

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 19 de diciembre de 2018 (\*)

«Incumplimiento de Estado — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 2, apartado 1 — Práctica administrativa consistente en someter al IVA la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación»

En el asunto C-51/18,

que tiene por objeto un recurso por incumplimiento interpuesto, con arreglo al artículo 258 TFUE, el 29 de enero de 2018,

**Comisión Europea**, representada por la Sra. N. Gossement y el Sr. B. R. Killmann, en calidad de agentes,

parte demandante,

contra

**República de Austria**, representada por el Sr. G. Hesse, en calidad de agente,

parte demandada,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por el Sr. M. Vilaras, Presidente de la Sala Cuarta, en funciones de Presidente de la Sala Octava, y los Sres. J. Malenovský (Ponente) y M. Safjan, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Wathelet;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la presente

Sentencia

1 Mediante su recurso, la Comisión Europea solicita al Tribunal de Justicia que declare que la República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»), al someter al impuesto sobre el valor añadido (IVA) la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación.

## Marco jurídico

### Derecho de la Unión

#### Directiva del IVA

2 Los considerandos 3 y 5 de la Directiva del IVA están así formulados:

«(3) Para garantizar que las disposiciones se presentan de forma clara, racional y compatible con el principio de legislar mejor, conviene proceder a la refundición de la estructura y de la redacción de la Directiva, si bien con ello no se debe, en principio, inducir a cambios de fondo en la legislación vigente. No obstante, existe un reducido número de modificaciones sustanciales inherentes al ejercicio de la refundición, que debería, en cualquier caso, llevarse a cabo. Los casos en que se han [efectuado] dichas modificaciones figuran recogidos de forma exhaustiva en las disposiciones relativas a la incorporación al Derecho interno y a la entrada en vigor de la Directiva.

[...]

(5) Un régimen de IVA logra un máximo de sencillez y de neutralidad cuando el impuesto se recauda con la mayor generalidad posible y su ámbito de aplicación abarca la totalidad de las fases del proceso de producción y distribución de bienes, y la prestación de servicios. Por consiguiente, en interés del mercado interior y de los Estados miembros, conviene adoptar un régimen común cuya aplicación se extienda igualmente al comercio al por menor.»

3 A tenor del artículo 2, apartado 1, de esta Directiva:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[...]

c) las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[...]»

4 El artículo 24, apartado 1, de dicha Directiva tiene el tenor siguiente:

«Serán consideradas “prestaciones de servicios” todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes.»

5 A tenor del artículo 25 de esa Directiva:

«Una prestación de servicios puede consistir, entre otras, en una de las operaciones siguientes:

a) la cesión de un bien incorporeal, representado o no por un título;

b) la obligación de no hacer o de tolerar actos o situaciones determinadas;

c) la realización de un servicio en virtud de requerimiento coactivo de la autoridad pública o en su nombre o en los términos previstos por la [I]ley.»

6 El artículo 73 de la Directiva del IVA dispone:

«En el caso de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en los artículos 74 a 77, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquiriente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.»

Directiva 2001/84/CE

7 El considerando 3 de la Directiva 2001/84/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de septiembre de 2001, relativa al derecho de participación en beneficio del autor de una obra de arte original (DO 2001, L 272, p. 32), tiene el siguiente tenor:

«El derecho de participación tiene como finalidad garantizar a los autores de obras de arte gráficas y plásticas una participación económica en el éxito de sus obras; este derecho tiende a restablecer un equilibrio entre la situación económica de los autores de obras de arte gráficas y plásticas y la de otros creadores que se benefician de la explotación sucesiva de sus obras.»

8 El artículo 1 de dicha Directiva, titulado «Objeto del derecho de participación», estipula:

«1. Los Estados miembros establecerán en beneficio del autor de una obra de arte original un derecho de participación definido como un derecho inalienable e irrenunciable, incluso por adelantado, a percibir un porcentaje sobre el precio de venta obtenido en cualquier reventa de que sea objeto la obra tras la primera cesión realizada por el autor.

