CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL SR. GIUSEPPE TESAURO

presentadas el 7 de mayo de 1991 *

Señor Presidente,
Señores Jueces,

1. El presente recurso tiene por objeto que se declare que, al eximir del Impuesto sobre el Valor Añadido a los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consiste en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y los autores del argumento, adaptación, guión y diálogos de las obras audiovisuales, el Reino de España ha infringido el apartado1 del artículo 2 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, 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, «la Directiva»), incumpliendo, de esta forma, las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE.

2. Expondré resumidamente algunas circunstancias del caso de autos, que interesan a los fines de las presentes conclusiones, remitiéndome por lo demás al informe para la vista.

La Ley nº 30/1985, de 2 de agosto de 1985, que introdujo en el sistema tributario español el Impuesto sobre el Valor Añadido dispuso, en el apartado 2 del artículo 7, que los citados servicios profesionales tributarían por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo reducido del 6 %.

Sin embargo, dos años después, la Ley nº 22/1987, de 11 de noviembre de 1987, de Propiedad Intelectual, dispuso que los citados servicios quedarían exentos del IVA.

Esta exención, que la Comisión considera contraria al principio de generalidad del Impuesto, establecido en el apartado 1 del artículo 2 de la Directiva, es la que constituye el objeto del presente recurso.

3. El Gobierno español considera que tal exención se halla autorizada por la excepción prevista en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 de la Directiva.

Esta norma establece: «En el curso del período transitorio [que habría debido terminar el 1 de enero de 1983, pero que ha sido prorrogado en diversas ocasiones] los Estados miembros podrán [...] continuar dejando exentas las operaciones enumeradas en el Anexo F, en las condiciones vigentes en el Estado miembro». Entre las prestaciones susceptibles de exención, enumeradas en el Anexo F, se incluyen los servicios prestados por «autores, artistas e intérpretes de obras de arte».

Pues bien, a juicio del Gobierno español, la citada norma permite a todos los Estados

* Lengua original: italiano.

miembros, incluyendo aquellos que posteriormente se adhirieron a las Comunidades, mantener, durante el período transitorio a que se refiere el apartado 4 del artículo 28, las exenciones vigentes en el momento en que entró en vigor la Sexta Directiva.

Debido a que el sistema tributario español anterior a la introducción del IVA no sujetaba a tributación los servicios objeto de este recurso, la parte demandada en el presente procedimiento entiende que España tenía reconocida la facultad de aplicar a los mismos un régimen transitorio de exención con arreglo al artículo 28.

4. La Comisión rechaza esta alegación basándose en dos argumentos distintos. En primer lugar, considera que, dado que dicha norma constituye una excepción, al no existir acuerdo expreso previsto en el Acta de Adhesión, el apartado 3 del artículo 28 no puede aplicarse a aquellos Estados que se han adherido posteriormente a la Comunidad. Ello se ve confirmado *a sensu contrario* por la circunstancia que, en el caso de Portugal, en su Acta de Adhesión, se indicó expresamente la facultad de este Estado de eximir del IVA algunas de las operaciones a que se refiere la letra b) del apartado 3 del artículo 28. Por el contrario, en el Acta de Adhesión de España, no se hace ninguna referencia a la citada disposición, por lo cual debe excluirse la posibilidad de invocar la norma contenida en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 para justificar las exenciones controvertidas.

En segundo lugar, la Comisión considera que, aun cuando se afirmara que España puede invocar la citada excepción, la exención objeto del presente procedimiento quedaría en todo caso fuera del ámbito de aplicación de tal norma, no encontrando en ésta ninguna justificación. A juicio de la Comisión, la citada disposición, como su propio texto reconoce claramente, únicamente permite «seguir eximiendo» algunas operaciones. Por consiguiente, tan sólo permite *mantener* en vigor un régimen de exención preexistente, pero no autoriza, una vez que se ha aplicado el IVA a determinados servicios, *establecer, a posteriori,* un régimen de exención. Ahora bien, en el caso de autos, no se discute que en España, desde la entrada en vigor de la Ley nº 30/1985, de 2 de agosto de 1985, y hasta la promulgación de la Ley nº 22/1987, de 11 de noviembre de 1987, es decir, durante otros dos años, los citados servicios han estado sujetos al régimen general del IVA, con arreglo a la Sexta Directiva. Por consiguiente, la exención establecida en la citada Ley de 1987 constituye, con toda evidencia, una exención nueva que no se halla justificada por lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 28.

5. Debo manifestar que, de los dos argumentos de la Comisión, considero que el segundo es decisivo.

El texto de la norma es sumamente claro. Tan sólo autoriza a *mantener la exención* de algunas operaciones «en las condiciones vigentes en el Estado miembro» interesado. Por el contrario, la citada norma no permite eximir a cualquier operación no sujeta a tributar con anterioridad a la entrada en vigor de la Directiva. Dicho de otra forma, una vez que un Estado miembro, como España en este caso, sujeta algunas operaciones a tributar por el IVA en cumplimiento de esta Directiva no puede, con posterioridad, ampararse en la letra b) del apartado 3 del artículo 28 para eximir del IVA a las citadas operaciones, quedando éstas fuera del ámbito de aplicación del régimen tributario común. Por lo demás, conceder tal facultad a

los Estados, además de no encontrar justificación en el tenor literal de la norma, resultaría incompatible con los principios de generalidad y neutralidad del tributo que informan la Directiva y que, como afirma con razón la Comisión, representan el elemento interpretativo básico de las normas que prevén excepciones.

Por otra parte, la interpretación que sugiero me parece coincidir con lo manifestado por este Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de julio de 1986, Kerrut (73/85, Rec. p. 2219), en la cual se precisa que la citada disposición «por su mismo tenor literal» se opone al «establecimiento de nuevas exenciones o a la ampliación del alcance de las ya existentes, después de la entrada en vigor de la Directiva».

6. A la luz de cuanto antecede, considero que debe estimarse el presente recurso, sin que sea necesario examinar el otro argumento de la Comisión, es decir, el consistente en afirmar que, si el Acta de Adhesión guarda silencio, el Estado que se adhiere no puede alegar lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 28. Por lo demás, no me parece convincente este argumento dado que, faltando limitaciones o reservas concretas, el Estado que se adhiere acepta la totalidad de los derechos y obligaciones derivados del acervo comunitario, el cual, en lo relativo a la Sexta Directiva, incluye también necesariamente las disposiciones del artículo 28.

7. Vistas las anteriores consideraciones, propongo al Tribunal de Justicia que estime el recurso y que condene al Estado demandado al pago de las costas del procedimiento.