

DIRECTIVA 94/5/CE DEL CONSEJO

de 14 de febrero de 1994

por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE — Régimen especial aplicable a los bienes de ocasión, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, su artículo 99,

Vista la propuesta de la Comisión,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo ⁽¹⁾,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social ⁽²⁾,

Considerando que, con arreglo al artículo 32 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 ⁽³⁾ el Consejo debe establecer el régimen fiscal comunitario aplicable a los bienes de ocasión, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección;

Considerando que, a falta de una regulación comunitaria, la situación actual se sigue caracterizando por una diversidad de regímenes que provoca distorsiones en la competencia y desviaciones del tráfico comercial tanto dentro de los Estados miembros como en las relaciones entre Estados miembros; que dichas divergencias llevan aparejadas desigualdades a la hora de percibir los recursos propios de las Comunidades; que, por consiguiente, es necesario acabar cuanto antes con esta situación;

Considerando que, en una serie de sentencias, el Tribunal de Justicia ha señalado la necesidad de lograr una armonización que evite la doble imposición en el comercio intracomunitario;

Considerando que, en determinados ámbitos, es necesario prever medidas transitorias que hagan posible una adaptación progresiva de las legislaciones;

Considerando que, dentro del mercado interior, el correcto funcionamiento de los mecanismos de aplicación del impuesto sobre el valor añadido exige que se adopte una normativa comunitaria que permita evitar las dobles imposiciones y las distorsiones de la competencia entre sujetos pasivos;

Considerando que, por consiguiente, procede modificar la Directiva 77/388/CEE,

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 77/388/CEE queda modificada como sigue:

1) Artículo 11:

a) en la parte A se añade el apartado siguiente:

«4. No obstante lo dispuesto en los apartados 1, 2 y 3, los Estados miembros que, a 1 de enero de 1993, no hiciesen uso de la facultad a que se refiere el párrafo tercero de la letra a) del apartado 3 del artículo 12 podrán, cuando hagan uso de la facultad prevista en el apartado 6 de la parte B, establecer que, para las operaciones contempladas en el párrafo segundo de la letra c) del apartado 3 del artículo 12, la base imponible sea igual a una fracción del importe fijado con arreglo a los apartados 1, 2 y 3.

Esta fracción se fijará de forma que el impuesto sobre el valor añadido adeudado sea, en cualquier caso, por lo menos igual al 5 % del importe fijado con arreglo a los apartados 1, 2 y 3.»;

b) en la parte B se añade el apartado siguiente:

«6. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 a 4, los Estados miembros, que, a 1 de enero de 1993, no hiciesen uso de la facultad a que se refiere el párrafo tercero de la letra a) del apartado 3 del artículo 12 podrán establecer que, en la importación de objetos de arte, de colección o antigüedades definidos en las letras a) a c) de la parte A del artículo 26 *bis*, la base imponible sea igual a una fracción del importe fijado con arreglo a los apartados 1 a 4.

Esta fracción se fijará de forma que el impuesto sobre el valor añadido adeudado en la importación sea, en cualquier caso, por lo menos igual al 5 % del importe fijado con arreglo a los apartados 1 a 4.».

2) Artículo 12:

a) la letra c) del apartado 3 se sustituye por el texto siguiente:

«c) Los Estados miembros podrán establecer que el tipo reducido o uno de los tipos reducidos

⁽¹⁾ DO n° C 323 de 27. 12. 1989, p. 120.

⁽²⁾ DO n° C 201 de 7. 8. 1989, p. 6.

⁽³⁾ DO n° L 145 de 13. 6. 1977, p. 1. Directiva cuya última modificación la constituye la Directiva 92/111/CEE (DO n° L 384 de 30. 12. 1992, p. 47).

que apliquen con arreglo a las disposiciones del párrafo tercero de la letra a) se aplique asimismo a la importaciones de objetos de arte, de colección o antigüedades a la que se hace referencia en las letras a), b) y c) de la parte A del artículo 26 *bis*.

