

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA
de 17 de noviembre de 1993 *

En el asunto C-69/92,

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por el Sr. Thomas F. Cusack, Consejero Jurídico, y por la Sra. Edith Buissart, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. Nicola Anecchino, miembro del Servicio Jurídico, Centre Wagner, Kirchberg,

parte demandante,

contra

Gran Ducado de Luxemburgo,

parte demandada,

que tiene por objeto que se declare que el Gran Ducado de Luxemburgo ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE y 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), al excluir a una serie de operaciones económicas del concepto de «prestaciones de publicidad» que figura en la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de dicha Directiva.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA,

integrado por los Sres.: O. Due, Presidente; G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida, M. Diez de Velasco, Presidentes de Sala; C.N. Kakouris, F.A. Schockweiler, F. Grévisse, M. Zuleeg y P.J.G. Kapteyn, Jueces;

Abogado General: Sr. C. Gulmann;

Secretaria: Sra. D. Louterman-Hubeau, administradora principal;

* Lengua de procedimiento: francés.

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos el informe oral de la Comisión en la vista celebrada el 25 de mayo de 1993;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de julio de 1993;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 6 de marzo de 1992, la Comisión de las Comunidades Europeas interpuso un recurso, con arreglo al artículo 169 del Tratado CEE, que tiene por objeto que se declare que el Gran Ducado de Luxemburgo ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE y 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»), al excluir a una serie de operaciones económicas (especialmente conferencias de prensa, seminarios, cócteles, sesiones recreativas y alquiler de emplazamientos reservados a la publicidad) del concepto de «prestaciones de publicidad» que figura en la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de dicha Directiva.
- 2 Al abordar el problema del lugar de las operaciones impositivas, que había provocado conflictos de competencias entre los Estados miembros, en especial por lo que se refiere a la entrega de bienes con montaje y a las prestaciones de servicios, el considerando séptimo de la Sexta Directiva enuncia lo siguiente:

«[...] si bien el lugar de las prestaciones de servicios debe fijarse en principio donde la persona que los preste tenga establecida la sede de su actividad profesional, conviene, no obstante, que dicho lugar sea fijado en el país del destinatario de la prestación, especialmente en lo relativo a ciertas prestaciones de servicios efectuadas entre sujetos pasivos y cuyo costo entre en el precio de los bienes».

- 3 Para alcanzar el objetivo indicado en dicho considerando, el apartado 1 del artículo 9 de la Directiva dispone lo siguiente:

«Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste [...]»

- 4 El apartado 2 de ese mismo artículo establece una serie de excepciones a dicho principio. En lo relativo a las prestaciones de publicidad, el apartado 2 prevé lo siguiente:

«Sin embargo:

[...]

e) el lugar de las siguientes prestaciones de servicios, hechas a personas establecidas fuera de la Comunidad, o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad, pero fuera del país de quien los preste, será el lugar en que el destinatario de dichos servicios tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en defecto de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual:

[...]

— las prestaciones de publicidad.»

- 5 El Derecho luxemburgués fue adaptado a esta última disposición mediante la letra e) del apartado 2 del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, «IVA»), de 12 de febrero de 1979 (Mémorial A, n° 23, p. 453). El Reglamento luxemburgués de 7 de marzo de 1980, por el que se determinan los límites y las condiciones de aplicación del tipo reducido del IVA (Mémorial A, n° 16, p. 238), tiene por objeto delimitar las diferentes operaciones gravadas al tipo

reducido. La letra e) de su artículo 4 define los servicios de publicidad como «en general cualquier tipo de publicidad y, en particular, la que se hace en los periódicos, revistas, libros, folletos, programas de conciertos, de teatros o de otras manifestaciones, mediante carteles ordinarios o luminosos, mediante proyección de películas o de diapositivas, por televisión o radiodifusión...».

- 6 De los autos se deduce que, en respuesta a una solicitud de información de la Comisión, la Administración luxemburguesa, mediante escrito de 6 de diciembre de 1988, indicó que, según su propia interpretación, la letra e) del artículo 4 del Reglamento del Gran Ducado no se refiere:
 - a) A la venta, en el marco de una campaña publicitaria, de bienes muebles corporales; el lugar en que se somete a gravamen tal operación es el que prescribe el artículo 8 de la Sexta Directiva.
 - b) A las prestaciones realizadas en el marco de «public relations» con ocasión de manifestaciones tales como conferencias de prensa, seminarios, cócteles, sesiones recreativas [...] estas prestaciones se gravarán en el país en el que se realicen materialmente.
 - c) Al alquiler de emplazamientos reservados a la publicidad, pues esta operación no constituye un servicio de publicidad.
- 7 Al considerar que la distinción que el Reglamento luxemburgués establece en materia de prestaciones de publicidad, tal como la aplica en la práctica la Administración luxemburguesa, resulta contraria a la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, la Comisión, mediante escrito de 20 de octubre de 1989, incoó el procedimiento previsto en el artículo 169 del tratado CEE, requiriendo al Gobierno del Gran Ducado de Luxemburgo para que presentase sus observaciones.