2. El derecho contemplado en el apartado 1 se aplicará a todos los actos de reventa en los que participen, como vendedores, compradores o intermediarios, profesionales del mercado del arte tales como salas de ventas, galerías de arte y, en general, cualquier marchante de obras de arte.

3. Los Estados miembros podrán disponer que el derecho contemplado en el apartado 1 no se aplique a las operaciones de reventa si el vendedor compró la obra directamente al autor menos de tres años antes de la reventa y el precio de reventa no excede de 10 000 euros.

4. El pago del derecho contemplado en el apartado 1 correrá a cargo del vendedor. Los Estados miembros podrán disponer que una de las personas físicas o jurídicas a las que se refiere el apartado 2 que no sea el vendedor tenga responsabilidad exclusiva o compartida con el vendedor para el pago del derecho.»

9 El artículo 3 de la referida Directiva, relativo al umbral de aplicación, dispone:

«1. Corresponde a los Estados miembros fijar un precio mínimo de venta a partir del cual las ventas a que se hace referencia en el artículo 1 estarán sujetas al derecho de participación.

2. Este precio de venta mínimo no podrá en ningún caso superar los 3 000 euros.»

10 A tenor del artículo 4 de esa Directiva, relativo a los porcentajes:

«1. El derecho establecido en el artículo 1 se fijará como sigue:

- a) el 4 % de los primeros 50 000 euros del precio de venta;
- b) el 3 % de la parte del precio de venta comprendida entre 50 000,01 euros y 200 000 euros;
- c) el 1 % de la parte del precio de venta comprendida entre 200 000,01 euros y 350 000 euros;
- d) el 0,5 % de la parte del precio de venta comprendida entre 350 000,01 euros y 500 000 euros;
- e) el 0,25 % de la parte del precio de venta que exceda de 500 000 euros.

No obstante, el importe total del derecho no podrá exceder de 12 500 euros.

2. Como excepción al apartado 1, los Estados miembros podrán aplicar un porcentaje del 5 % para la parte del precio de venta a que se refiere la letra a) del apartado 1.

3. Si el precio mínimo de venta establecido es inferior a 3 000 euros, el Estado miembro también fijará el porcentaje aplicable a la parte del precio de venta inferior a 3 000 euros; este porcentaje no podrá ser inferior al 4 %.»

Derecho austriaco

Urheberrechtsgesetz

11 La Urheberrechtsgesetz (Ley relativa a los derechos de autor), de 9 de abril de 1936 (BGBl. 111/1936), en su versión aplicable al presente litigio (en lo sucesivo, «UrhG»), establece, en su sección III, los derechos conferidos al autor, entre los que figuran el derecho a explotar, reproducir y distribuir la obra.

12 El artículo 16 de la UrhG, titulado «Derecho de distribución», establece:

«(1) El autor ostenta el derecho exclusivo a distribuir las obras. En virtud de este derecho, las obras no podrán exhibirse o comercializarse de modo que se pongan a disposición del público sin su consentimiento.

(2) Mientras la obra no haya sido publicada, el derecho de distribución también incluirá el derecho exclusivo a poner dicha obra a disposición del público mediante presentación, publicación, anuncio, exposición pública, o mediante un uso análogo de representación.

(3) Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16a, el derecho de distribución no se aplicará a las obras que hayan sido comercializadas transmitiendo la propiedad en un Estado miembro de [la Unión] o en un Estado parte del Espacio Económico Europeo con el consentimiento del titular del derecho.

[...]

(5) Cuando la presente Ley haga referencia a la expresión “distribuir una obra”, se tratará únicamente de la distribución de obras reservada al autor de conformidad con los apartados 1 a 3.»

13 El artículo 16b de la UrhG, titulado «Derecho de participación», dispone:

«(1) El artículo 16, apartado 3, se aplicará a la reventa de obras originales de arte gráfico o plástico tras la primera cesión realizada por el autor, entendiéndose que el vendedor estará

obligado a abonar al autor una remuneración proporcional al precio de reventa sin impuestos (remuneración en concepto de derecho de participación), con arreglo a los siguientes límites:

el 4 % de los primeros 50 000 [euros];

el 3 % de los 150 000 [euros] que superen el umbral del primer tramo;

el 1 % de los 150 000 [euros] que superen el umbral del tramo anterior;

el 0,5 % de los 150 000 [euros] que superen el umbral del tramo anterior;

el 0,25 % de los importes que superen el umbral del tramo anterior.