Cuando hagan uso de esta facultad, los Estados miembros podrán aplicar igualmente dicho tipo reducido a las entregas de objetos de arte, según se definen en la letra a) de la parte A del artículo 26 *bis*:

- efectuadas por sus autores o los derechohabientes de los mismos,
- efectuadas esporádicamente por un sujeto pasivo distinto del sujeto pasivo revendedor, cuando dichos objetos de arte hayan sido importados por él mismo, le hayan sido entregados por el autor o por sus derechohabientes o le hayan dado derecho a una deducción íntegra del impuesto sobre el valor añadido.»;

b) el apartado 5 se sustituye por el siguiente texto:

«5. Sin perjuicio de las disposiciones de la letra c) del apartado 3 del artículo 12, el tipo aplicable a la importación de un bien será el aplicado en el país para la entrega de un mismo bien.».

3) Se añade el siguiente artículo:

«Artículo 26 bis

Régimen especial aplicable a los bienes de ocasión, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección

A. Definiciones

A efectos del presente artículo, y sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias, se entenderá por:

- a) “*objetos de arte*”, los bienes mencionados en la letra a) del Anexo I.
No obstante, los Estados miembros podrán decidir no considerar «objetos de arte» los objetos mencionados en los tres últimos guiones de la letra a) del Anexo I;
- b) “*objetos de colección*”, los bienes mencionados en la letra b) del Anexo I;
- c) “*antigüedades*”, los bienes mencionados en la letra c) del Anexo I;
- d) “*bienes de ocasión*”, los bienes muebles corporales que sean susceptibles de nueva utilización, directamente o previa reparación, y que no sean objetos de arte, de colección o antigüedades, ni metales preciosos o piedras preciosas con arreglo a la definición de los Estados miembros;
- e) “*sujeto pasivo revendedor*”, el sujeto pasivo que, en el marco de su actividad económica,

compre o destine a las finalidades de su empresa, o importe para su posterior reventa, bienes de ocasión, objetos de arte o de colección o antigüedades, tanto si actúa por su cuenta como por cuenta ajena con arreglo a un contrato de comisión en la compra o en la venta;

- f) “*organizador de una venta en subasta pública*”, todo sujeto pasivo que, en el marco de su actividad económica, propone un bien en subasta pública con el fin de entregárselo al mejor postor;
- g) “*comitente de un organizador de ventas en subasta pública*”, toda persona que transmite un bien a un organizador de ventas en subasta pública, en virtud de un contrato de comisión de venta que contenga las siguientes disposiciones:
 - el organizador de la venta en subasta pública propone el bien en subasta pública en su propio nombre, pero por cuenta de su comitente,
 - el organizador de la venta en subasta pública entrega el bien, en su propio nombre pero por cuenta de su comitente, al mejor postor de la subasta al que se adjudique el bien en venta pública.

B. Régimen especial de los sujetos pasivos revendedores

1. Los Estados miembros aplicarán a las entregas de bienes de ocasión, objetos de arte, de colección o antigüedades efectuadas por sujetos pasivos revendedores un régimen especial de imposición del margen beneficiario obtenido por el sujeto pasivo revendedor, de conformidad con las disposiciones establecidas a continuación.

2. Las entregas de bienes mencionadas en el apartado 1 será las entregas, efectuadas por un sujeto pasivo revendedor, de bienes de ocasión, de objetos de arte, de colección o de antigüedades, que le hayan sido entregadas, dentro de la Comunidad:

- por una persona que no sea sujeto pasivo,
o
- por otro sujeto pasivo, siempre que la entrega del bien por este otro sujeto pasivo goce de exención con arreglo a la letra c) de la parte B del artículo 13,
o
- por otro sujeto pasivo, siempre que la entrega del bien por este otro sujeto pasivo goce de la exención establecida en el artículo 24 y se refiera a un bien de inversión,
o

— por otro sujeto pasivo revendedor, siempre que la entrega del bien por este otro sujeto pasivo revendedor haya estado sujeta al impuesto sobre el valor añadido con arreglo al presente régimen especial.

3. La base imponible de las entregas de bienes mencionadas en el apartado 2 estará constituida por el margen beneficiario aplicado por el sujeto pasivo revendedor, del que se habrá deducido la cuota del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a dicho margen. Este margen es igual a la diferencia entre el precio de venta solicitado por el sujeto pasivo revendedor por el bien y el precio de compra.

