SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)
de 12 de noviembre de 1998 *

En el asunto C-134/97,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE, por el Skatterättsnämnden (Suecia), destinada a obtener, en el procedimiento de resolución preliminar ante él incoado por

Victoria Film A/S,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del Acta relativa a las condiciones de adhesión de la República de Austria, de la República de Finlandia y del Reino de Suecia y a las adaptaciones de los Tratados en los que se basa la Unión Europea (DO 1994, C 241, p. 21), en relación con lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), y con el punto 2 del Anexo F de esta Directiva,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres.: G. Hirsch (Ponente), Presidente de la Sala Segunda, en funciones de Presidente de la Sala Sexta; G. F. Mancini, H. Ragnemalm, R. Schintgen y K. M. Ioannou, Jueces;

Abogado General: Sr. N. Fennelly;
Secretario: Sr. H. von Holstein, Secretario adjunto;

* Lengua de procedimiento: sueco.

consideradas las observaciones escritas presentadas:

— En nombre del Riksskatteverket, por el Sr. Leif Krafft, Abogado de Solna;

— en nombre del Gobierno sueco, por el Sr. Erik Brattgård, departementsråd del handelsavdelning del Utrikesdepartament, en calidad de Agente;

— en nombre del Gobierno finlandés, por la Sra. Tuula Pynnä, oikeudellinen neunonantaja del ulkoasiainministeriö, en calidad de Agente;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. Knut Simonsson y Enrico Traversa, miembros del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Riksskatteverket; del Gobierno sueco, y de la Comisión, expuestas en la vista de 30 de abril de 1998;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 18 de junio de 1998;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante resolución de 20 de febrero de 1997, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de abril siguiente, la Skatterättsnämnden (Comisión tributaria) planteó, con arre-

glo al artículo 177 del Tratado CE, tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del Acta relativa a las condiciones de adhesión de la República de Austria, de la República de Finlandia y del Reino de Suecia y a las adaptaciones de los Tratados en los que se basa la Unión Europea (DO 1994, C 241, p. 21; en lo sucesivo, «Acta de adhesión»), en relación con lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»), y con el punto 2 del Anexo F de esta Directiva.

2 Dichas cuestiones se suscitaron en el marco de una petición de resolución preliminar presentada por la sociedad Victoria Film A/S (en lo sucesivo, «Victoria») ante la Skatterättsnämnden.

3 Victoria, cuyo domicilio social está en Dinamarca, ejerce, a través de su filial sueca, la actividad de producción de películas comerciales en Suecia. El 1 de agosto de 1996, Victoria comenzó en dicho país la producción de determinadas películas cuyos derechos de exhibición en televisión y en cinematógrafo debían cederse a otras sociedades.

4 Sin embargo, de conformidad con el apartado 1 del artículo 11 del Capítulo 3 de la mervärdesskattelagen (Ley sobre el IVA, 1994: 200) en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 1996, en relación con las disposiciones de la lagen om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk (Ley relativa al derecho de propiedad literaria y artística, 1960: 729), en Suecia, la cesión de los derechos de autor sobre obras cinematográficas está exenta del IVA. A raíz de una modificación legislativa, esta situación ha cambiado a partir del 1 de enero de 1997.

5 El 6 de marzo de 1996, Victoria presentó a la Skatterättsnämnden una solicitud de resolución preliminar con el fin de que ésta declarase que la cesión de derechos sobre películas estaba sujeta al IVA, incluso antes del 1 de enero de 1997, de modo que podía solicitar la deducción del IVA soportado.

6 Victoria alega que el Reino de Suecia no estaba autorizado a mantener dicha exención en virtud de lo dispuesto en la letra aa) del punto 2 de la Sección IX del Anexo XV del Acta de adhesión en relación con lo prescrito en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Sexta Directiva y en el punto 2 de su Anexo F.

