

Downloaded via the EU tax law app / web

Asunto C-89/05

United Utilities plc

contra

Commissioners of Customs & Excise

(Petición de decisión prejudicial planteada por la House of Lords)

«Sexta Directiva IVA — Artículo 13, parte B, letra f) — Exención de los juegos de azar — Ámbito de aplicación — Actividad de “central de llamadas”»

Sumario de la sentencia

Disposiciones fiscales — Armonización de las legislaciones — Impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido — Exenciones previstas en la Sexta Directiva

[Directiva 77/388/CEE del Consejo, art. 13, parte B, letra f)]

El artículo 13, parte B, letra f), 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 la prestación de servicios de «central de llamadas», realizada en beneficio de un corredor de apuestas telefónicas, que incluye la aceptación de las apuestas en nombre de dicho corredor por parte del personal del prestador de esos servicios, no constituye una operación de apuestas en el sentido de esta disposición y, por tanto, no puede gozar de la exención del IVA en ella prevista.

En efecto, esta única actividad, contrariamente a la operación de apuestas que se contempla en el mencionado artículo, no se caracteriza en modo alguno por atribuir a los apostantes una posibilidad de ganancia a cambio de aceptar el riesgo de tener que financiar esa ganancia y, por tanto, no puede calificarse de operación de apuestas en el sentido de esta disposición.

(véanse los apartados 26 y 29 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 13 de julio de 2006 (*)

«Sexta Directiva IVA – Artículo 13, parte B, letra f) – Exención de los juegos de azar – Ámbito de aplicación – Actividad de “central de llamadas”»

En el asunto C-89/05,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la House of Lords (Reino Unido), mediante resolución de 3 de noviembre de 2004, recibida en

el Tribunal de Justicia el 18 de febrero de 2005, en el procedimiento entre

United Utilities plc

y

Commissioners of Customs & Excise,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. C.W.A. Timmermans, Presidente de Sala, y el Sr. R. Schintgen (Ponente), la Sra. R. Silva de Lapuerta y los Sres. G. Arestis y J. Klučka, Jueces;

Abogado General: Sra. C. Stix-Hackl,

Secretaria: Sra. K. Sztranc, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 2 de febrero de 2006;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre de United Utilities plc, por los Sres. D. Goy, QC, y C. McDonnell, Barrister, designados por el Sr. P. Drinkwater, Solicitor;
- en nombre de los Commissioners of Customs & Excise, por el Sr. R. Hill, Barrister;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por las Sras. C. White y T. Harris, en calidad de agentes, asistidas por los Sres. K. Parker, QC, y R. Hill, Barrister;
- en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Fernandes y la Sra. A. Matos Barros, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. R. Lyal, en calidad de agente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto 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 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»).

2 Dicha petición se formuló en el marco de un litigio entre United Utilities plc (en lo sucesivo, «United Utilities») y los Commissioners of Customs & Excise (en lo sucesivo, «Commissioners»), autoridad competente en el Reino Unido en materia de recaudación del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), en relación con la sujeción al mismo de la prestación de servicios efectuada por Vertex Data Science Ltd (en lo sucesivo, «Vertex») a Littlewoods Promotions Ltd (en lo sucesivo, «Littlewoods»), que es un corredor de apuestas telefónicas.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 2 de la Sexta Directiva, que constituye el título II de ésta, con la rúbrica «Ámbito de aplicación», dispone:

«Estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal;

[...]»

4 A tenor del artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva, 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».

Normativa nacional

5 El Derecho interno se adaptó al artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva mediante el anexo 9, grupo 4, de la Ley del IVA de 1994 (Value Added Tax Act 1994) que exime del IVA la puesta a disposición de instalaciones y equipamientos para efectuar apuestas o para el desarrollo de todo tipo de juegos de azar.

Litigio principal y cuestión prejudicial

6 United Utilities es el miembro representante de un grupo de empresas considerado como un solo sujeto pasivo, a los efectos del artículo 4, apartado 4, párrafo segundo, de la Sexta Directiva. Vertex también es miembro de este grupo de empresas.

7 Littlewoods es un corredor de apuestas telefónicas que se conocen con el nombre de «Bet Direct». Sus clientes pueden apostar sobre eventos deportivos u otros acontecimientos aleatorios, como los fenómenos meteorológicos. Las apuestas se efectúan exclusivamente por teléfono. En 1999, Littlewoods decidió subcontratar una parte de su actividad y, para ello, celebró un contrato de prestación de servicios de «central de llamadas» con Vertex. Según este acuerdo, Vertex, que también está autorizada a actuar como agente de Littlewoods, debe aportar el personal, los locales y el equipamiento telefónico e informático necesario para poder recabar las apuestas en cuestión.

8 Littlewoods selecciona los acontecimientos deportivos y de otra clase sobre los que está dispuesta a aceptar apuestas, determina las cuotas, esto es, la proporción entre el importe apostado y el premio, evalúa las apuestas y gestiona la recaudación y los gastos relativos a éstas.