A efectos del presente apartado, se entenderá por:

— “*precio de venta*”, todo lo que constituye la contrapartida obtenida o por obtener por el sujeto pasivo revendedor del comprador o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas a la operación, así como los impuestos, derechos, exacciones y tasas, y los gastos adicionales como gastos de comisión, de embalaje, de transporte y de seguros exigidos al comprador por el sujeto pasivo revendedor, con excepción de los importes que se mencionan en el apartado 3 de la parte A del artículo 11;

— “*precio de compra*”, todo lo que constituye la contrapartida definida en el primer guión, obtenida o por obtener del sujeto pasivo revendedor por su proveedor.

4. Los Estados miembros concederán a los sujetos pasivos revendedores el derecho de optar por la aplicación del régimen especial para las entregas siguientes:

- a) objetos de arte, de colección o de antigüedades que hayan sido importados por ellos mismos;
- b) objetos de arte que les hayan sido entregados por su autor o por los derechohabientes de éste;
- c) objetos de arte que les hayan sido entregados por un sujeto pasivo distinto que no se considere sujeto pasivo revendedor, cuando esta entrega haya estado sujeta al tipo reducido en aplicación de lo dispuesto en la letra c) del apartado 3 del artículo 12.

Los Estados miembros determinarán las modalidades de ejercicio de esta opción que, en cualquier caso, abarcará un período de dos años naturales como mínimo.

En el caso de que se opte por la aplicación del régimen especial, la base imponible se fijará con arreglo al apartado 3. Para las entregas de objetos de arte, de colección o de antigüedades que hayan sido importados por el propio sujeto pasivo revendedor, el precio de compra que se tendrá en

cuenta para el cálculo del margen será igual a la base imponible en la importación, determinada con arreglo a la parte B del artículo 11, más el impuesto sobre el valor añadido, adeudado o pagado en el momento de la importación.

5. Las entregas de bienes de ocasión, de objetos de arte o colección o de antigüedades sujetas al régimen especial de imposición del margen quedarán exentas conforme a lo previsto en el artículo 15, siempre que se efectúen en las condiciones establecidas en el mismo.

6. Los sujetos pasivos no estarán autorizados para deducir del impuesto que les corresponda el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por los bienes que les haya entregado o les vaya a entregar un sujeto pasivo revendedor, cuando la entrega de dichos bienes por el sujeto pasivo revendedor esté sujeta al régimen especial de imposición del margen.

7. Cuando los bienes vayan a ser objeto de entregas sujetas al régimen especial de imposición del margen, el sujeto pasivo revendedor no estará autorizado para deducir del impuesto que adeude:

- a) el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por los objetos de arte, antigüedades u objetos de colección que hayan sido importados por él mismo;
- b) el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por los objetos de arte que le hayan sido entregados o que vayan a serle entregados por su autor o por sus derechohabientes.
- c) el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por los objetos de arte que le hayan sido entregados o que vayan a serle entregados por un sujeto pasivo que no se considere sujeto pasivo revendedor.

8. Cuando haya de aplicar simultáneamente tanto el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido como el régimen especial de imposición del margen, el sujeto pasivo revendedor deberá llevar por separado la contabilidad de las operaciones correspondientes a uno y otro régimen, con arreglo a las modalidades fijadas por los Estados miembros.

9. El sujeto pasivo revendedor no podrá indicar por separado en las facturas que expida ni en cualquier otro documento que haga las veces de las mismas, el impuesto correspondiente a las entregas de bienes sujetas al régimen especial de imposición del margen.

10. Con el fin de simplificar la percepción del impuesto y sin perjuicio de la consulta establecida en el artículo 29, los Estados miembros podrán establecer que, para determinadas operaciones o para determinadas categorías de sujetos pasivos revendedores, la base imponible de las entregas de

bienes sujetas al régimen especial de imposición del margen se fije para cada período fiscal en que el sujeto pasivo revendedor deba presentar la declaración a que se hace referencia en el apartado 4 del artículo 22.

En este caso, la base imponible de las entregas de bienes a las que se aplique un mismo tipo del impuesto sobre el valor añadido estará constituida por el margen global obtenido por el sujeto pasivo revendedor, menos la cuota del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a este mismo margen.

El margen global será igual a la diferencia entre:

— el importe global de las entregas de bienes sujetas al régimen especial de imposición del margen y que hayan sido efectuadas por el sujeto pasivo revendedor durante el período. Dicho importe será igual al total de los precios de venta determinados con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3

y

— el importe total de las compras de bienes que se mencionan en el apartado 2 y efectuadas, durante el período, por el sujeto pasivo revendedor. Este importe será igual al total de los precios de compra determinados con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3.