No obstante, el importe total de la remuneración no podrá superar los 12 500 [euros].

(2) El derecho de participación solo se devengará si el precio de venta asciende al menos a 2 500 [euros] e interviene en la cesión como vendedor, comprador o intermediario un profesional del mercado del arte, como una casa de subastas, una galería de arte u otro marchante de obras de arte; esas personas se responsabilizarán como garantes y pagadores, salvo si fuesen ellos mismos sujetos pasivos. No podrá renunciarse por adelantado al derecho. Las sociedades de gestión colectiva también podrán invocar este derecho; por otra parte, este derecho es inalienable. El artículo 23, apartado 1, se aplicará *mutatis mutandis*.

(3) Se entenderán por “obras originales” con arreglo al apartado 1 las obras:

1. ejecutadas por el propio autor;

2. ejecutadas en cantidades limitadas por el propio autor o bajo su responsabilidad y que, en principio, estén numeradas y firmadas o autorizadas por el autor por cualquier otro medio adecuado;

3. consideradas obras originales de otro modo.

(4) El derecho de participación no se devengará cuando no hubiesen transcurrido tres años desde que el vendedor adquirió la obra del autor y el precio de venta no supere los 10 000 [euros].»

#### Umsatzsteuergesetz 1994

14 El artículo 1 de la Umsatzsteuergesetz (Ley relativa al impuesto sobre el volumen de negocios), de 23 de agosto de 1994 (BGBl. 663/1994), en su versión aplicable al presente litigio (en lo sucesivo, «UStG 1994»), dispone:

«(1) Estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido las operaciones siguientes:

1. las entregas y demás prestaciones realizadas a título oneroso por un empresario en el interior del país en el marco de su empresa. La operación no dejará de estar gravada por el hecho de que se realice sobre la base de un acto legislativo o administrativo o porque se considere realizada en virtud de una disposición legal;

[...]»

15 A tenor del artículo 3 de la UStG 1994:

«(1) Las entregas son operaciones con las que un empresario habilita al comprador o a un

tercero designado por este para disponer de un bien en nombre propio. El propio empresario o un tercero designado por él podrá transmitir la facultad de disponer del bien.

[...]»

16 El artículo 3a, apartado 1, de la UStG 1994 establece:

«Se considerarán “demás prestaciones” las prestaciones que no sean entregas. Las demás prestaciones también podrán consistir en no hacer o tolerar actos o situaciones determinadas.»

Procedimiento administrativo previo

17 El 17 de octubre de 2014, la Comisión dirigió a la República de Austria un escrito de requerimiento en el que le comunicaba sus reservas en relación con la práctica administrativa consistente en someter al IVA la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación.

18 En dicho escrito, la Comisión sostenía que dicha remuneración no era la contraprestación de la prestación artística del autor de esa obra de arte. También precisaba que la ley concede directamente el derecho de participación con el fin de atribuir al autor una participación económica en el éxito de su obra. Consideraba que, sin entrega ni prestación de servicios ejecutada por el autor en ejercicio del derecho de participación, ninguna operación estará sujeta al IVA.

19 La República de Austria respondió a dicho escrito de requerimiento mediante escrito de 16 de diciembre de 2014.

20 La República de Austria hizo hincapié en que el objetivo del derecho de participación era velar por que el autor participe en el éxito económico de su obra. El hecho de que el autor no participe en el acuerdo alcanzado entre el vendedor y el comprador en la reventa de la obra en cuestión no es óbice para que se grave la remuneración percibida por el autor en concepto de derecho de participación. Por el contrario, el principio de neutralidad del sistema del IVA exige que esta remuneración también esté sujeta al IVA.