7 La Skatterättsnämnden puede, a petición del sujeto pasivo, emitir resoluciones preliminares en materia tributaria. El funcionamiento de esta comisión tributaria y los requisitos para emitir resoluciones están regulados en la lagen om förhandsbesked i taxeringsfrågor (Ley relativa a las resoluciones preliminares en materia tributaria, 1951: 442), y, en lo que respecta a las resoluciones en materia de IVA, en el capítulo 21 de la mervärdesskattelagen.

8 Con arreglo a dichas disposiciones, la Skatterättsnämnden se reúne en dos secciones diferentes, respectivamente competentes en materia de impuestos directos e indirectos. El Gobierno nombra a los dieciocho miembros titulares y suplentes por un período no superior a cuatro años. Entre los miembros, los presidentes de las dos secciones tienen la formación de magistrados y están empleados a tiempo completo. Los demás miembros, en su empleo ordinario en jornada completa, están al servicio de órganos jurisdiccionales, autoridades públicas, empresas privadas u organizaciones profesionales.

9 Cuando la Skatterättsnämnden considera que, habida cuenta de su contenido, no procede desestimar la solicitud de resolución sin más trámite, deben unirse al expediente las observaciones del Riksskatteverket (Administración tributaria). Cuando decide tramitar la solicitud, emite un dictamen, con el alcance que considere adecuado, acerca de cómo debe ser resuelta la cuestión que le ha sido planteada a efectos de la sujección del solicitante al impuesto o al gravamen.

10 La resolución preliminar puede ser objeto de recurso ante el Regeringsrätten (Tribunal supremo en materia contencioso-administrativa), interpuesto por el solicitante o por la Administración tributaria. La resolución preliminar que adquiera carácter definitivo sirve de base para la liquidación del impuesto si así lo ha pedido el interesado y con el alcance solicitado por éste. En consecuencia, si el solicitante

formula expresamente una petición en este sentido, la resolución tiene carácter vinculante frente al Estado, salvo en el caso de modificación legal o reglamentaria posterior.

11 En estas circunstancias, la Skatterättsnämnden planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

«1) ¿La letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Sexta Directiva IVA, en relación con el punto 2 de su Anexo F y habida cuenta también del contenido de la letra aa) del punto 2 de la Sección IX del Anexo XV, Fiscalidad, del Tratado de Adhesión entre los Estados miembros de la Unión Europea y Suecia, relativo a la adhesión de Suecia a la Unión Europea, implica que Suecia puede mantener disposiciones en su legislación nacional con un contenido como el del apartado 1 del artículo 11 del capítulo 3 de la Ley sobre el IVA en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 1996?

Si esta cuestión recibe una respuesta negativa, se solicita que se responda también a la siguiente cuestión.

2) ¿La circunstancia de que la letra b) del apartado 3 del artículo 28 no autorice a los Estados miembros a mantener en su legislación nacional una exención del impuesto respecto a las operaciones a que se refiere la primera cuestión, debe interpretarse en el sentido de que esta disposición, la del apartado 1 del artículo 6 o eventualmente cualquier otra disposición de la Sexta Directiva son directamente aplicables a este respecto y, que por ello pueden ser invocadas ante las autoridades nacionales por el cedente de tales derechos con el fin de que la operación sea tratada como una operación sujeta al IVA?

En el caso de que esta cuestión reciba asimismo una respuesta negativa, se solicita que se responda también a la siguiente cuestión.

3) ¿El cedente de los derechos puede, sin embargo, acogerse a un derecho a deducción basado en el apartado 2 del artículo 17 o en otra disposición de la Directiva, es decir, es directamente aplicable, aunque las operaciones no den lugar a ninguna repercusión del IVA?»

12 La Comisión sostiene que el Tribunal de Justicia no es competente para responder a las cuestiones planteadas por la Skatterättsnämnden. Alega, en particular, que ésta no ejerce una función jurisdiccional en el sentido del apartado 177 del Tratado, puesto que sus actividades tienen más bien un carácter administrativo. En este contexto, la Comisión subraya que aun cuando parezca verosímil que una solicitud de resolución preliminar se presenta a menudo porque existen opiniones divergentes entre el sujeto pasivo y la administración tributaria, no existen diferencias esenciales entre la resolución emitida y una decisión adoptada por la administración tributaria en materia de imposición.