Los Estados miembros adoptarán las medidas oportunas para evitar que los sujetos pasivos interesados disfruten de ventajas injustificadas o sufran perjuicios injustificados.

11. En todas las entregas a las que sea aplicable el régimen especial de imposición en virtud de los apartados 2 o 4, el sujeto pasivo revendedor podrá optar por el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido.

Cuando el sujeto pasivo revendedor opte por aplicar el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido:

- a) a la entrega de un objeto de arte, de colección o de antigüedades importados por él mismo, estará autorizado para deducir del impuesto que adeude el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado en el momento de la importación de dicho bien;
- b) a la entrega de un objeto de arte que le haya sido entregado por su autor o por sus derechohabientes, estará autorizado para deducir del impuesto que adeude el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por el objeto de arte que le haya sido entregado;
- c) a la entrega de un objeto de arte que le haya sido entregado por un sujeto pasivo que no se considere sujeto pasivo revendedor, estará autorizado para deducir del impuesto que adeude el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por el objeto de arte que le haya sido entregado.

Este derecho a deducción nacerá en el momento en que se devengue el impuesto adeudado por la entrega a la que el sujeto pasivo revendedor opte por aplicar el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido.

C. Régimen particular de ventas en subastas públicas

1. No obstante lo dispuesto en la parte B, los Estados miembros podrán determinar con arreglo a las disposiciones establecidas a continuación la base imponible de las entregas de bienes de ocasión, de objetos de arte o colección o de antigüedades efectuadas por un organizador de ventas en subasta pública que actúe en nombre propio, en virtud de un contrato de comisión de venta de dichos bienes en subasta pública por cuenta de:

— una persona que no tenga la consideración de sujeto pasivo,

u

— otro sujeto pasivo, siempre que la entrega del bien por parte de este otro sujeto pasivo, según lo dispuesto en la letra c) del apartado 4 del artículo 5, esté exenta, de acuerdo con la letra c) de la parte B del artículo 13,

u

— otro sujeto pasivo, siempre que la entrega del bien por este otro sujeto pasivo, según lo dispuesto en la letra c) del apartado 4 del artículo 5, goce de la exención dispuesta en el artículo 24 y se refiera a un bien de inversión,

o

— un sujeto pasivo revendedor, siempre que la entrega del bien por parte de dicho sujeto revendedor, según lo dispuesto en la letra c) del apartado 4 del artículo 5, esté sujeta al impuesto de acuerdo con el régimen especial de imposición del margen previsto en la parte B.

2. La base imponible de las entregas de bienes mencionadas en el apartado 1 consistirá en el importe total facturado, de acuerdo con el apartado 4, por el organizador de la venta en subasta pública al comprador, menos:

— el importe neto que haya pagado o deba pagar el organizador de la venta en subasta pública a su comitente, determinado conforme al apartado 3;

y

— la cuota del impuesto adeudado por el organizador de la venta en subasta pública por su entrega.

3. El importe neto que haya pagado o que deba pagar el organizador de la venta en subasta pública a su comitente será igual a la diferencia entre:

— el precio de adjudicación del bien en la subasta pública,

y

— el importe de la comisión que haya obtenido o vaya a obtener el organizador de la venta en subasta pública de su comitente, en virtud del contrato de comisión de venta.

4. El organizador de la venta en subasta pública deberá entregar al comprador una factura o un documento equivalente que mencione de forma diferenciada:

— el precio de adjudicación del bien,

— los impuestos, derechos, exacciones y tasas,

— los gastos accesorios, como gastos de comisión, embalaje, transporte y seguro exigidos por el organizador al comprador del bien.

Dicha factura no deberá mencionar por separado ningún impuesto sobre el valor añadido.

5. El organizador de la venta en subasta pública a quien le haya sido transmitido el bien en virtud de un contrato de comisión de venta en subasta pública deberá entregar un informe a su comitente.

Dicho informe deberá hacer constar claramente el importe de la operación, es decir, el precio de adjudicación del bien menos el importe de la comisión obtenida o que haya de obtenerse del comitente.

El informe así redactado servirá de factura, que el comitente, cuando sea sujeto pasivo, deberá entregar al organizador de la venta en subasta pública de acuerdo con el apartado 3 del artículo 22.

