

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda) de 17 de febrero de 2005

■ **Asuntos acumulados C-453/02 y C-462/02**

- **Síntesis:** Sexta Directiva sobre el IVA – Exención de los juegos de azar – Sujeción al impuesto de los juegos organizados fuera de los casinos públicos – Respeto del principio de neutralidad fiscal.

I. Comentario

La sentencia se refiere a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Bundesfinanzhof en relación con la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los juegos organizados fuera de los casinos públicos, en particular sobre la interpretación del artículo 13, parte B, letra f), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977,

Sexta Directiva, en cuya virtud, los Estados miembros deben eximir del IVA: «las apuestas, loterías y otros juegos de azar o de dinero, a reserva de las condiciones y límites determinados por cada Estado miembro». Por su parte, la ley alemana declara que, están exentos del IVA los volúmenes de negocios a los que se aplica la Ley sobre las apuestas y las loterías, así como los juegos organizados por los casinos públicos autorizados.

En tales circunstancias el asunto lo suscita la Sra. Linneweber, heredera universal de su esposo, quien tenía una autorización administrativa para poner a disposición del público, a cambio del correspondiente pago, máquinas tragaperras y máquinas recreativas en los cafés, así como en los salones de juego que le pertenecían, habiendo declarado estos ingresos como no sujetos al IVA, por considerar que los ingresos derivados de la explotación de máquinas tragaperras por los casinos están exentos de este impuesto. En sentido contrario, la administración fiscal, consideró que debían someterse al impuesto dado que no estaban sujetos al impuesto sobre las apuestas, las carreras y las loterías ni procedían de la explotación de un casino público autorizado.

El Bundesfinanzhof decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva [...] en el sentido de que un Estado miembro no puede someter al impuesto sobre el valor añadido la organización de un juego de azar o de dinero cuando está exenta la organización de tal juego por un casino público autorizado?

2) ¿Prohíbe el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva [...] a un Estado miembro someter al impuesto sobre el valor añadido la explotación de máquinas automáticas de juego por el mero hecho de que, en un casino público autorizado, esté exenta tal explotación o debe acreditarse además que las máquinas automáticas de juego explotadas fuera de los casinos son comparables en aspectos esenciales, como la apuesta máxima y la ganancia máxima, a las que se explotan en los casinos?

3) ¿Puede el instalador de las máquinas invocar la exención prevista en el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva [...]?»

2. Sentencia:

22. En estas circunstancias, procede entender que el objeto de la primera cuestión del asunto C-453/02 es esencialmente dilucidar si el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establece que la explotación de todos los juegos y máquinas de juegos de azar está exenta del IVA cuando se efectúa en casinos públicos autorizados, mientras que el ejercicio de esta misma actividad por operadores que no sean titulares de casinos no goza de dicha exención.

23. Para responder a la cuestión expresada en estos términos, debe recordarse que del artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva se desprende que la explotación de los juegos y máquinas de juegos de azar debe estar, en principio, exenta del IVA, aunque los Estados miembros siguen siendo competentes para determinar las condiciones y los límites de esta exención (sentencia Fischer, antes citada, apartado 25).

24. No obstante, en el ejercicio de dicha competencia los Estados miembros deben respetar el principio de neutralidad fiscal...

25. Pues bien, de dicha jurisprudencia, así como de las sentencias de 7 de septiembre de 1999, Gregg (C-216/97, Rec. p. I-4947), apartado 20, y Fischer, antes citada, resulta que para valorar si los productos o los servicios son similares, carecen, en principio, de pertinencia la identidad del productor o del prestador de servicios y la forma jurídica mediante la cual éstos ejercen sus actividades...

29. De ello se desprende que, en el ejercicio de las competencias que les reconoce el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva, es decir, la determinación de las condiciones y límites en los que la explotación de juegos y máquinas de juegos de azar puede gozar de la exención del IVA prevista en dicha disposición, los Estados miembros no pueden hacer que dicha exención dependa de la identidad del titular de tales juegos y máquinas.

30. Teniendo en cuenta dichas consideraciones, procede responder a la primera cuestión planteada en el asunto C-453/02 que el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establezca que la explotación de todos los juegos y máquinas de juegos de azar está exenta del IVA cuando se realiza en casinos públicos autorizados, mientras que el ejercicio de esta misma actividad por operadores que no sean los titulares de tales casinos no goza de dicha exención.

Sobre la segunda cuestión del asunto C-453/02 y la primera cuestión del asunto C-462/02

31. Habida cuenta de la respuesta dada a la primera cuestión del asunto C-453/02, no procede responder a la segunda cuestión de este mismo asunto ni a la primera cuestión del asunto C-462/02.

Sobre la tercera cuestión del asunto C-453/02 y la segunda cuestión del asunto C-462/02

32. Mediante estas cuestiones el órgano jurisdiccional remitente pide esencialmente que se dilucide si el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva tiene efecto directo en el sentido de que un titular de juegos o de máquinas de juegos de azar puede invocarlo ante los órganos jurisdiccionales nacionales para que no se apliquen las normas de Derecho interno incompatibles con esta disposición.