- 8 En su respuesta de 12 de febrero de 1990, el Gobierno del Gran Ducado mantuvo lo siguiente:
- a) Que la interpretación restrictiva adoptada por la Administración nacional era compatible con el Derecho comunitario, puesto que se fundaba en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencia de 14 de mayo de 1985, Van Dijk's Boekhuis, 139/84, Rec. p. 1405).
 - b) Que dicha interpretación la corroboraba el dictamen emitido por los Servicios de la Comisión en el seno del Comité del IVA.
 - c) Que la exclusión de la entrega de bienes, en el marco de una campaña publicitaria, se explicaba por el hecho de que la interpretación administrativa versaba sobre el concepto de «prestaciones de publicidad».
- 9 Debido a que no pudo acoger los argumentos alegados por el Gobierno del Gran Ducado de Luxemburgo, la Comisión emitió, el 6 de septiembre de 1991, un dictamen motivado que no obtuvo respuesta. La Comisión interpuso entonces el presente recurso.
- 10 El Gran Ducado de Luxemburgo, debidamente emplazado, no presentó escrito alguno dentro del plazo previsto. Invocando el apartado 1 del artículo 94 del Reglamento de Procedimiento, la Comisión solicitó al Tribunal de Justicia que dictara sentencia estimatoria en rebeldía.
- 11 Para una más amplia exposición del desarrollo del procedimiento, así como de los motivos y alegaciones de las partes, este Tribunal se remite al informe para la vista. En lo sucesivo sólo se hará referencia a estos elementos en la medida exigida por el razonamiento del Tribunal.

- 12 En el caso de autos, el Tribunal de Justicia dicta sentencia en rebeldía. Por consiguiente, de conformidad con el apartado 2 del artículo 94 del Reglamento de Procedimiento, debe examinar la admisibilidad de la demanda y verificar si parecen fundadas las pretensiones de la parte demandante.
- 13 Por lo que se refiere a la admisibilidad, ha de recordarse que, según reiterada jurisprudencia (véase, en particular, la sentencia de 16 de diciembre de 1992, Comisión/Grecia, C-210/91, Rec. p. I-6735, apartado 10), los recursos interpuestos con arreglo al artículo 169 del Tratado CEE sólo pueden basarse en motivos y alegaciones que figuren ya en el dictamen motivado. En el caso de autos, la imputación relativa al alquiler de emplazamientos reservados a la publicidad no estaba incluida en el dictamen motivado. Por consiguiente, debe declararse su inadmisibilidad.
- 14 En lo que atañe a las imputaciones relativas a la venta de bienes muebles corporales en el marco de una campaña publicitaria, y a las prestaciones realizadas con ocasión de manifestaciones diversas de «relaciones públicas» (conferencias de prensa, seminarios, cócteles, sesiones recreativas, etc.), procede examinar si las operaciones de que se trata constituyen prestaciones de publicidad a efectos de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva.
- 15 Este último artículo es una norma de conflicto que determina el lugar donde han de someterse a gravamen las prestaciones de publicidad y, por consiguiente, la delimitación de las competencias entre los Estados miembros. De ello se deduce que el concepto de «prestaciones de publicidad» es un concepto comunitario, que debe ser objeto de interpretación uniforme, a fin de evitar las situaciones de doble imposición o de no imposición que pudieran resultar de interpretaciones divergentes.
- 16 Tal como resulta del considerando séptimo de la Sexta Directiva, antes citado, el hecho de fijar el lugar en el que se someten a gravamen las prestaciones de publicidad en aquel donde el destinatario de la prestación tenga establecida la sede de su actividad económica, se justifica por la circunstancia de que el coste de tales prestaciones, efectuadas entre sujetos pasivos, está comprendido dentro del precio de los bienes. El legislador comunitario ha considerado por tanto que, en la medida en que el destinatario vende habitualmente las mercancías o presta los servicios objeto de la publicidad en el Estado en el que tiene su sede, percibiendo allí el correspon-

diente IVA sobre el consumidor final, debería pagar en dicho Estado el propio IVA cuya base imponible es la prestación de publicidad. Esta justificación constituye uno de los elementos que han de tomarse en consideración a efectos de interpretar la expresión «prestaciones de publicidad» que figura en la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva.