6. Los organizadores de ventas en subasta pública que entreguen bienes en las condiciones previstas en el apartado 1 deberán registrar en su contabilidad, en cuentas transitorias:

— los importes obtenidos o que deban obtenerse del comprador del bien;

— los importes reembolsados o que se deban reembolsar al vendedor del bien.

Estos importes deberán justificarse debidamente.

7. Se considerará que se ha efectuado la entrega de un bien a un sujeto pasivo organizador

de ventas en subasta pública en el momento mismo en que se efectúe la venta de dicho bien en subasta pública.

D. Régimen transitorio de imposición de los intercambios entre los Estados miembros

Durante el período mencionado en el artículo 28 decimotercero, los Estados miembros aplicarán las disposiciones siguientes:

a) Las entregas de medios de transporte nuevos, según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 28 *bis*, efectuadas en las condiciones que establece la parte A del artículo 28 *quater*, quedarán excluidas de los regímenes especiales establecidos en las partes B y C.

b) No obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 28 *bis*, las adquisiciones intracomunitarias de bienes de ocasión, de objetos de arte o colección o de antigüedades no estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido cuando el vendedor sea un sujeto pasivo revendedor que actúe como tal y los bienes adquiridos hayan sido gravados en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte conforme al régimen especial de imposición del margen previsto en la parte B, o cuando el vendedor sea un organizador de ventas en subasta pública que actúe como tal y los bienes adquiridos hayan sido gravados en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte conforme al régimen especial previsto en la parte C.

c) La parte B del artículo 28 *ter* y las letras a), c) y d) de la parte A del artículo 28 *quater* no se aplicarán a las entregas de bienes sujetas al impuesto sobre el valor añadido conforme a uno de los regímenes especiales establecidos en las partes B y C.».

4) En el artículo 28 se añade el apartado siguiente:

«1 *bis*. Hasta el 30 de junio de 1999, el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte podrá aplicar, a las importaciones de objetos de arte, o colección o de antigüedades que gozasen de una exención a 1 de enero de 1993, el apartado 6 de la parte B del artículo 11, de forma que el impuesto sobre el valor añadido adeudado en la importación sea, en cualquier caso, igual al 2,5% del importe establecido con arreglo a lo previsto en los apartados 1 a 4 de la parte B del artículo 11.».

5) En la letra e) del apartado 2 del artículo 28 se añade el párrafo siguiente:

«Esta disposición no podrá aplicarse a las entregas de bienes de ocasión, de objetos de arte o colección o de antigüedades sujetas al impuesto sobre el valor añadido de conformidad con uno de los regímenes especiales previstos en las partes B y C del artículo 26 *bis*.».

6) La letra b) del apartado 2 del artículo 28 *bis* se modifica como sigue:

«b) No se considerarán “medios de transporte nuevos” los medios de transporte a que se refiere la letra a) cuando concurran simultáneamente las dos condiciones siguientes:

- que la entrega se efectúe más de tres meses después de la primera puesta en servicio. No obstante, este plazo se ampliará a seis meses para los vehículos terrestres de motor definidos en la letra a),
- que el medio de transporte haya recorrido más de 6 000 kilómetros si se trata de un vehículo terrestre, navegado más de 100 horas si se trata de una embarcación o volado más de 40 horas si se trata de una aeronave.

Los Estados miembros fijarán las condiciones en las que podrán determinarse los datos anteriormente mencionados.».

7) Se añaden el título y el artículo siguientes:

«TÍTULO XVI *ter*

DISPOSICIONES TRANSITORIAS APLICABLES EN EL ÁMBITO DE LOS BIENES DE OCASIÓN, LOS OBJETOS DE ARTE O DE COLECCIÓN O LAS ANTIGÜEDADES

Artículo 28 decimosexto

1. Los Estados miembros que, a 31 de diciembre de 1992, aplicasen un régimen especial de imposición distinto del que establece la parte B del artículo 26 *bis* a las entregas de medios de transporte de ocasión efectuadas por sujetos pasivos revendedores, podrán mantener este régimen, durante el período mencionado en el artículo 28 decimotercero, siempre que dicho régimen respete, o se adapte de manera que pueda respetar, las condiciones siguientes:

