

|

## 62000J0144

Acórdão do Tribunal (Sexta Secção) de 3 de Abril de 2003. - Processo-crime contra Matthias Hoffmann. - Pedido de decisão prejudicial: Bundesgerichtshof - Alemanha. - IVA - Sexta Directiva - Isenção de determinadas actividades de interesse geral - Organismo - Conceito - Prestações efectuadas por uma pessoa singular - Serviços culturais prestados por um solista. - Processo C-144/00.

*Colectânea da Jurisprudência 2003 página I-02921*

Sumário

Partes

Fundamentação jurídica do acórdão

Decisão sobre as despesas

Parte decisória

## Palavras-chave

*1. Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Isenções previstas pela Sexta Directiva - Isenção de determinadas prestações de serviços culturais - «Outros organismos culturais reconhecidos» - Conceito - Solistas que se apresentam a título individual - Inclusão*

*[Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n)]*

*2. Disposições fiscais - Harmonização das legislações - Impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado - Isenções previstas pela Sexta Directiva - Restrições decorrentes do título do artigo 13.º, A - Inexistência*

*(Directiva 77/388 do Conselho, artigo 13.º, A)*

## Sumário

*1. O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva 77/388, relativo à isenção do imposto sobre o valor acrescentado de certas prestações de serviços culturais efectuadas por organismos de direito público ou por outros organismos culturais reconhecidos pelo Estado-Membro em causa, deve ser interpretado no sentido de que a expressão «outros organismos culturais reconhecidos» não exclui os solistas que se apresentem a título individual.*

*O princípio da neutralidade fiscal opõe-se com efeito a que artistas a título individual, uma vez reconhecido o carácter cultural das respectivas prestações, não possam ser considerados, do*

*mesmo modo que os grupos culturais, organismos equiparados aos organismos de direito público que efectuem determinadas prestações de serviços culturais visadas na referida disposição.*

*( cf. n.os 27, 30, disp. 1 )*

*2. Em si mesmo, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva 77/388, cuja redacção é «Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral», não implica restrições às possibilidades de isenção previstas nesta disposição. As eventuais restrições ao benefício das isenções só podem verificar-se no âmbito da aplicação do n.º 2 da referida disposição, relativo, respectivamente, à faculdade de os Estados-Membros subordinarem o benefício da isenção a determinadas condições e à sua obrigação de excluírem determinadas prestações desse benefício.*

*( cf. n.os 37, 39, 40, disp. 2 )*

## **Partes**

*No processo C-144/00,*

*que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.º CE, pelo Bundesgerichtshof (Alemanha), destinado a obter, no processo penal pendente neste órgão jurisdicional contra*

*Matthias Hoffmann,*

*uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54),*

*O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),*

*composto por: J.-P. Puissechet (relator), presidente de secção, R. Schintgen, V. Skouris, F. Macken e J. N. Cunha Rodrigues, juízes,*

*advogado-geral: L. A. Geelhoed,*

*secretário: H. A. Rühl, administrador principal,*

*vistas as observações escritas apresentadas:*

*- em representação de M. Hoffmann, por A. J. Rädler, Steuerberater, e M. Lausterer, Rechtsanwalt,*

*- em representação do Governo alemão, por W.-D. Plessing e T. Jürgensen, na qualidade de agentes,*

*- em representação do Governo neerlandês, por M. A. Fierstra, na qualidade de agente,*

*- em representação do Governo do Reino Unido, por J. E. Collins, na qualidade de agente, assistido por A. Robertson, barrister,*

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por G. Wilms e K. Gross, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de M. Hoffmann, representado por A. J. Rädler e M. Lausterer, do Governo alemão, representado por M. Lumma, na qualidade de agente, e da Comissão, representada por G. Wilms e K. Gross, na audiência de 3 de Outubro de 2002,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 14 de Novembro de 2002,

profere o presente

Acórdão

## Fundamentação jurídica do acórdão

1 Por despacho de 5 de Abril de 2000, entrado no Tribunal de Justiça em 17 de Abril seguinte, o Bundesgerichtshof submeteu, nos termos do artigo 234.º CE, duas questões prejudiciais sobre a interpretação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54; a seguir «Sexta Directiva»).

2 As questões foram suscitadas no âmbito de um recurso de «Revision» (revista) interposto para o Bundesgerichtshof por M. Hoffmann, organizador de concertos, na sequência da sua condenação penal por, designadamente, não ter pago o imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») correspondente a cachets pagos a três cantores solistas que se apresentaram em concerto na Alemanha.