33. A este respecto, debe recordarse que, en todos los casos en que las disposiciones de una Directiva resultan, desde el punto de vista de su contenido, incondicionales y suficientemente precisas, dichas disposiciones, si no se han adoptado dentro del plazo prescrito medidas de aplicación, pueden ser invocadas contra cualquier disposición nacional no conforme a la Directiva, o en la medida en que definen derechos que los particulares pueden alegar frente al Estado

34. En relación, más concretamente, con el artículo 13, parte B, de la Sexta Directiva, se desprende de la jurisprudencia que, si bien esta disposición reconoce indiscutiblemente un margen de apreciación a los Estados miembros para establecer las condiciones de aplicación de algunas de las exenciones que prevé, no es menos cierto que un Estado miembro no puede invocar, frente a un contribuyente que puede demostrar que su situación fiscal está comprendida efectivamente en una de las categorías de exención enunciadas por la Sexta Directiva, el hecho de que este Estado no haya adoptado las disposiciones destinadas, precisamente, a facilitar la aplicación de esa misma exención (sentencia Becker, antes citada, apartado 33)...

38. Por consiguiente, procede responder a la tercera cuestión del asunto C-453/02 y a la segunda cuestión del asunto C-462/02 que el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva tiene efecto directo, en el sentido de que un titular de juegos o de máquinas de juegos de azar puede invocarlo ante los órganos jurisdiccionales nacionales para evitar que se apliquen las normas de Derecho interno incompatibles con la mencionada disposición...

Sobre los efectos en el tiempo de la presente sentencia

39. En sus observaciones orales el Gobierno alemán evocó la posibilidad de que, en el caso de que considerara que una normativa nacional como aquella de que se trata en los procedimientos principales es incompatible con la Sexta Directiva, el Tribunal de Justicia limitara en el tiempo los efectos de la presente sentencia.

40. En apoyo de su pretensión, dicho Gobierno, por una parte, llamó la atención del Tribunal de Justicia sobre las consecuencias financieras catastróficas que tendría una sentencia que declarara la incompatibilidad con la Sexta Directiva de una disposición como el artículo 4, apartado 9, de la UStG. Por otra, alegó que el comportamiento observado por la Comisión de las Comunidades Europeas posteriormente a la sentencia de 5 de mayo de 1994, Glawe (C-38/93, Rec. p. I-1679), había llevado a la República Federal de Alemania a considerar que el artículo 4, apartado 9, de la UStG era conforme con la Sexta Directiva.

41. A este respecto, debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia, la interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 234 CE, hace el Tribunal de Justicia de una norma de Derecho comunitario aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma que ha sido interpretada puede y debe ser aplicada por el juez incluso a relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación, si además se reúnen los requisitos que per-

miten someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma (véanse, en particular, las sentencias de 11 de agosto de 1995, Roders y otros, asuntos acumulados C-367/93 a C-377/93, Rec. p. I-2229, apartado 42, y de 3 de octubre de 2002, Barreira Pérez, C-347/00, Rec. p. I-8191, apartado 44).

42. Sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico comunitario, verse inducido a limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición que haya interpretado con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe (véanse, en particular, las sentencias de 23 de mayo de 2000, Buchner y otros, C-104/98, Rec. p. I-3625, apartado 39, y Barreira Pérez, antes citada, apartado 45).

43. En lo que atañe a los asuntos objeto de los procedimientos principales, ha de señalarse, en primer lugar, que el comportamiento de la Comisión a raíz de la sentencia Glawe, antes citada, no puede invocarse eficazmente en apoyo de la tesis según la cual podía considerarse razonablemente que el artículo 4, apartado 9, de la UStG era conforme con la Sexta Directiva. En efecto, el asunto que dio lugar a dicha sentencia se refería únicamente a la determinación de la base imponible del volumen de negocios generado por la explotación de máquinas tragaperras y en ningún modo versaba sobre la diferencia de trato establecida con carácter general por la normativa alemana en materia de IVA entre los casinos públicos autorizados y los demás titulares de juegos de azar.

44. Es necesario recordar, en segundo lugar, que las consecuencias financieras que podrían derivar para un Estado miembro de una sentencia dictada con carácter prejudicial no justifican, por sí solas, la limitación de los efectos en el tiempo de esta sentencia (véanse, en particular, las sentencias citadas Roders y otros, apartado 48, y Buchner y otros, apartado 41).

45. Por consiguiente, no procede limitar en el tiempo los efectos de la presente sentencia...

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Segunda) declara:

1) El artículo 13, parte B, letra f), 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, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establezca que la explotación de todos los juegos y máquinas de juegos de azar está exenta del IVA cuando se realice en casinos públicos autorizados, mientras que el ejercicio de esta misma actividad por operadores que no sean los titulares de tales casinos no goza de dicha exención.

2) El artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva tiene efecto directo, en el sentido de que un titular de juegos o de máquinas de juegos de azar puede invocarla ante los órganos jurisdiccionales nacionales para evitar que se apliquen las normas de Derecho interno incompatibles con dicha disposición.

... ○ ...