- a) este régimen especial se aplicará solamente a las entregas de medios de transporte mencionados en la letra a) del apartado 2 del artículo 28 *bis*, considerados como bienes de ocasión con arreglo a lo dispuesto en la letra d) de la parte A del artículo 26 *bis*, efectuados por sujetos pasivos revendedores, según lo dispuesto en la letra e) de la parte A del artículo 26 *bis*, y que estén sujetas a régimen especial de imposición del margen en aplicación de los apartados 1 y 2 de la parte B del artículo 26 *bis*. Quedarán excluidas del presente régimen especial las entregas de medios de transporte nuevos con arreglo a la letra b) del apartado 2 del artículo 28 *bis*, efectuadas en las condiciones previstas en la parte A del artículo 28 *quater*;
- b) el impuesto adeudado por cada una de las entregas mencionadas en la letra a) será igual a la cuota del impuesto que se hubiera adeudado si dicha entrega hubiese estado sujeta al régimen normal del impuesto sobre el valor añadido, una vez

deducida la cuota del impuesto sobre el valor añadido que se considere incluida en el precio de compra del medio de transporte por el sujeto pasivo revendedor;

c) el impuesto que se considera incluido en el precio de compra del medio de transporte por el sujeto pasivo revendedor se calculará según el siguiente método:

- el precio de compra será el fijado en el apartado 3 de la parte B del artículo 26 *bis*;
- se considerará que dicho precio de compra por el sujeto pasivo revendedor incluye el impuesto que se hubiera adeudado si el proveedor del sujeto pasivo revendedor hubiese aplicado a la entrega el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido;
- el tipo de gravamen será el aplicable, a efectos de lo previsto en el apartado 1 del artículo 12, en el Estado miembro en el que se considere situado, con arreglo al artículo 8, el lugar de la entrega al sujeto pasivo revendedor;

d) el impuesto adeudado por cada una de las entregas mencionadas en la letra a), determinado con arreglo a lo dispuesto en la letra b), no podrá ser inferior a la cuota del impuesto que se hubiera adeudado si dicha entrega hubiera estado sujeta al régimen especial de imposición del margen, de conformidad con el apartado 3 de la parte B del artículo 26 *bis*;

A efectos de la aplicación de las disposiciones anteriores, los Estados miembros podrán establecer que, si la entrega hubiese estado sujeta al régimen especial de imposición del margen, este margen no hubiera sido inferior al 10 % del precio de venta, con arreglo a lo previsto en el apartado 3 de la parte B del artículo 26 *bis*;

- e) el sujeto pasivo revendedor no estará autorizado para indicar por separado en sus facturas, o en cualquier otro documento equivalente, el impuesto correspondiente a las entregas a las que aplique el régimen especial;
- f) los sujetos pasivos no estarán autorizados para deducir del impuesto que les corresponda el impuesto adeudado o abonado por los medios de transporte de ocasión que les hayan sido entregados por un sujeto pasivo revendedor, en la medida en que la entrega de dichos bienes por el sujeto pasivo revendedor esté sujeta al impuesto conforme a lo previsto en la letra a);
- g) no obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 del artículo 28 *bis*, las adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte no estarán sujetas al impuesto sobre el valor añadido cuando el vendedor sea un sujeto pasivo revendedor que actúe como tal y el medio de transporte de ocasión adquirido haya sido gravado en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte conforme a lo dispuesto en la letra a);
- h) la parte B del artículo 28 *ter* y las letras a) y d) de la parte A del artículo 28 *quater* no se aplicarán a

las entregas de medios de transporte de ocasión sujetas al impuesto de conformidad con lo previsto en la letra a).

2. No obstante lo dispuesto en la primera frase del apartado 1, el Reino de Dinamarca estará autorizado, durante el período contemplado en el artículo 28 decimotercero, para aplicar el régimen especial de imposición que se contempla en las letras a) a h) del apartado 1.

3. Cuando apliquen el régimen especial de las ventas en subasta pública previsto en la parte C del artículo 26 *bis*, los Estados miembros aplicarán, asimismo, dicho régimen especial a las entregas de medios de transporte de ocasión efectuadas por un organizador de ventas en subasta pública que actúe en nombre propio, en virtud de un contrato de comisión de venta de dichos bienes en subasta pública y por cuenta de un sujeto pasivo revendedor, siempre que la entrega de los medios de transporte de ocasión por este sujeto pasivo revendedor, según lo dispuesto en la letra c) del apartado 4 del artículo 5, esté sujeta al impuesto conforme a lo previsto en los apartados 1 y 2.

