

Asunto C-581/08

EMI Group Ltd

contra

The Commissioners of Her Majesty's Revenue and Customs

(Petición de decisión prejudicial
planteada por el VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre)

«Sexta Directiva IVA — Artículo 5, apartado 6, última frase — Concepto de “muestras comerciales” — Concepto de “obsequios de escaso valor” — Grabaciones musicales — Distribución a título gratuito con finalidad de promoción»

Conclusiones del Abogado General Sr. N. Jääskinen, presentadas el 15 de abril de 2010 I - 8611

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Tercera) de 30 de septiembre de 2010 I - 8639

Sumario de la sentencia

1. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Operaciones imponibles — Apropiación de un bien de la empresa transmitido a título gratuito — Exclusión de los obsequios de escaso valor y de las muestras comerciales*
(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 5, ap. 6, última frase)
2. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Operaciones*

imponibles — Apropiación de un bien de la empresa transmitido a título gratuito — Exclusión de los obsequios de escaso valor y de las muestras comerciales
(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 5, ap. 6, última frase)

3. *Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Operaciones imponibles — Apropiación de un bien de la empresa transmitido a título gratuito — Exclusión de los obsequios de escaso valor y de las muestras comerciales*
(Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 5, ap. 6, última frase)

1. Una muestra comercial en el sentido de la última frase del artículo 5, apartado 6, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, es un ejemplar de un producto destinado a promover las ventas de éste y que permite valorar las características y cualidades de ese producto sin dar lugar a un consumo final distinto del inherente a tales operaciones de promoción. El referido concepto no puede circunscribirse con carácter general mediante una normativa nacional a los ejemplares entregados en una forma no disponible para la venta, ni al primer ejemplar de una serie de ejemplares idénticos entregados por un sujeto pasivo al mismo destinatario, sin que esa normativa permita tener en cuenta la naturaleza del producto representado y el contexto comercial propio de cada operación en el cual se entregan dichos ejemplares. La condición fiscal del destinatario de muestras no tiene incidencia al respecto.

En particular, las grabaciones musicales distribuidas a título gratuito en el marco de operaciones de promoción pueden constituir bienes entregados como muestras comerciales aunque sean idénticas al producto definitivo preparado para su comercialización. En efecto, en el caso de la entrega de tal grabación a una persona para que ésta lleve a cabo su promoción ante el público conforme a sus funciones, esa persona sólo puede apreciar plenamente su valor si tiene la posibilidad de escuchar la totalidad del contenido de esa grabación tal como se distribuirá en el mercado. Por otra parte, no se opone al objetivo del artículo 5, apartado 6, última frase, de la Sexta Directiva el hecho de que puedan entregarse bienes en concepto de muestras comerciales a una persona distinta de un comprador potencial o real, siempre que esa entrega corresponda a los objetivos perseguidos por una entrega de muestras comerciales. En particular, en el ámbito de los productos artísticos, la entrega de ejemplares gratuitos de nuevas obras a

un intermediario cuya función es realizar una valoración crítica de la calidad de esas obras, y que por tanto puede influir en el grado de presencia del producto en el mercado, como es el caso de un periodista o del animador de una emisión de radio, forma parte de un mecanismo de promoción, en el que la utilización de la muestra es una consecuencia inherente al proceso de promoción y de valoración.

Además, en el caso de la práctica específica, ligada al ámbito artístico, de la promoción de grabaciones musicales mediante la entrega de numerosos ejemplares de una grabación a un «plugger», puede ser necesario, a efectos de la crítica y la promoción de una grabación musical, entregar numerosos ejemplares de esa grabación a intermediarios, para que éstos puedan transmitirlos a continuación a otras personas elegidas en función de su capacidad para promover las ventas de una grabación musical. El mero hecho de que el número de ejemplares entregados en ese contexto pueda alcanzar varios centenares de unidades en el caso de que una sociedad de producción y de venta de grabaciones musicales recurra a «pluggers» para distribuir ejemplares de sus nuevas grabaciones no puede considerarse por sí solo contrario al objetivo perseguido por la excepción relativa a las muestras comerciales, siempre que ese

número de ejemplares esté en relación con la naturaleza del producto representado y con el uso que el «plugger» debe hacer de éste como intermediario, extremo que incumbe verificar al tribunal remitente. De igual modo, la eventualidad de que un «plugger», en lugar de dar el destino convenido a las copias gratuitas de grabaciones musicales puestas a su disposición, haga un uso abusivo de ellas, introduciéndolas por ejemplo en los circuitos de venta habituales, no puede por sí sola tener efecto en la calificación de esas copias gratuitas como muestras comerciales. No obstante, con vistas a garantizar plenamente la observancia de los límites de la excepción enunciada en la última frase del artículo 5, apartado 6, de la Sexta Directiva, los Estados miembros pueden obligar a los sujetos pasivos que distribuyen muestras por necesidades de la empresa a tomar precauciones para evitar los riesgos de que esas muestras sean objeto de uso abusivo. Sin embargo, cuando la entrega de muestras dé lugar a un consumo final que no sea inherente a la valoración del producto representado por esas muestras, tal consumo será constitutivo de un abuso.

(véanse los apartados 29 a 31, 35 a 40 y 53 y los puntos 1 y 4 del fallo)

2. El concepto de obsequios de escaso valor, que figura en la última frase del artículo 5, apartado 6, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que fija un límite monetario máximo de 50 GBP para los obsequios hechos a una misma persona durante un período de doce meses, o bien que forman parte de una serie o una sucesión de obsequios.

Los Estados miembros disfrutaban en efecto de cierto margen de apreciación por lo que respecta a la interpretación del artículo 5, apartado 6, última frase, siempre y cuando no desvirtúen la finalidad y el lugar que ocupa la disposición en cuestión dentro del sistema de la Sexta Directiva. El hecho de fijar en una normativa nacional un límite monetario máximo no excede de tal margen de apreciación. Así sucede también respecto a una regla según la cual ese límite se aplica de forma acumulada a los obsequios hechos a una misma persona durante un período de doce meses, o bien que forman parte de una serie o una sucesión de obsequios. En efecto, tales límites son compatibles con los objetivos del artículo 5, apartado 6, y, al mismo tiempo, no privan de su efecto útil a la excepción que esta disposición

prevé en lo que se refiere a los obsequios de escaso valor.

(véanse los apartados 42, 44 y 45 y el punto 2 del fallo)

3. La última frase del artículo 5, apartado 6, de la Directiva 77/388, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, se opone a una normativa nacional que establece una presunción según la cual los bienes que constituyen obsequios de escaso valor en el sentido de esa disposición, entregados por un sujeto pasivo a diferentes personas que trabajan para un mismo empresario, se presumen entregados a la misma persona.

La calificación de la entrega de un bien como obsequio de escaso valor depende de quién era el donatario final pretendido por el donante, sin que la relación laboral existente entre el donatario y su empleador, o el hecho de que varios donatarios trabajen para un mismo empresario, incidan en esa calificación.

(véanse los apartados 49 y 50 y el punto 3 del fallo)