13 Por el contrario, el Gobierno sueco sostiene que la Skatterättsnämnden posee el carácter de un órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado. Recuerda que los procedimientos ante la Skatterättsnämnden se inician en los casos controvertidos, habida cuenta de que el sujeto pasivo no tendría ninguna necesidad de una resolución preliminar si él y la administración tributaria estuviesen de acuerdo sobre la cuestión tributaria de que se trata.

14 A este respecto, procede recordar que, de una jurisprudencia reiterada se deduce que, los órganos jurisdiccionales nacionales sólo pueden pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie si ante ellos está pendiente un litigio y si deben adoptar su resolución en el marco de un procedimiento que concluya con una decisión de carácter jurisdiccional (véanse el auto de 5 de marzo de 1986, Greis Unterweger 318/85, Rec. p. 955, apartado 4, y la sentencia de 19 de octubre de 1995, Job Centre, C-111/94, Rec. p. I-3361, apartado 9).

15 Aun cuando en el presente caso existan elementos que pudieran hacer pensar que la Skatterättsnämnden ejerce una función jurisdiccional, en particular, por el estatuto de independencia que le confiere su origen legal y la facultad de adoptar decisiones de carácter obligatorio aplicando normas jurídicas, otros elementos llevan a concluir que ejerce esencialmente una función administrativa.

16 Hay que tener en cuenta, en particular, el hecho de que la situación del sujeto pasivo no ha dado lugar a ninguna decisión de las autoridades tributarias antes de la presentación de una solicitud de resolución preliminar ante la Skatterättsnämnden. Por lo tanto, ésta no tiene la misión de controlar la legalidad de las decisiones de dichas autoridades, sino más bien la de adoptar postura, por primera vez, en cuanto a la imposición de una operación particular.

17 Cuando la Skatterättsnämnden emite, a instancia de un sujeto pasivo, una resolución preliminar en materia de imposición o de tributación, ejerce una función no jurisdiccional que, dicho sea de paso, se confía expresamente a la administración tributaria en otros Estados miembros. A este respecto, en lo que atañe al carácter de la resolución preliminar de la Skatterättsnämnden, se puede efectuar una comparación con la situación que existe en materia de despacho aduanero en que las autoridades aduaneras nacionales son las que proporcionan con carácter previo a un particular, a instancias de éste, información arancelaria vinculante, en virtud del artículo 12 del Reglamento (CEE) nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario (DO L 302, p. 1).

18 Por consiguiente, la Skatterättsnämnden actúa como administración al emitir una resolución preliminar vinculante que interesa al sujeto pasivo en la medida en que le permite planificar mejor sus actividades, pero no le incumbe dirimir un litigio. Solamente en el caso en que el sujeto pasivo, o el Riksskatteverket, interpusieran

un recurso contra una resolución preliminar, podría considerarse que el órgano jurisdiccional al que se le haya sometido ejerce, en el sentido del artículo 177 del Tratado, una función de índole jurisdiccional que tiene por objeto el control de la legalidad de un acto que determina el gravamen devengado por el sujeto pasivo.

19 De ello se deduce que el Tribunal de Justicia no tiene competencia para pronunciarse sobre las cuestiones planteadas por la Skatterättsnämnden.

Costas

20 Los gastos efectuados por los Gobiernos suecos y finlandés y por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

declara:

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas no es competente para responder a las cuestiones planteadas por la Skatterättsnämnden en su resolución de remisión de 20 de febrero de 1997.

Hirsch Mancini Ragnemalm

Schintgen Ioannou

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 12 de noviembre de 1998.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Sexta

P. J. G. Kapteyn