4. En las entregas, por un sujeto pasivo revendedor, de objetos de arte o colección o de antigüedades que le hayan sido entregados en las condiciones previstas en el apartado 2 de la parte B del artículo 26 *bis*, la República Federal de Alemania estará autorizada, hasta el 30 de junio de 1999, para establecer la posibilidad de aplicar el régimen especial de los sujetos pasivos revendedores o bien el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido, con arreglo a las siguientes modalidades:

- a) para la aplicación a dichas entregas de bienes del régimen especial de los sujetos pasivos revendedores, la base imponible se determinará conforme a lo previsto en los apartados 1, 2 y 3 de la parte A del artículo 11;
- b) siempre que destine los bienes a operaciones gravadas con arreglo a lo dispuesto en la letra a), el sujeto pasivo revendedor estará autorizado para deducir de la cuota tributaria que le corresponda pagar:
 - el impuesto sobre el valor añadido adeudado o pagado por los objetos de arte o colección o las antigüedades que le hayan sido o le vayan a ser entregados por otro sujeto pasivo revendedor, cuando la entrega por este otro sujeto pasivo revendedor se haya gravado con arreglo a lo previsto en la letra a),
 - el impuesto sobre el valor añadido que se considere incluido en el precio de compra de los objetos de arte o colección o de las antigüedades que le hayan sido o le vayan a ser entregados por otro sujeto pasivo revendedor, cuando la entrega por este otro sujeto pasivo revendedor haya quedado sujeta al impuesto sobre el valor añadido de acuerdo con el régimen especial de imposición del margen previsto en la parte B del artículo 26 *bis*, en el Estado miembro en cuyo territorio se consi-

dere situado, según lo establecido en el artículo 8, el lugar de dicha entrega.

Este derecho a deducción nacerá en el momento en que se devengue el impuesto adeudado por la entrega gravada con arreglo a lo previsto en la letra a);

- c) a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el segundo guión de la letra b), el precio de compra de los objetos de arte o colección o de las antigüedades cuya entrega por un sujeto pasivo revendedor esté gravada con arreglo a lo previsto en la letra a) se determinará conforme a lo establecido en el apartado 3 de la parte B del artículo 26 *bis*, y el impuesto que se considerará incluido en dicho precio de compra se calculará según el método siguiente:
 - se considerará que el precio de compra incluye el impuesto sobre el valor añadido que se hubiera adeudado si el margen imponible obtenido por el proveedor hubiese sido igual al 20 % del precio de compra,
 - el tipo de gravamen será el aplicable, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 12, en el Estado miembro en cuyo territorio se considere situado, con arreglo a lo previsto en el artículo 8, el lugar de la entrega sujeta al régimen especial de imposición del margen beneficiario;
- d) cuando aplique el régimen normal del impuesto sobre el valor añadido a la entrega de objetos de arte o colección o de antigüedades que le hayan sido entregados por otro sujeto pasivo revendedor y dichos bienes se hayan gravado con arreglo a lo previsto en la letra a), el sujeto pasivo revendedor estará autorizado a deducir de la cuota impositiva que le corresponda pagar el impuesto sobre el valor añadido a que se refiere la letra b);
- e) la categoría de tipo impositivo aplicable a dichas entregas será la que era de aplicación a 1 de enero de 1993;
- f) a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el cuarto guión del apartado 2 de la parte B, el cuarto guión del apartado 1 de la parte C y las letras b) y c) de la parte D del artículo 26 *bis*, los Estados miembros considerarán las entregas de objetos de arte o colección o de antigüedades gravadas con arreglo a lo previsto en la letra a) como entregas sujetas al impuesto sobre el valor añadido conforme al régimen especial de imposición del margen beneficiario establecido en la parte B del artículo 26 *bis*;
- g) cuando las entregas de objetos de arte o colección o de antigüedades gravadas con arreglo a lo previsto en la letra a) se efectúen en las condiciones establecidas en la parte A del artículo 28 *quater*, la factura expedida conforme al apartado 3 del artículo 22 incluirá la mención de que se ha aplicado el régimen especial de imposición del margen establecido en el apartado 4 del artículo 28 decimosexto.».