21 Asimismo, la República de Austria indicó que el derecho de participación permite computar el valor añadido de la obra en caso de que se revenda, con lo que de ello resulta, subsidiariamente, un incremento de la base imponible de la prestación realizada por el autor con ocasión de la primera venta. Por consiguiente, dado que esta primera y única prestación está sujeta al IVA, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación también debe estar sujeta al IVA.

22 Insatisfecha con todas las respuestas de la República de Austria, la Comisión dirigió a ese Estado miembro, el 25 de julio de 2016, un dictamen motivado en el que reiteraba que la remuneración adeudada a los autores en concepto de derecho de participación no era la contraprestación de la entrega o de la prestación realizada por el autor con ocasión de la primera comercialización, que el derecho de participación únicamente pretendía permitir al autor beneficiarse de las ventajas económicas relacionadas con el reconocimiento de su prestación artística y que el autor no puede oponerse a la reventa de su obra.

23 La República de Austria respondió a dicho dictamen motivado, mediante escrito de 22 de septiembre de 2016, alegando de nuevo, en esencia, que la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación está sujeta al IVA.

24 Precisó que, en el marco del derecho de participación, el autor realiza una prestación al tolerar el acto de reventa de la obra. Aunque la ley establece esta prestación para los autores de

obras de arte originales, dicha prestación se corresponde con una prestación similar a la que realizan otros autores en el marco de la representación de sus obras. Dado que la remuneración de la representación de estas obras está sujeta al IVA como retribución de una prestación de servicios, también debe estarlo la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación.

25 La República de Austria insistió en su alegación subsidiaria de que gravar esa remuneración también está justificado en la medida en que esta genera un incremento de la base imponible de la prestación realizada por el autor con ocasión de la primera comercialización de su obra. La modificación de la base imponible no depende de la existencia de una relación jurídica entre el autor y el vendedor de la obra o su posterior comprador, sino de que el autor se beneficie, como consecuencia del derecho de participación, del valor añadido de dicha obra.

26 Al no satisfacerle las respuestas dadas por la República de Austria, la Comisión decidió interponer el presente recurso.

## Sobre el recurso

### Alegaciones de las partes

27 La Comisión considera que la obligación, impuesta a las partes que intervienen en la reventa de una obra, de abonar una remuneración al autor solo sirve para garantizarle una participación justa en el valor de su obra original. Sin embargo, esta participación justa no es la contraprestación de una prestación del autor, dado que únicamente guarda relación con el valor económico de la obra original que para el autor resulta de la reventa de su obra, realizada sin su autorización. La ley fija irrevocablemente el importe de la remuneración.

28 Por otra parte, de la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22), apartados 25 y 26, resulta que una entrega o una prestación solo se realiza a título oneroso, a efectos de la Directiva del IVA, si entre quien efectúa la prestación y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo de la prestación realizada al destinatario. Por tanto, entre la prestación realizada y el contravalor recibido debe existir un vínculo directo, y las cantidades pagadas deben constituir la contrapartida efectiva del servicio individualizable prestado en el marco de una relación jurídica en la que se intercambian prestaciones recíprocas.

29 Ahora bien, es manifiesto que la remuneración adeudada al autor en concepto de derecho de participación no constituye el contravalor de una prestación del autor y viene determinada, en cambio, únicamente sobre la base del precio obtenido al revender la obra, en cuyo importe el autor no puede influir. El autor tiene derecho a esa remuneración sin estar obligado a efectuar —ni tan siquiera poder efectuar— la menor prestación, ya sea por acción o por omisión. Por consiguiente, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación no es el pago de una entrega o de una prestación con arreglo al artículo 2 de la Directiva del IVA.

30 Por otra parte, dado que, en el momento de la reventa de una obra, su autor no puede impedirla ni tampoco influir en ella, y en consecuencia no realiza ninguna prestación, no puede considerarse que dicho autor realice una prestación tolerando esa reventa. Por consiguiente, el derecho de participación no forma parte de los derechos de uso y explotación ligados a los derechos de autor.