Direito comunitário

3 O artigo 13.º da Sexta Directiva regula determinadas isenções do IVA. Prevê designadamente:

«A) Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral

1. Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros isentarão, nas condições por eles fixadas com o fim de assegurar a aplicação correcta e simples das isenções a seguir enunciadas e de evitar qualquer possível fraude, evasão e abuso:

[...]

n) Certas prestações de serviços culturais, e bem assim as entregas de bens com elas estreitamente conexas, efectuadas por organismos de direito público ou por outros organismos culturais reconhecidos pelo Estado-Membro em causa;

[...]

2. a) Os Estados-Membros podem subordinar, caso a caso, a concessão, a organismos que não sejam de direito público, [...] das isenções previstas nas alíneas [...] n) do n.º 1 à observância de uma ou mais das seguintes condições:

- os organismos em questão não devem ter como objectivo a obtenção sistemática de lucro; os eventuais lucros não devem em caso algum ser distribuídos, devendo antes ser destinados à manutenção ou à melhoria das prestações fornecidas;

- devem ser geridos e administrados essencialmente a título gratuito por pessoas que não detenham, por si mesmas ou por interposta pessoa, qualquer interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração;

- devem praticar preços homologados pela Administração Pública, ou que não excedam os preços homologados, ou, no que diz respeito às actividades não susceptíveis de homologação de preços, preços inferiores aos exigidos para actividades análogas por empresas comerciais sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado;

- as isenções não devem ser susceptíveis de provocar distorções de concorrência em detrimento de empresas comerciais sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado;

b) As prestações de serviços e as entregas de bens ficam excluídas do benefício da isenção prevista nas alíneas [...] n) do n.º 1, se:

- não forem indispensáveis à realização das operações isentas;

- se destinarem, essencialmente, a obter para o organismo receitas suplementares mediante a realização de operações efectuadas em concorrência directa com as empresas comerciais sujeitas ao imposto sobre o valor acrescentado.

[...]»

*Direito nacional*

4 A Umsatzsteuergesetz (lei relativa ao imposto sobre o volume de negócios, a seguir «UStG»), no § 4, intitulado «Isenção de entregas de bens e de prestações de serviços», dispõe, designadamente:

«[...] estão isentas:

[...]

20. a) As operações dos seguintes organismos do Estado Federal, dos Länder, dos municípios e das associações de municípios: teatros, orquestras, grupos de música de câmara, coros, museus, jardins botânicos, jardins zoológicos, parques de animais, arquivos, bibliotecas, monumentos e parques classificados. As mesmas disposições são aplicáveis às operações de organismos da mesma natureza pertencentes a outros sujeitos passivos desde que a autoridade competente do Land ateste que desempenham as mesmas missões culturais que os organismos referidos na primeira frase. [...]

b) A organização de representações teatrais e de concertos por outros sujeitos passivos, quando os espectáculos sejam executados pelos teatros, orquestras, grupos de música de câmara ou coros referidos na alínea a).»

5 O § 18 da UStG, intitulado «Procedimento de tributação», dispõe, no n.º 8, ponto 1:

«Para garantir o pagamento do imposto, o Ministério Federal das Finanças pode, com o acordo do Bundesrat, determinar por decreto que o imposto sobre as seguintes operações seja pago por retenção na fonte:

1. operações efectuadas por um sujeito passivo estabelecido no estrangeiro.»

6 Foi efectivamente adoptado um procedimento deste tipo na República Federal da Alemanha.

7 As Umsatzsteuer-Richtlinien (directrizes interpretativas da Administração em matéria de imposto sobre o volume de negócios) esclarecem, relativamente às pessoas isentas referidas no § 4, n.º 20, da UStG:

«1) Fazem parte de orquestras, grupos de música de câmara e de coros todos os grupos de músicos e grupos vocais compostos por dois ou mais participantes. O género musical é irrelevante. Consequentemente, os grupos de música ligeira também podem ser abrangidos pela presente disposição.

2) A isenção fiscal dos concertos não é excluída quando neles participem solistas, desde que o grupo mantenha o seu carácter de concerto. Esta condição pode ser considerada preenchida, por exemplo, no que respeita aos concertos em que são interpretados oratórios. O mesmo se aplica à organização de concertos [§ 4, n.º 20, alínea b), da UStG].»