- 8) Queda suprimida la excepción que se contempla en la letra e) del apartado 3 del artículo 28 por lo que se refiere a la letra c) del apartado 4 del artículo 5.
- 9) Queda suprimido el artículo 32.
- 10) El Anexo de la presente Directiva queda incluido como Anexo I.

Artículo 2

Los Estados miembros podrán tomar medidas en relación con el derecho de deducción del impuesto sobre el valor añadido para evitar que los sujetos pasivos revendedores disfruten de ventajas injustificadas o sufran perjuicios injustificados.

Artículo 3

El Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, podrá autorizar a cualquier Estado miembro para introducir disposiciones especiales, al objeto de luchar contra el fraude, por las que se establezca que el impuesto adeudado en aplicación del régimen de imposición del margen beneficiario previsto en la parte B del artículo 26 *bis* no puede ser inferior a la cuota que se adeudaría si el margen beneficiario fuera igual a un porcentaje determinado del precio de venta. Dicho porcentaje se fijará a la luz de los márgenes de beneficio normales aplicados por los agentes económicos en el sector de que se trate.

Artículo 4

1. Los Estados miembros adaptarán su régimen actual del impuesto sobre el valor añadido a las disposiciones de la presente Directiva.

Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para que su régimen así adaptado entre en vigor a más tardar el 1 de enero de 1995.

2. Los Estados miembros informarán a la Comisión de las disposiciones que adopten para aplicar la presente Directiva.

3. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

4. Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, éstas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

Artículo 5

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el 14 de febrero de 1994.

Por el Consejo
El Presidente
Y. PAPANTONIOU

ANEXO

«ANEXO I

OBJETOS DE ARTE, OBJETOS DE COLECCIÓN Y ANTIGÜEDADES

A efectos de la presente Directiva, se entenderá por

a) “objetos de arte” los bienes siguientes:

- cuadros, “collages” y cuadros de pequeño tamaño similares, pinturas y dibujos, realizados totalmente a mano por el artista, con excepción de los planos de arquitectura e ingeniería y demás dibujos industriales, comerciales, topográficos o similares, de los artículos manufacturados decorados a mano, de los lienzos pintados para decorados de teatro, fondos de estudio o usos análogos (código NC 9701);
- grabados, estampas y litografías originales de tiradas limitadas, en blanco y negro o en color, que procedan directamente de una o varias planchas totalmente ejecutadas a mano por el artista, cualquiera que sea la técnica o la materia empleada, a excepción de los medios mecánicos o fotomecánicos (código NC 9702 00 00);
- esculturas originales y estatuas de cualquier materia, siempre que hayan sido realizadas totalmente por el artista; vaciados de esculturas, de tirada limitada a ocho ejemplares y controlada por el artista o sus derechohabientes (código NC 9703 00 00); para los vaciados de esculturas anteriores al 1 de enero de 1989, en casos determinados por los Estados miembros podrá rebasarse, con carácter excepcional, el límite de ocho ejemplares;
- tapicerías (código NC 5805 00 00) y textiles murales (código NC 6304 00 00) tejidos a mano sobre la base de cartones originales realizados por artistas, a condición de que no haya más de ocho ejemplares de cada uno de ellos;
- ejemplares únicos de cerámica, realizados totalmente por el artista y firmados por él;
- esmaltes sobre cobre realizados totalmente a mano, con un límite de ocho ejemplares numerados y en los que aparezca la firma del artista o del taller, a excepción de los artículos de bisutería, orfebrería y joyería;
- fotografías tomadas por el artista y reveladas e impresas por el autor o bajo su control, firmadas y numeradas con un límite de treinta ejemplares en total, sean cuales fueren los formatos y soportes.

b) Por “objetos de colección” se entenderán los bienes siguientes:

- sellos de correos, timbres fiscales, marcas postales, sobres primer día, artículos franqueados y análogos, obliterados, o bien sin obliterar que no tengan ni hayan de tener curso legal (código NC 9704 00 00);
- colecciones y especímenes para colecciones de zoología, botánica, mineralogía o anatomía, o que tengan interés histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico o numismático (código NC 9705 00 00).

c) Por “antigüedades” se entenderán los objetos que tengan más de cien años de antigüedad y que no sean objetos de arte o de colección (código NC 9706 00 00).»