31 Además, la Comisión considera que procede desestimar la alegación de la República de Austria, formulada durante el procedimiento administrativo previo, según la cual someter al IVA la

explotación sucesiva de los derechos de los demás creadores, y no la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación, constituye una violación del principio de neutralidad fiscal. Dado que la situación de los autores de obras de arte originales no es la de los demás creadores en cuanto a la retribución que se les adeuda por el ejercicio de los derechos de uso y explotación subsistentes, el principio de neutralidad del IVA no se opone a que la retribución de esos otros creadores esté sujeta a dicho impuesto y no la remuneración vinculada al derecho de participación.

32 En opinión de la Comisión cabe afirmar lo mismo de la alegación de la República de Austria según la cual la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación debe estar sujeta al IVA debido a que se ha modificado la base imponible de la prestación que realizó el autor de la obra original con ocasión de la primera comercialización de dicha obra. Esa remuneración, calculada sobre la base del precio de venta obtenido al revender la obra, es completamente independiente del pago acordado por el autor con el primer adquirente de dicha obra. Podría ocurrir, por ejemplo, que el autor hubiese regalado la obra original y tuviese no obstante, en esa situación, derecho a la remuneración al amparo del derecho de participación.

33 En su escrito de contestación a la demanda, la República de Austria sostiene que, dado que la reventa de una obra es un intercambio de prestaciones en el marco de una relación jurídica, la remuneración adeudada al autor de dicha obra en concepto de derecho de participación debe estar sujeta al IVA.

34 Basándose en las sentencias de 3 de septiembre de 2015, *Asparuhovo Lake Investment Company* (C-463/14, EU:C:2015:542), apartado 35, y de 29 de octubre de 2015, *Saudaçor* (C-174/14, EU:C:2015:733), apartado 32, la República de Austria alega que gravar una prestación con el IVA exige que exista una relación directa entre el servicio prestado y el contravalor recibido. Según las sentencias de 3 de marzo de 1994, *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80), apartados 14 y siguientes, y de 29 de octubre de 2015, *Saudaçor* (C-174/14, EU:C:2015:733), apartado 32, tal relación directa queda acreditada cuando existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.

35 Por consiguiente, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación ha de someterse al IVA en caso de que se intercambien prestaciones en el marco de una relación jurídica. Pues bien, en el caso de autos, concurren tales requisitos.

36 Por lo que respecta, más concretamente, a la existencia de un intercambio de prestaciones, la sentencia de 18 de enero de 2017, *SAWP* (C-37/16, EU:C:2017:22), no es pertinente, ya que el razonamiento formulado por el Tribunal de Justicia en dicha sentencia no puede aplicarse a la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación, que no puede compararse con una verdadera indemnización.

37 La remuneración adeudada en concepto de derecho de participación pretende garantizar al autor una participación económica en el éxito de su obra. Debido a la extinción del derecho de distribución, el autor debe tolerar la reventa de su obra y dicha remuneración está vinculada a esa tolerancia. De esta forma, el autor percibe una remuneración por la reventa de su obra que, entre tanto, se ha revalorizado. La citada remuneración tiene, por tanto, relación directa con la prestación del autor. En consecuencia, se corresponde en esencia con una nueva contraprestación sujeta al IVA que se añade a la contraprestación obtenida con ocasión de la primera adquisición de la obra. En esta medida, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación puede asimilarse a una especie de indemnización por desposesión, que está sujeta lógicamente al IVA.

38 La República de Austria reitera, por otra parte, la alegación formulada durante el procedimiento administrativo previo según la cual el principio de neutralidad fiscal se opone a que mercancías o prestaciones de servicios similares sean tratadas de forma distinta desde el punto de vista del IVA.

39 Además, la República de Austria sostiene que, incluso admitiendo que la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación no sea el pago de una prestación independiente, dicha remuneración incrementa la base imponible de la operación realizada entre el autor de la obra y el primer comprador de dicha obra.