9 Vertex, por su parte, sólo recibe las llamadas telefónicas y registra las apuestas de acuerdo con las condiciones establecidas por Littlewoods. No dispone de ningún margen de apreciación en este sentido. Además, el personal de Vertex no comunica en ningún momento a los apostantes que están en contacto con Vertex y no con Littlewoods. Por añadidura, el nombre de Vertex no figura en ningún documento destinado a los apostantes.

10 La remuneración de Vertex se compone de una parte fija y otra variable. Esta última se calcula sobre la base del número de minutos de llamadas telefónicas recibidas por los empleados de Vertex. Se estipulan diversas cláusulas penales para el caso de que esta empresa cometa un

error en el ejercicio de su cometido. La remuneración no tiene en cuenta ni el número ni el valor de las apuestas formuladas, así como tampoco la cuota de éstas. Vertex no asume riesgo económico alguno en relación con las apuestas que propone Littlewoods.

11 United Utilities considera que las prestaciones de servicios realizadas por Vertex entran dentro del ámbito de aplicación del artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva y deben, por tanto, gozar de la exención del IVA prevista en dicha disposición.

12 En apoyo de su pretensión, United Utilities manifiesta, en primer lugar, que el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva tiene por objeto eximir el establecimiento del marco en el que se desarrolla un juego de azar. Por tanto, a su modo de ver, pueden eximirse las actividades cuyo objetivo es fijar el marco, e incluso la estructura, que sirven de cauce o de instrumento para el desarrollo de los juegos de azar.

13 A su juicio, de las sentencias de 5 de junio de 1997, SDC (C?2/95, Rec. p. I?3017), y de 13 de diciembre de 2001, CSC Financial Services (C?235/00, Rec. p. I?10237) se desprende además que la exención que se pretende en el litigio principal debe aplicarse a las prestaciones de un agente cuando éste sea un instrumento de la operación a la que se refiere al juego de azar propiamente dicho. Considera que cualquier otra interpretación entrañaría la consecuencia de que dicha exención sólo se aplicaría a algunos de los elementos que constituyen el marco en el que se efectúa una operación relativa a los juegos de azar.

14 United Utilities sostiene, a continuación, que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la exención del IVA de los servicios financieros (sentencias SDC, antes citada; de 25 de febrero de 1999, CPP, C?349/96, Rec. p. I?973, y CSC Financial Services, antes citada) se deriva que, cuando un agente efectúa una operación por cuenta de un comitente, las prestaciones que dicho agente realiza en beneficio de ese comitente deben analizarse, a los efectos de la exención del IVA, de acuerdo con el su papel específico en la operación subyacente entre el comitente y el cliente final. Entiende que la prestación del agente sólo está exenta en el supuesto de que dicho agente lleve a cabo una «actuación esencial que entrañe una modificación de la situación jurídica y financiera entre las partes» en una operación perteneciente al ámbito de aplicación de alguna de las categorías exentas. Estima que carece de relevancia a estos efectos la cuestión de si dicho agente lo es del comitente o del cliente.

15 A su entender, esta jurisprudencia se aplica, *mutatis mutandis*, a la exención del IVA de las apuestas y juegos de azar. Así, en materia de apuestas y juegos de azar, la celebración de un contrato de apuesta constituye la función específica y esencial de la misma, puesto que modifica la situación jurídica y financiera entre las partes. Estima que en la medida en que la aceptación oral de las apuestas por parte de Vertex es suficiente para vincular jurídicamente a los apostantes y a Littlewoods, Vertex cumple la función específica y esencial de un corredor de apuestas.

16 United Utilities declara, por último, que la interpretación que defiende no queda en entredicho por el hecho de que Vertex no goce de ningún poder discrecional en cuanto a la aceptación o rechazo de una apuesta por cuenta de Littlewoods, ya que la celebración de un contrato nunca constituye un acto de naturaleza administrativa.

17 Los Commissioners no comparten este punto de vista y consideran, por su parte, que la exención contemplada en el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva no es aplicable a los servicios prestados por Vertex porque éstos no son más que una mera prestación material, técnica o administrativa en beneficio del corredor de apuestas.

18 El VAT and Duties Tribunal, la High Court of Justice y la Court of Appeal desestimaron sucesivamente los argumentos de United Utilities.

19 En estas circunstancias, la House of Lords, que conoce del litigio, decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se aplica la exención de las apuestas, establecida por el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva [...] a los servicios de una persona (en lo sucesivo, “el agente”), que realiza prestaciones de servicios por cuenta de otra persona (en lo sucesivo, “el comitente”), que consisten en aceptar las apuestas de clientes y en comunicar a éstos la aceptación de las mismas por el comitente cuando:

- a) los actos que lleva a cabo el agente constituyen una etapa necesaria en la creación del vínculo jurídico de la apuesta entre el comitente y su cliente y, por ende, consuman la operación de la apuesta, pero
- b) el agente no toma ninguna decisión en cuanto a la fijación de las cuotas que son determinadas por el comitente o, en ciertos casos, por terceros, de acuerdo con las reglas del deporte en cuestión, y
- c) el agente decide si acepta o no las apuestas por cuenta del comitente de acuerdo con los criterios establecidos por este último de modo que el agente no tiene ningún margen de apreciación en la materia?»

