatto che l'autore trae vantaggio, a causa del diritto sulle successive vendite della sua opera, dal valore aggiunto dell'opera stessa.

26 Non ritenendosi soddisfatta delle risposte fornite dalla Repubblica d'Austria, la Commissione ha deciso di proporre il presente ricorso.

## **Sul ricorso**

### **Argomenti delle parti**

27 La Commissione ritiene che l'obbligo, cui sono assoggettate le parti che intervengono nella rivendita di un'opera, consistente nel versare un compenso all'autore serva esclusivamente a garantire a quest'ultimo una quota del valore dell'originale della sua opera. Tale quota equa non costituirebbe tuttavia il corrispettivo di una prestazione dell'autore, in quanto essa si riferirebbe esclusivamente al valore economico dell'originale dell'opera derivante per l'autore dalla rivendita della sua opera, effettuata senza la sua autorizzazione. L'importo del compenso sarebbe fissato irrevocabilmente dalla legge.

28 Deriverebbe peraltro dalla sentenza del 18 gennaio 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22, punti 25 e 26), che una prestazione di servizi è effettuata a titolo oneroso ai sensi della direttiva IVA soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, al cui interno il compenso ricevuto dal prestatore costituisce il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente. Tra la prestazione fornita e il controvalore ricevuto dovrebbe quindi esistere un nesso diretto, in base al quale le somme versate costituiscono il compenso effettivo del servizio specifico fornito nel contesto di un rapporto giuridico nel cui ambito vengono scambiate prestazioni reciproche.

29 Orbene, il compenso dovuto all'autore, a titolo di diritto sulle successive vendite della sua opera, non costituirebbe manifestamente il controvalore di una prestazione da esso fornita, ma sarebbe determinato sulla sola base del prezzo ottenuto all'atto della rivendita dell'opera, il cui importo non può essere influenzato dall'autore. L'autore avrebbe diritto a tale compenso senza essere tenuto ad effettuare, ovvero senza essere in grado di effettuare, la benché minima prestazione mediante azione od omissione. Di conseguenza, il corrispettivo dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive di un'opera d'arte originale non costituirebbe il compenso di una cessione o di una prestazione ai sensi dell'articolo 2 della direttiva IVA.

30 Peraltro, nei limiti in cui, all'atto della rivendita di un'opera d'arte, il suo autore non possa né impedirgli ma neppure esercitarvi un'influenza, non fornendo più pertanto nessuna prestazione, non si può ritenere che tale autore effettui una prestazione tollerando la rivendita stessa. Di conseguenza, il diritto sulle successive vendite dell'originale di un'opera d'arte non rientrerebbe tra i diritti di utilizzo e di sfruttamento connessi al diritto d'autore.

31 Inoltre, si dovrebbe respingere l'argomento avanzato dalla Repubblica d'Austria nel corso del procedimento precontenzioso, secondo cui assoggettare ad IVA il successivo sfruttamento

economico dei diritti degli altri creatori, ma non il compenso dovuto a norma del diritto di vendite successive di un'opera d'arte, costituirebbe una violazione del principio di neutralità fiscale. Infatti, dato che la situazione degli autori di originali di opere d'arte non sarebbe quella degli altri creatori con riferimento al compenso loro dovuto per l'esercizio dei diritti di utilizzo e di sfruttamento sussistenti, il principio di neutralità dell'IVA non osterebbe a che il compenso di tali altri creatori sia assoggettato a detta imposta mentre non lo sia il compenso connesso al diritto di vendite successive dell'originale di un'opera d'arte.

32 Ciò varrebbe parimenti per l'argomento della Repubblica d'Austria secondo cui il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite di un'opera d'arte deve essere assoggettato ad IVA in quanto, per l'autore dell'originale di tale opera, sarebbe modificata la base imponibile della prestazione che egli ha fornito all'atto della prima immissione in commercio dell'originale dell'opera. Tale compenso, infatti, calcolato sulla base del prezzo di vendita ottenuto all'atto della rivendita dell'opera, sarebbe totalmente indipendente dal compenso convenuto dall'autore con il primo acquirente di tale opera. È possibile, ad esempio, che l'autore abbia donato l'originale dell'opera e abbia nondimeno diritto, in tale situazione, al compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive.