40 A este respecto, la República de Austria se remite al considerando 3 de la Directiva 2001/84 según el cual el derecho de participación sirve para compensar los incrementos de valor. En este contexto, dado que determinadas obras de arte originales se revalorizan mucho con el tiempo y ese valor añadido, en caso de reventa, no beneficia al autor, sino al vendedor, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación puede ser considerada la participación del autor en dicho incremento de valor. Por consiguiente, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación puede asimilarse a una «indexación» en favor del autor con arreglo a la ley.

#### Apreciación del Tribunal de Justicia

41 Mediante su recurso, la Comisión reprocha a la República de Austria que haya incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA al sujetar al IVA la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación.

42 Con arreglo al artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA, estarán sujetas al IVA las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal.

43 Sin que sea necesario pronunciarse acerca de si el abono de la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación puede calificarse de «entrega de bienes» o «prestación de servicios» en el sentido de esa disposición, cuestión que las partes no plantearon, hay que apreciar si dicho abono se realiza a título oneroso (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, apartado 24).

44 A este respecto, de reiterada jurisprudencia se deduce que una entrega de bienes o una prestación de servicios solo se realiza a título oneroso, a efectos de la Directiva del IVA, si entre, por una parte, quien realiza la entrega o efectúa la prestación y, por otra parte, el comprador o destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien realiza la entrega o efectúa la prestación constituye el

contravalor efectivo del bien o servicio prestado al comprador o destinatario (véase, en este sentido, la sentencia de 18 de enero de 2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, apartado 25 y jurisprudencia citada).

45 Pues bien, la República de Austria considera, en primer lugar, que la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación es la contraprestación de un intercambio de prestaciones en el marco de una relación jurídica. Aunque dicho Estado miembro no refuta que el autor de una obra de arte original no participa en el acuerdo celebrado entre el vendedor y el comprador en relación con su reventa, sostiene que el autor de dicha obra, al tolerar el acto de reventa, interviene realizando una prestación en el marco de esa relación.

46 A este respecto, procede señalar que, ciertamente, con arreglo al artículo 25, letra b), de la Directiva del IVA, una prestación de servicios puede consistir en tolerar actos o situaciones determinadas.

47 Sin embargo, en contra de lo que la República de Austria parece sostener, la relación jurídica en cuyo marco se realiza la reventa de una obra de arte original se cierra únicamente entre el vendedor y el comprador, sin que influya en esa relación la existencia del derecho de participación en favor del creador de dicha obra. Por consiguiente, no cabe considerar que, por el hecho de gozar del derecho de participación, el autor de esa obra participe de alguna manera —aunque sea indirecta— en la operación de reventa, en particular tolerando dicha operación.

48 En efecto, en primer término, las partes de la operación de reventa acuerdan libremente la cesión de la obra en cuestión por el vendedor y el precio que ha de pagar el comprador, sin que haya que requerir o consultar, de un modo u otro, al autor de dicha obra. Este, por su parte, no dispone de ningún medio que le permita intervenir en la operación de reventa, en particular para impedir que se realice en el supuesto de que esté en desacuerdo con ella.

49 En segundo término, el autor de una obra de arte original que se revende percibe, en virtud del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2001/84, un porcentaje del precio obtenido por la reventa de dicha obra cuyo pago se impone, en principio, al vendedor. No obstante, dado que el derecho de participación del que goza dicho autor —que conlleva la obligación del vendedor de pagar a aquel el importe fijado al amparo de dicho derecho— es el resultado de la voluntad del legislador de la Unión Europea, hay que considerar que no se aplica en el marco de cualquier relación jurídica entre el autor y el vendedor.

50 Por último, según la voluntad del legislador de la Unión, expresada en el considerando 3, primera frase, de la Directiva 2001/84, el derecho de participación tiene como finalidad garantizar a los autores de obras de arte originales a las que se aplica dicha Directiva, concretamente las obras de arte gráficas y plásticas, una participación económica en el éxito de sus obras. De ello resulta que dicho legislador no tiene por objetivo que los citados autores puedan participar en las operaciones de reventa de sus obras, sino que se limita a concederles un derecho de participación en los resultados económicos de los actos de reventa, una vez realizados.