Sobre la cuestión prejudicial

20 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que la prestación de servicios de «central de llamadas», realizada en beneficio de un corredor de apuestas telefónicas, que incluye la aceptación de las apuestas en nombre de dicho corredor por parte del personal del prestador de esos servicios, constituye una operación de apuestas en el sentido de esta disposición y puede, por tanto, gozar de la exención del IVA en ella prevista.

21 Para responder a esta cuestión es conveniente recordar de entrada que los términos empleados para designar las exenciones previstas en el artículo 13 de la Sexta Directiva se han de interpretar restrictivamente, dado que constituyen excepciones al principio general de que el IVA se percibe por cada prestación de servicios efectuada a título oneroso por un sujeto pasivo (véanse, en particular, las sentencias SDC, antes citada, apartado 20, y de 3 de marzo de 2005, Arthur Andersen, C?472/03, Rec. p. I?1719, apartado 24).

22 Además, la interpretación del tenor literal de esta disposición debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones y respetar las exigencias del principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (sentencia de 6 de noviembre de 2003, Dornier, C?45/01, Rec. p. I-12911, apartado 42).

23 En lo que concierne concretamente a las apuestas, loterías y otros juegos de azar, hay que destacar que la exención de la que gozan se justifica por razones de índole práctica, dado que la aplicación del IVA en las operaciones relativas a los juegos de azar resulta difícil (sentencia de 29 de mayo de 2001, Freemans, C?86/99, Rec. p. I?4167, apartado 30) y no por la voluntad de garantizar un trato más favorable en materia de IVA a esas actividades, como ocurre en el caso de ciertas prestaciones de servicios de interés general que se realizan en el ámbito social.

24 Al examinar si una actividad como la que es objeto del litigio principal constituye una

operación de apuestas en el sentido del artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva y puede, como tal, gozar de la exención del IVA es necesario tomar como referencia las consideraciones que acaban de exponerse.

25 Tal como se desprende de la resolución de remisión, la prestación de servicios que efectúa Vertex consiste en aportar el personal, los locales y el equipamiento telefónico e informático necesario para poder recabar las apuestas en cuestión, cuyo objeto y cuota, sin embargo, fija el beneficiario de esta prestación, en este caso, Littlewoods.

26 Ahora bien, hay que destacar que esta única actividad, contrariamente a la operación de apuestas que se contempla en el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva, no se caracteriza en modo alguno por atribuir a los apostantes una posibilidad de ganancia a cambio de aceptar el riesgo de tener que financiar esa ganancia y, por tanto, no puede calificarse de operación de apuestas en el sentido de esta disposición.

27 Por esta misma razón, esta interpretación no se invalida por el hecho de que la aceptación de las apuestas, que en este caso realiza el personal de Vertex, constituya un elemento, aunque sea importante, en el desarrollo de aquéllas dado que el vínculo jurídico entre Littlewoods y sus clientes se crea precisamente mediante esta aceptación.

28 Además, la jurisprudencia según la cual la modificación de la relación jurídica y financiera que existe entre un proveedor de servicios y su cliente es una función específica de las operaciones relativas a transferencias (sentencias antes citadas SDC, apartado 66, y CSC Financial Services, apartado 26) no puede aplicarse, *mutatis mutandis*, a las actividades que se contemplan en el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva, puesto que los objetivos específicos que fundamentan las exenciones previstas en materia de operaciones relativas a transferencias en el sentido del artículo 13, parte B, letra d), de esta Directiva no son los mismos que los que motivan la exención establecida en el artículo 13, parte B, letra f), de la misma Directiva.

29 A la vista de las consideraciones que preceden, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 13, parte B, letra f), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que la prestación de servicios de «central de llamadas», realizada en beneficio de un corredor de apuestas telefónicas, que incluye la aceptación de las apuestas en nombre de dicho corredor por parte del personal del prestador de esos servicios, no constituye una operación de apuestas en el sentido de esta disposición y, por tanto, no puede gozar de la exención del IVA en ella prevista.

Costas

30 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

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 la prestación de servicios de «central de llamadas», realizada en beneficio de un corredor de apuestas telefónicas, que incluye la aceptación de las apuestas en nombre de dicho corredor por parte del personal del prestador de esos servicios, no constituye una operación de apuestas en el sentido de esta disposición y, por tanto, no puede gozar de la exención del IVA prevista en dicha disposición.

Firmas

* Lengua de procedimiento: inglés.