33 Nel controricorso, la Repubblica d'Austria sostiene che, nei limiti in cui la rivendita di un'opera costituisce uno scambio di prestazioni nell'ambito di un rapporto giuridico, il compenso dovuto all'autore di tale opera a titolo di diritto sulle sue successive vendite deve essere assoggettato all'IVA.

34 La Repubblica d'Austria, basandosi sulle sentenze del 3 settembre 2015, *Asparuhovo Lake Investment Company* (C-463/14, EU:C:2015:542, punto 35), e del 29 ottobre 2015, *Saudaçor* (C-174/14, EU:C:2015:733, punto 32), afferma che l'imposizione di una prestazione a titolo di IVA presupporrebbe l'esistenza di un nesso tra il servizio reso e il controvalore ricevuto. Secondo le sentenze del 3 marzo 1994, *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, punti 14 e segg.), e del 29 ottobre 2015, *Saudaçor* (C-174/14, EU:C:2015:733, punto 32), tale nesso diretto esisterebbe qualora tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario.

35 Pertanto, il compenso dovuto a titolo del diritto sulle vendite successive di un'opera d'arte dovrebbe essere assoggettato all'IVA in presenza di uno scambio di prestazioni che avvenga nel contesto di un rapporto giuridico. Orbene, tali condizioni ricorrerebbero nella specie.

36 Più in particolare, riguardo all'esistenza di uno scambio di prestazioni, la sentenza del 18 gennaio 2017, *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22) sarebbe priva di rilevanza, dato che l'iter logico svolto dalla Corte in tale sentenza non potrebbe essere applicato al compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive, che non potrebbe essere paragonato a un vero risarcimento.

37 Il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive sarebbe inteso a garantire all'autore una partecipazione economica al successo della sua opera. In ragione dell'esaurimento del diritto di distribuzione, l'autore dovrebbe tollerare la rivendita della sua opera e tale compenso sarebbe connesso a tale tolleranza. Pertanto, l'autore percepirebbe un compenso a causa della rivendita della sua opera che, nel frattempo, ha acquistato valore. Detto compenso avrebbe pertanto un nesso diretto con la prestazione dell'autore. Di conseguenza, esso corrisponderebbe essenzialmente a un nuovo corrispettivo imponibile che andrebbe ad aggiungersi al corrispettivo ottenuto al primo acquisto dell'opera. In tale misura, il compenso dovuto a titolo del diritto sulle vendite successive potrebbe essere assimilato a una sorta di indennità di spossessamento, che sarebbe logicamente soggetta ad IVA.



38 La Repubblica d'Austria ribadisce peraltro l'argomento presentato nel corso del procedimento per il contenzioso, secondo cui il principio di neutralità fiscale osterebbe a che merci o prestazioni di servizi simili siano trattate in modo diverso dal punto di vista dell'IVA.

39 Inoltre, la Repubblica d'Austria sostiene che, anche ammettendo che il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive non costituisca il compenso di una prestazione indipendente, tale compenso aumenterebbe tuttavia la base imponibile dell'operazione realizzata tra l'autore dell'opera e il primo acquirente di essa.

40 Al riguardo, la Repubblica d'Austria rinvia al considerando 3 della direttiva 2001/84, secondo cui il diritto sulle vendite successive delle opere d'arte servirebbe a compensarne gli aumenti di valore. In tale contesto, dato che gli originali di talune opere d'arte acquistano molto valore con il tempo e che tale valore aggiunto va a beneficio, in caso di rivendita, non dell'autore, bensì del venditore, si può ritenere che il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive delle opere d'arte corrisponda alla partecipazione dell'autore a tale aumento di valore. Pertanto, il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive di un'opera d'arte sarebbe paragonabile ad una «indicizzazione» spettante all'autore in forza della legge.

### **Giudizio della Corte**

41 Con il suo ricorso, la Commissione contesta alla Repubblica d'Austria di non aver adempiuto gli obblighi ad essa incombenti, in forza dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA, avendo assoggettato all'IVA il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite dell'originale di un'opera d'arte spettante al suo autore.

42 L'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA prevede che siano assoggettate all'IVA, segnatamente, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisca in quanto tale.

43 Senza che vi sia bisogno di pronunciarsi sulla questione se, ai sensi di tale disposizione, il pagamento del compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive possa essere qualificato come «cessione di beni» o «prestazione di servizi», questione che peraltro non è stata sollevata dalle parti, si deve quindi valutare se tale versamento sia stato effettuato a titolo oneroso (v., in tal senso, sentenza del 18 gennaio 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punto 24).