*Litígio no processo principal e questões prejudiciais*

8 M. Hoffmann organizou a tournée mundial de três grandes cantores solistas estabelecidos fora da Alemanha que se apresentaram juntos numa série de concertos. Para os dois concertos organizados na Alemanha, obteve das autoridades culturais competentes certificados nos termos dos quais as suas «actividades de organização» eram «equiparadas» às visadas no § 4, n.º 20, alínea a), da UStG. O Governo alemão esclareceu, contudo, no âmbito do presente processo, que estes certificados não vinculavam as autoridades fiscais quanto à questão de saber se cada um dos três solistas constituía um «organismo» na acepção da referida disposição.

9 M. Hoffmann não efectuou a retenção do IVA sobre os cachets pagos aos três solistas nem pagou o referido imposto. Foi acusado de fraude fiscal, nomeadamente pelos factos referidos, no Landgericht Mannheim (Alemanha). Em sua defesa, afirmou que, tendo em conta os certificados que lhe foram passados pelas autoridades culturais, não tinha de pagar IVA sobre os cachets dos três solistas.

10 Por acórdão de 22 de Dezembro de 1998, o Landgericht condenou M. Hoffmann a uma pena de prisão.

11 O referido órgão jurisdicional considerou que a isenção prevista no § 4, n.º 20, alínea a), da UStG não era aplicável às prestações dos três artistas que se apresentaram como solistas, dado que a mesma apenas se aplica a «organismos», o que exclui os artistas a título individual. O Landgericht considerou que, quando dos concertos em causa, estavam em primeiro plano as personalidades respectivas de cada um dos solistas e não o espectáculo no seu todo, e que o arranjo musical foi adaptado à prestação de cada um deles. O Landgericht observou também que foram celebrados contratos individuais com cada um dos artistas, pelo que a prestação executada não era a de um duo ou de um trio.

12 No entender do Landgericht, a sua interpretação do § 4, n.º 20, alínea a), da UStG não é contrária ao artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva. O artigo 13.º, A, n.º 2, da referida directiva confere, com efeito, aos Estados-Membros a faculdade de fazerem depender a isenção

fiscal das prestações de serviços culturais executadas por outras entidades diferentes de organismos de direito público de determinadas condições, entre as quais a inexistência de procura sistemática de lucro ou a gestão e administração asseguradas, no essencial, a título gratuito. O legislador comunitário considerou, assim, que são antes de mais os organismos economicamente fracos e especialmente ao serviço do interesse geral que merecem ser isentos de IVA. Segundo o Landgericht, os Estados-Membros têm, assim, a liberdade de adoptar ou não as isenções possibilitadas pela Sexta Directiva e, em qualquer caso, as isenções previstas no artigo 13.º, A, da mesma não podem respeitar a pessoas singulares.

13 M. Hoffmann interpôs recurso de «Revision» (revista) do acórdão do Landgericht no Bundesgerichtshof, afirmando, no essencial, que a recusa de aplicação da isenção fiscal aos solistas constitui uma discriminação contrária ao direito comunitário.

14 A este respeito, o Bundesgerichtshof salienta que, no acórdão de 7 de Setembro de 1999, Gregg (C-216/97, Colect., p. I-4947), o Tribunal de Justiça declarou, a respeito do artigo 13.º, A, n.º 1, alíneas b) e g), da Sexta Directiva, que os termos «estabelecimentos» e «organismo» aí utilizados são suficientemente amplos para abranger também pessoas singulares. Estas noções sugerem certamente a existência de uma entidade individualizada que desempenha uma função especial, mas esta condição pode ser preenchida não apenas pelas pessoas colectivas mas também por uma ou várias pessoas singulares que explorem uma empresa.

15 No entender do Bundesgerichtshof, tudo leva a crer que a noção de «organismos reconhecidos», constante do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva, deve ser interpretada da mesma forma, o que tem como consequência que os concertos de «solistas», enquanto pessoas singulares, podem ser abrangidos pela isenção de IVA. Além disso, o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema do IVA, referido pelo Tribunal de Justiça no acórdão de 11 de Julho de 1998, Fischer (C-283/95, Colect., p. I-3369), opõe-se igualmente a que agentes económicos que realizem operações semelhantes sejam sujeitos a um regime de tributação diferente.