- 17 Procede destacar que el concepto de publicidad implica necesariamente la difusión de un mensaje destinado a informar a los consumidores acerca de la existencia y cualidades de un producto o de un servicio, a fin de incrementar sus ventas; si bien la difusión de ese mensaje se lleva a cabo habitualmente a través de palabras, de escritos y/o de imágenes, por medio de la prensa, la radio y/o la televisión, también puede llevarse a cabo mediante la utilización, parcial o incluso exclusiva, de otros medios.
- 18 A efectos de determinar, en caso de utilización exclusiva de otros medios, si la operación de que se trata constituye una prestación de publicidad en el sentido de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva, deberán tenerse en cuenta, en cada caso, todas las circunstancias que rodeen dicha prestación. Existirá una de esas circunstancias, que permita calificar como «publicidad» a una prestación, cuando los medios utilizados hayan sido proporcionados por una agencia de publicidad. No obstante, este carácter del que presta el servicio no constituye un requisito indispensable para calificarlo. En efecto, no puede excluirse que una prestación de publicidad pueda efectuarse por una empresa que no se dedique exclusivamente, ni siquiera principalmente, a la publicidad, por más que tal supuesto resulte poco probable.
- 19 Así pues, será suficiente con que una operación, como la venta por quien presta el servicio al destinatario, en el marco de una campaña publicitaria, de bienes muebles corporales que se distribuyen gratuitamente a los consumidores o se les venden a precio reducido, o la organización de un cóctel, de una conferencia de prensa, de un seminario, de una sesión recreativa o de otras manifestaciones de «relaciones públicas», implique la transmisión de un mensaje destinado a informar al público acerca de la existencia y cualidades del producto o servicio que sea objeto de la referida operación, a fin de incrementar sus ventas, para que se la pueda calificar de prestación de publicidad en el sentido de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva.

- 20 Lo mismo puede decirse de toda operación que forme parte indisociable de una campaña publicitaria y contribuya, por ello, a la transmisión del mensaje publicitario. Así sucede con la venta por el prestador al destinatario, en el marco de una campaña publicitaria, de bienes muebles corporales, o con las prestaciones realizadas con ocasión de diversas manifestaciones de «relaciones públicas», aunque tales bienes y prestaciones, aisladamente considerados, no impliquen la transmisión de un mensaje publicitario.
- 21 De las precedentes consideraciones se deduce que el Gran Ducado de Luxemburgo ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de la Sexta Directiva y del Tratado CEE, al haber excluido del concepto de «prestaciones de publicidad», en el sentido de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de dicha Directiva, la venta de bienes muebles corporales en el marco de una campaña publicitaria, y las prestaciones realizadas en el marco de diversas manifestaciones de «relaciones públicas», tales como conferencias de prensa, seminarios, cócteles, sesiones recreativas [...] aun cuando tales operaciones, bien impliquen la transmisión de un mensaje publicitario, bien estén indisociablemente vinculadas a dicha transmisión.

Costas

- 22 A tenor del apartado 2 del artículo 69 del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas. Por haber sido desestimados los motivos formulados por el Gran Ducado de Luxemburgo, procede condenarlo en costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA

decide:

- 1) **Declarar que el Gran Ducado de Luxemburgo ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado CEE y de la 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, al haber excluido del concepto de «prestaciones de publicidad», en el sentido de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de dicha Directiva, la venta de bienes muebles corporales en el marco de una campaña publicitaria, y las prestaciones realizadas en el marco de diversas manifestaciones de «relaciones públicas», tales como conferencias de prensa, seminarios, cócteles, sesiones recreativas [...] aun cuando tales operaciones, bien impliquen la transmisión de un mensaje publicitario bien estén indisolublemente vinculadas a dicha transmisión.

2) Condenar en costas al Gran Ducado de Luxemburgo.

Due	Mancini	Moitinho de Almeida	Diez de Velasco	
Kakouris	Schockweiler	Grévisse	Zuleeg	Kapteyn

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 17 de noviembre de 1993.

El Secretario

El Presidente

J.-G. Giraud

O. Due