44 Al riguardo, deriva da giurisprudenza costante che una cessione di beni o una prestazione di servizi è effettuata a titolo oneroso, ai sensi della direttiva IVA, soltanto se esiste tra, da una parte, il fornitore o il prestatore e, dall'altra, l'acquirente o il beneficiario un rapporto giuridico nel corso del quale vengono scambiate prestazioni reciproche; la retribuzione percepita dal fornitore o dal prestatore costituisce l'effettivo controvalore del bene o del servizio forniti all'acquirente o al beneficiario (v., in tal senso, sentenza del 18 gennaio 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, punto 25 e giurisprudenza ivi citata).

45 Orbene, la Repubblica d'Austria considera, in primo luogo, che il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite costituisca il corrispettivo di uno scambio di prestazioni nell'ambito di un rapporto giuridico. Tale Stato membro, pur se non contesta il fatto che l'autore dell'originale di un'opera d'arte non partecipi all'accordo sottoscritto tra il venditore e l'acquirente avente ad oggetto la rivendita di quest'ultima, asserisce tuttavia che l'autore di tale opera, tollerando tale atto di rivendita, vi interviene fornendo una prestazione nel contesto di tale rapporto.

46 Al riguardo, va osservato che, certo, in forza dell'articolo 25, lettera b), della direttiva IVA, una prestazione di servizi può segnatamente consistere nella tolleranza di un atto o di una

situazione.

47 Tuttavia, in contrasto con quanto la Repubblica d'Austria sembra sostenere, il rapporto giuridico nell'ambito del quale si realizza la rivendita dell'originale dell'opera d'arte viene allacciato unicamente tra il venditore e l'acquirente, senza che abbia rilievo su tale rapporto l'esistenza del diritto sulle successive vendite a vantaggio del creatore di tale opera. Conseguentemente, non si può ritenere che l'autore di detta opera, per il fatto che beneficia del diritto sulle sue successive vendite, partecipi in un qualsiasi modo, anche solo indirettamente, all'operazione di rivendita, in particolare tollerando detta operazione.

48 Infatti, anzitutto, le parti dell'operazione di rivendita convengono liberamente tra loro la cessione dell'opera interessata da parte del venditore nonché il prezzo da pagare da parte dell'acquirente, senza dover sollecitare o consultare, in un modo o nell'altro, l'autore di tale opera. Quest'ultimo, per parte sua, non dispone di alcun mezzo che gli consenta di intervenire nell'operazione di rivendita, in particolare per impedire la sua realizzazione nell'ipotesi in cui fosse in disaccordo con essa.

49 Inoltre, l'autore dell'originale di un'opera d'arte che viene rivenduta percepisce, in forza dell'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 2001/84, una percentuale sul prezzo ottenuto dalla rivendita di tale opera, il cui pagamento è, in linea di principio, imposto al venditore. Tuttavia, nei limiti in cui il diritto sulle vendite successive, di cui tale autore beneficia, che implica l'obbligo per il venditore di pagargli l'importo fissato in base a tale diritto, è frutto della volontà del legislatore dell'Unione europea, va considerato che esso non si applica nel contesto di un qualsivoglia rapporto giuridico tra l'autore e il venditore.

50 Infine, secondo la volontà del legislatore dell'Unione, espressa al considerando 3, primo periodo, della direttiva 2001/84, il diritto sulle vendite successive è diretto a garantire agli autori degli originali di opere d'arte contemplate da tale direttiva, cioè le opere d'arte figurative, una partecipazione economica al successo delle loro creazioni. Ne deriva che tale legislatore non considera affatto che gli autori suddetti possano partecipare alle operazioni di rivendita delle loro opere, ma si limita a conceder loro il diritto di partecipare ai risultati economici degli atti di rivendita, una volta realizzati.

51 In tal contesto, l'argomento della Repubblica d'Austria, secondo cui il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive costituisce il corrispettivo, nell'ambito di un rapporto giuridico, di uno scambio di prestazioni in cui l'autore interviene tollerando l'atto di rivendita, deve essere respinto.