16 Foi nestas condições que o Bundesgerichtshof decidiu submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Deve interpretar-se o artigo 13.º, A), n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), no sentido de que o conceito utilizado de outros organismos culturais reconhecidos [...] também abrange um solista que realiza prestações de serviços culturais?

2) No caso de resposta afirmativa à primeira questão: resultam algumas limitações da expressão [...] certas actividades de interesse geral utilizada no artigo 13.º, A, designadamente quando as prestações do solista prosseguem principalmente objectivos comerciais?»

Quanto à primeira questão

17 M. Hoffmann e a Comissão alegam que, no acórdão Gregg, já referido, o Tribunal de Justiça se afastou da sua jurisprudência anterior que resultava do acórdão de 11 de Agosto de 1995, Bulthuis-Griffioen (C-453/93, Colect., p. I-2341), nos termos da qual o benefício das isenções previstas no artigo 13.º, A, n.º 1, da Sexta Directiva era reservado apenas a pessoas colectivas. Salientam em especial que o Tribunal de Justiça, no n.º 18 do acórdão Gregg, já referido, considerou que a noção de organismo se refere a uma entidade individualizada que desempenha uma função especial, e que se trata de uma condição susceptível de ser preenchida tanto por pessoas colectivas como por uma ou diversas pessoas singulares que explorem uma empresa. Do mesmo modo, nos n.os 19 e 20 do referido acórdão, o Tribunal de Justiça declarou que esta

*interpretação está em conformidade com o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA, que se opõe a que operadores económicos que efectuem as mesmas operações num contexto idêntico sejam tratados diferentemente em matéria de cobrança do IVA. M. Hoffmann e a Comissão consideram, assim, que os solistas podem constituir organismos na acepção do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva.*

*18 No entender dos Governos alemão, neerlandês e do Reino Unido, resulta de jurisprudência assente que as isenções visadas pelo artigo 13.º da Sexta Directiva devem ser interpretadas em sentido estrito, uma vez que constituem derrogações ao princípio geral de que o IVA é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efectuada a título oneroso (acórdãos de 5 de Junho de 1997, SDC, C-2/95, Colect., p. I-3017, n.º 20, e Gregg, já referido, n.º 12).*

*19 Ora, a redacção e a economia do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva demonstram que apenas «certas» prestações de serviços culturais, bem como as entregas de bens com elas «estritamente» conexas, podem estar isentas de IVA. Acresce que estas prestações de serviços devem ser efectuadas por «organismos» específicos, dispondo os Estados-Membros a este respeito de uma margem de apreciação no que se refere a organismos diferentes dos organismos de direito público que eles reconhecem.*

*20 No entender daqueles governos, embora, no acórdão Gregg, já referido, o Tribunal de Justiça tenha aplicado a noção de «organismo» a pessoas singulares, a fim de que fosse respeitado o princípio da neutralidade fiscal, não equiparou, porém, de modo genérico as pessoas singulares aos organismos reconhecidos. Indicou que as pessoas singulares só podem constituir «organismos», na acepção das disposições em causa, se fizerem apelo a um conjunto de recursos humanos e materiais para a respectiva actividade. Um solista não pode, por isso, ser considerado um «organismo» dado que lhe falta manifestamente um conjunto de recursos humanos e materiais, bem como a estrutura organizativa que tal pressupõe, ao contrário do que sucede com um coro, uma orquestra ou um grupo de música de câmara.*

*21 Por último, supondo que os solistas possam ser qualificados de «organismos», há que ter em conta o poder de apreciação de que os Estados-Membros dispõem para a aplicação do artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva. Dado que a isenção de IVA de organismos que não são de direito público depende expressamente do respectivo «reconhecimento» pelo Estado-Membro, o legislador nacional pode excluir deste benefícios os artistas a título individual.*

*22 O princípio da neutralidade fiscal não é contrário a isso. Efectivamente, só existe distorção de concorrência se prestações de serviços culturais do mesmo tipo estiverem injustificadamente sujeitas a um regime diferente. Ora, as prestações de serviços dos solistas e dos «organismos» têm natureza diferente. As prestações de serviços de um solista têm um carácter pessoal muito marcado, estão ligadas ao seu prestígio e não são, conseqüentemente, equiparáveis às dos coros, orquestras ou grupos de música de câmara.*