51 En estas circunstancias, debe desestimarse la alegación de la República de Austria según la cual la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación es la contraprestación, en el marco de una relación jurídica, de un intercambio de prestaciones en el que el autor interviene tolerando el acto de reventa.

52 En segundo lugar, la República de Austria considera que la supuesta prestación del autor de una obra de arte original amparada por la Directiva 2001/84, en el marco del derecho de participación, se corresponde con las prestaciones de otros autores cuando se representan sus obras. Estima que, puesto que estas prestaciones están sujetas al IVA, debe estarlo también la

supuesta prestación del autor de una obra de arte original en el marco del derecho de participación.

53 A este respecto, del considerando 3, segunda frase, de la Directiva 2001/84 resulta que el legislador de la Unión quiso poner de relieve la diferencia que existe entre la situación económica de los autores de obras de arte gráficas y plásticas, por una parte, y la de los demás creadores, por otra, al estimar que los segundos, a diferencia de los primeros, se benefician de la explotación sucesiva de sus obras.

54 En efecto, como acertadamente recuerda la Comisión, las obras de arte gráficas y plásticas son únicas y los derechos de uso y explotación vinculados a las mismas se agotan en el momento de su primera comercialización. En cambio, las demás obras se ponen a disposición en varias ocasiones y la remuneración adeudada a sus autores por este motivo retribuye una prestación que se corresponde con su reiterada puesta a disposición. Así pues, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación no es comparable con la obtenida por el ejercicio de los derechos de uso y explotación vinculados a esas otras obras, que subsisten.

55 Pues bien, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el principio de neutralidad fiscal, que es la concreción del principio general de igualdad de trato llevada a cabo por el legislador de la Unión en materia de IVA, exige que situaciones diferentes no sean tratadas de manera idéntica, salvo que este trato esté justificado objetivamente (véase, en este sentido, la sentencia de 19 de julio de 2012, *Lietuvos geležinkeliai*, C-250/11, EU:C:2012:496, apartados 44 y 45 y jurisprudencia citada).

56 Así pues, con arreglo a la apreciación realizada en el apartado 54 de la presente sentencia, el hecho de que las remuneraciones obtenidas por los derechos de uso y explotación sucesivos de obras que no sean las obras de arte gráficas y plásticas estén sujetas al IVA no puede justificar que la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación también lo esté.

57 De ello se deduce que el abono de la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación no puede considerarse efectuado a título oneroso en el sentido del artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA

58 En tercer lugar, debe desestimarse la alegación de la República de Austria, planteada con carácter subsidiario, según la cual la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación debe someterse al IVA debido a que se ha modificado la base imponible de la prestación realizada por el autor de la obra original con ocasión de la primera comercialización de dicha obra.

59 En efecto, como se desprende del artículo 73 de la Directiva del IVA, la base imponible de las prestaciones de servicios estará constituida por la totalidad de la contraprestación del servicio prestado. Pues bien, dado que, como resulta de la presente sentencia, la remuneración adeudada en concepto de derecho de participación en modo alguno es la contraprestación de la prestación ofrecida por el autor con ocasión de la primera comercialización de su obra ni de ninguna otra prestación por su parte, dicha remuneración no puede conllevar que se modifique la base imponible de la prestación realizada por el autor con ocasión de la primera comercialización de su obra.

60 De todas las consideraciones anteriores resulta que, dado que no se aplica el artículo 2, apartado 1, de la Directiva del IVA a la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación, la República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de esa disposición al establecer que esa retribución está sujeta al IVA.

#### Costas

61 A tenor del artículo 138, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Al haber solicitado la Comisión que se condene a la República de Austria y al haber visto esta desestimadas sus pretensiones, procede condenarla en costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Octava) decide:

- 1) La República de Austria ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, al establecer que la remuneración adeudada al autor de una obra de arte original en concepto de derecho de participación está sujeta al impuesto sobre el valor añadido.
- 2) Condenar en costas a la República de Austria.

#### Firmas

\* Lengua de procedimiento: alemán.