52 In secondo luogo, la Repubblica d'Austria ritiene che l'asserita prestazione fornita dall'autore dell'originale di un'opera d'arte contemplata dalla direttiva 2001/84, nell'ambito del diritto sulle successive vendite, corrisponda alle prestazioni fornite da altri autori all'atto delle rappresentazioni delle loro opere. Poiché tali prestazioni sono assoggettate all'IVA, l'asserita prestazione fornita dall'autore dell'originale di un'opera d'arte nel contesto del diritto sulle sue successive vendite dovrebbe parimenti esservi assoggettata.

53 Al riguardo, dal considerando 3, secondo periodo, della direttiva 2001/84, risulta che il legislatore dell'Unione ha inteso mettere in rilievo la differenza tra la situazione economica degli autori di opere d'arte figurativa, da una parte, e quella degli altri creatori, dall'altra, considerando che i secondi, contrariamente ai primi, traggono vantaggio dallo sfruttamento successivo delle loro opere.

54 Infatti, come la Commissione giustamente ricorda, le opere d'arte figurativa sono uniche e i diritti di uso e di sfruttamento ad esse connessi si esauriscono al momento della loro prima

immissione sul mercato. Per contro, le altre opere sono messe a disposizione a più riprese e il compenso dovuto ai loro autori, a tale titolo, retribuisce una prestazione che corrisponde alla loro ripetuta messa a disposizione. Il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite non è pertanto paragonabile a quello tratto dall'esercizio dei diritti di uso e di sfruttamento connessi a tali altre opere, i quali persistono.

55 Orbene, secondo una costante giurisprudenza della Corte, il principio di neutralità fiscale, che rispecchia, come voluto dal legislatore dell'Unione, in materia di IVA, il principio generale della parità di trattamento, esige segnatamente che situazioni diverse non siano trattate in modo uguale, a meno che tale trattamento non sia oggettivamente giustificato (v., in tal senso, sentenza del 19 luglio 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2012:496, punti 44 e 45 nonché giurisprudenza ivi citata).

56 Quindi, considerata la constatazione svolta al punto 54 della presente sentenza, il fatto che le retribuzioni tratte dai diritti di uso e di sfruttamento successivi delle opere diverse dalle opere d'arte figurativa siano assoggettate all'IVA non può giustificare che il compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive vi sia ugualmente assoggettato.

57 Ne consegue che il pagamento del compenso dovuto a titolo di diritto sulle vendite successive non può essere considerato effettuato a titolo oneroso ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA.

58 In terzo luogo, va disatteso l'argomento della Repubblica d'Austria, sollevato in subordine, secondo cui il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite dovrebbe essere assoggettato all'IVA in quanto, per l'autore dell'originale dell'opera d'arte, la base imponibile della prestazione da esso fornita all'atto della prima immissione sul mercato dell'originale dell'opera d'arte sarebbe modificata.

59 Infatti, come deriva dall'articolo 73 della direttiva IVA, la base imponibile di una prestazione di servizi include tutto quanto costituisce il corrispettivo del servizio fornito. Orbene, poiché, come deriva dalla presente sentenza, il compenso dovuto a titolo di diritto sulle successive vendite non è affatto il corrispettivo della prestazione offerta dall'autore all'atto della prima immissione sul mercato della sua opera né di alcuna altra prestazione da parte sua, tale compenso non può avere l'effetto di modificare la base imponibile della prestazione fornita dall'autore all'atto della prima immissione sul mercato della sua opera.

60 Dall'insieme delle considerazioni che precedono risulta che la Repubblica d'Austria, avendo previsto che il compenso dovuto, a titolo di diritto sulle vendite successive, all'autore dell'originale di un'opera d'arte sia assoggettato all'IVA, dato che tale compenso non rientra nell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva IVA, non ha adempiuto agli obblighi ad essa incombenti in forza di tale disposizione.

### **Sulle spese**

61 Ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ne ha fatto domanda, la Repubblica d'Austria, rimasta soccombente, dev'essere condannata alle spese.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara e statuisce:

**1) La Repubblica d'Austria, avendo previsto che il compenso dovuto, a titolo di diritto sulle vendite successive, all'autore dell'originale di un'opera d'arte sia assoggettato all'imposta sul valore aggiunto, non ha adempiuto agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006,**

**relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto.**

**2) La Repubblica d'Austria è condannata alle spese.**

Firme

\* Lingua processuale: il tedesco.