*23 O artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), da Sexta Directiva autoriza os Estados-Membros a aplicar uma ou várias das condições ali enumeradas aos organismos que pretendam beneficiar do disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva. As duas primeiras condições (não ter por objectivo a procura sistemática de lucro e o carácter gratuito da acção das pessoas encarregadas da gestão e da administração) mostram claramente que o termo «organismos» se refere a entidades que exercem actividades no interesse geral e não a um indivíduo que exerce a sua actividade a título individual. A não realização de lucros é uma condição que não se pode aplicar a uma pessoa que exerça uma actividade a título individual. Do mesmo modo, é impossível que um indivíduo seja «gerido e administrado» a título essencialmente gratuito por uma pessoa que não tenha interesse financeiro directo nas actividades do referido indivíduo.*

*24 A este respeito, deve recordar-se que, no n.º 17 do acórdão Gregg, já referido, o Tribunal de Justiça declarou, no que respeita ao artigo 13.º, A, n.º 1, alíneas b) e g), da Sexta Directiva,*

*relativo a determinadas prestações sociais e de cuidados de saúde, que o termo «organismo» é, em princípio, suficientemente amplo para incluir pessoas singulares e que o benefício das isenções visadas por esta disposição não se restringe apenas às operações realizadas por pessoas colectivas, mas pode alargar-se às operações efectuadas por pessoas singulares. No n.º 18 do mesmo acórdão, o Tribunal de Justiça esclareceu que, embora a noção de «organismo» sugira a existência de uma entidade individualizada que desempenha uma função especial, esta condição é igualmente preenchida por uma ou diversas pessoas singulares que explorem uma empresa.*

*25 Nenhuma razão justifica que se abandone esta análise, dado que se trata de prestações de serviços culturais visadas no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva, relativamente a artistas que prestam serviços a título individual como os cantores solistas.*

*26 Em especial, estes artistas podem, à semelhança de um grupo cultural, exercer a sua actividade a título profissional, semiprofissional ou amador e fazê-lo quer retirando lucro quer a título gratuito, cobrando eventualmente só as suas despesas. Nestes diferentes casos, mesmo que o artista forneça a sua prestação apenas pelos seus próprios meios, e qualquer que seja a forma jurídica que adopte para a sua actividade, surge como uma entidade individualizada que desempenha uma função cultural, do mesmo modo que um grupo cultural.*

*27 Consequentemente, o princípio da neutralidade fiscal opõe-se a que artistas a título individual, uma vez reconhecido o carácter cultural das respectivas prestações, não possam ser considerados, do mesmo modo que os grupos culturais, organismos equiparados aos organismos de direito público que efectuam determinadas prestações de serviços culturais visadas no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva.*

*28 É no âmbito da aplicação do artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), da Sexta Directiva que os Estados-Membros, se o pretenderem, podem fazer depender, em relação aos artistas a título individual bem como aos grupos culturais, o benefício das isenções previstas no n.º 1, alínea n), da mesma disposição para determinadas prestações de serviços culturais de uma ou várias das condições ali previstas, designadamente a inexistência de procura sistemática de lucro e o carácter essencialmente gratuito da organização das prestações culturais em causa.*

*29 Do mesmo modo, quando procedem em conformidade com a obrigação prevista no artigo 13.º, A, n.º 2, alínea b), da Sexta Directiva de excluir do benefício da isenção as prestações de serviços e as entregas de bens não indispensáveis à actividade cultural em causa ou essencialmente destinadas a proporcionar aos interessados receitas suplementares mediante a realização de operações efectuadas em concorrência directa com as de empresas comerciais sujeitas a IVA, os Estados-Membros devem tratar do mesmo modo os artistas a título individual e os grupos culturais.*

*30 Deve, assim, responder-se à primeira questão que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que a expressão «outros organismos culturais reconhecidos» não exclui os solistas que se apresentem a título individual.*

*Quanto à segunda questão*

*31 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pretende, no essencial, saber se, em si mesmo, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, que se refere a «[i]senções em benefício de certas actividades de interesse geral», implica restrições às possibilidades de isenção previstas nesta disposição, designadamente se as prestações em causa forem efectuadas principalmente com finalidades comerciais.*

*32 M. Hoffmann considera que os Estados-Membros não podem aplicar o artigo 13.º, A, da Sexta Directiva instituindo critérios de recusa da isenção diferentes dos previstos precisamente por esta*



*disposição. Acresce que a instituição de critérios de recusa deve respeitar o princípio da igualdade de tratamento, como resulta, designadamente, do acórdão de 13 de Julho de 2000, Idéal tourisme (C-36/99, Colect., p. I-6049, n.º 36).*

*33 No entender do Governo alemão, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva não implica, em si mesmo, qualquer restrição na escolha por parte dos Estados-Membros dos organismos que podem beneficiar do reconhecimento que lhes proporciona o direito à isenção de IVA.*

*34 O Governo neerlandês afirma que é possível excluir do benefício da isenção os organismos culturais que prosseguem finalidades comerciais, ao abrigo do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, que respeita a «certas actividades de interesse geral», uma vez que, nos termos do n.º 1, alínea n), desta disposição, os beneficiários devem ser reconhecidos pelos Estados-Membros e estes podem recusar esse reconhecimento. Além disso, o Governo neerlandês recorda que os Estados-Membros podem, com fundamento no artigo 13.º, A, n.º 2, da Sexta Directiva, fazer depender a concessão da isenção a organismos diferentes dos organismos de direito público da condição de os mesmos não terem por objectivo a procura sistemática de lucro.*

*35 No entender do Governo do Reino Unido, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva indica que as isenções previstas nesta disposição devem ser limitadas a actividades de interesse geral. Consequentemente, o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva deve ser interpretado restritivamente, de modo a que apenas sejam isentas as actividades culturais realizadas no interesse geral e não as realizadas unicamente com vista ao lucro.*

*36 A Comissão recorda que, nos termos do artigo 13.º, A, n.º 2, alínea a), da Sexta Directiva, os Estados-Membros podem prever restrições de isenção em relação aos organismos que tenham por objectivo a procura sistemática de lucro. Por outro lado, a alínea b) da mesma disposição implica restrições às possibilidades de isenção previstas no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva, designadamente quando a isenção possa falsear a concorrência. No litígio no processo principal, compete ao órgão jurisdicional que aprecia o mérito da causa determinar se as manifestações em questão no mesmo processo tinham por objectivo proporcionar à actividade de M. Hoffmann receitas adicionais, se este estava em concorrência com empresas comerciais sujeitas a IVA e se a concessão da isenção podia falsear a concorrência.*

*37 A este respeito, é de concluir que, em si mesmo, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, cuja redacção é «[i]senções em benefício de certas actividades de interesse geral», não implica restrições às possibilidades de isenção previstas nesta disposição.*

*38 Efectivamente, por um lado, as actividades que devem ser isentas de IVA, as que o podem ser pelos Estados-Membros e as que o não podem, bem como as condições de que os Estados-Membros podem fazer depender as actividades susceptíveis de ser isentas, são precisamente definidas pelo conteúdo do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva. Por outro lado, como confirma o n.º 2, alínea a), do mesmo artigo, que autoriza, mas não obriga, os Estados-Membros a reservar o benefício da isenção aos organismos diferentes dos de direito público que não tenham por objectivo a procura sistemática de lucro, o carácter comercial de uma actividade não exclui, no contexto do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva, que a mesma apresente carácter de actividade de interesse geral.*

*39 As eventuais restrições ao benefício das isenções previstas no artigo 13.º, A, da Sexta Directiva só podem verificar-se, como é recordado nos n.os 28 e 29 do presente acórdão, no âmbito da aplicação do n.º 2 desta disposição.*

40 Deve, assim, responder-se à segunda questão prejudicial que, em si mesmo, o título do artigo 13.º, A, da Sexta Directiva não implica restrições às possibilidades de isenção previstas nesta disposição.

## **Decisão sobre as despesas**

*Quanto às despesas*

41 As despesas efectuadas pelos Governos alemão, neerlandês e do Reino Unido, bem como pela Comissão, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

## **Parte decisória**

*Pelos fundamentos expostos,*

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

*pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Bundesgerichtshof, por despacho de 5 de Abril de 2000, declara:*

1) O artigo 13.º, A, n.º 1, alínea n), da Sexta Directiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de Maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria colectável uniforme, deve ser interpretado no sentido de que a expressão «outros organismos culturais reconhecidos» não exclui os solistas que se apresentem a título individual.

2) Em si mesmo, o título do artigo 13.º, A, da referida directiva não implica restrições às possibilidades de isenção previstas nesta disposição.