Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 12 de septiembre de 2024*

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Artículo 135, apartado 1, letra i) — Exenciones — Apuestas, loterías y otros juegos de azar o de dinero — Condiciones y límites — Principio de neutralidad fiscal — Mantenimiento de los efectos de una normativa nacional — Derecho a la devolución — Enriquecimiento sin causa — Ayudas de Estado — Artículo 107 TFUE, apartado 1 — Solicitud de devolución del impuesto en forma de indemnización por daños y perjuicios»

En el asunto C-741/22,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja, Bélgica), mediante resolución de 18 de noviembre de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de diciembre de 2022, en el procedimiento entre

Casino de Spa SA,

Ardent Betting SA,

Ardent Finance SA,

Artekk SRL (absorbida por Circus Belgium SA),

Circus Belgium SA,

Circus Services SA,

Gambling Management SA,

Games Services SA,

Gaming1 SRL,

Guillemins Real Estate SA,

Immo Circus Wallonie SA,

Mr Joker SRL,

* Lengua de procedimiento: francés.

Pres Carats Sports SA,

Pro Sécurité SRL,

Royal Namur SA,

Euro 78 SRL,

Lucky Bet SRL,

Reflex SA,

Slots SRL,

Winvest SRL,

Parction SA,

Ardent Casino Belgium SA,

Ardent Casino International SA,

Ardent Namur Immo SA,

Odds Sportbar SRL,

HQ1 SRL,

Tour de Baschamps SRL,

y

État belge (SPF Finances),

con intervención de:

État belge (SPF Justice),

La Chambre des Représentants,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Arabadjiev, Presidente de Sala, el Sr. L. Bay Larsen (Ponente), Vicepresidente del Tribunal de Justicia, y los Sres. T. von Danwitz y A. Kumin y la Sra. I. Ziemele, Jueces;

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de Casino de Spa SA, Ardent Betting SA, Ardent Finance SA, Artekk SRL (absorbida por Circus Belgium SA), Circus Belgium SA, Circus Services SA, Gambling Management SA, Games Services SA, Gaming1 SRL, Guillemins Real Estate SA, Immo Circus Wallonie SA, Mr Joker SRL, Pres Carats Sports SA, Pro Sécurité SRL, Royal Namur SA, Euro 78 SRL, Lucky Bet SRL, Reflex SA, Slots SRL, Winvest SRL, Parction SA, Ardent Casino Belgium SA, Ardent Casino International SA, Ardent Namur Immo SA, Odds Sportbar SRL, HQ1 SRL y Tour de Baschamps SRL, por los Sres. V. Lamberts y M. Levaux, avocats;

– en nombre del Gobierno belga, por los Sres. S. Baeyens y P. Cottin y por la Sra. C. Pochet, en calidad de agentes, asistidos por los Sres. V. Ramognino, avocat, y P. Vlaemminck, advocaat;

– en nombre del Gobierno checo, por la Sra. L. Halajová y los Sres. M. Smolek y J. Vláčil, en calidad de agentes;

– en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. J. Möller y P.-L. Krüger, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. A. Armenia y los Sres. J. Carpi Badía y M. Herold, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 25 de abril de 2024;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 4 TUE, apartado 3, de los artículos 107 TFUE y 267 TFUE, de los principios de neutralidad fiscal y de efectividad y del artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Casino de Spa SA y otros veintiséis demandantes, por un lado, y el État belge (SPF Finances) (service public fédéral Finances) [Estado belga (Servicio Público Federal de Hacienda), Bélgica], por otro lado, en relación con una resolución relativa al impuesto sobre el valor añadido (IVA) devengado por el período comprendido entre el 1 de julio de 2016 y el 21 de mayo de 2018 y a multas e intereses de demora correspondientes a ese IVA devengado.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112 establece:

«Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

[…]

i) las apuestas, loterías y otros juegos de azar o de dinero, a reserva de las condiciones y límites determinados por cada Estado miembro».

Derecho belga

4 El artículo 1, apartado 14, del code de la taxe sur la valeur ajoutée (Código del Impuesto sobre el Valor Añadido) (*Moniteur belge* de 17 de julio de 1969, p. 7046), en su versión modificada por la loi-programme du 1er juillet 2016 (Ley-Programa de 1 de julio de 2016), era del siguiente tenor:

«A efectos de la aplicación del presente Código, se entenderá por:

1° "juegos de azar o de dinero":

a) los juegos, cualquiera que sea su denominación, que ofrezcan la posibilidad de ganar premios o recompensas en dinero o en especie, en los que los jugadores no puedan intervenir ni al principio ni durante ni al final del juego y en los que la determinación de los ganadores se base únicamente en la suerte o en cualquier otra circunstancia debida al azar;

b) los juegos, cualquiera que sea su denominación, que ofrezcan a los participantes de un concurso de cualquier tipo la posibilidad de ganar premios o recompensas en dinero o en especie, a menos que el concurso dé lugar a la celebración de un contrato entre los ganadores y el organizador de dicho concurso;

2° "loterías": cualquier evento que mediante la compra de billetes de lotería permita optar a premios o recompensas en dinero o en especie, en el que la determinación de los ganadores se base en la suerte o en cualquier otra circunstancia debida al azar sobre las que dichos ganadores no puedan ejercer influencia alguna.»

5 El artículo 44, apartado 3, del Código del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión modificada por la Ley-Programa de 1 de julio de 2016, disponía:

«Asimismo, estarán exentos del impuesto:

[…]

13°

a) las loterías;

b) los demás juegos de azar o de dinero, con excepción de los prestados por vía electrónica a los que se refiere el artículo 18, apartado 1, párrafo segundo, punto 16».

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

6 Casino de Spa y las demás sociedades demandantes en el litigio principal forman el grupo de IVA Gaming Ardent y ofrecen juegos en línea.

7 Esta actividad estaba exenta del IVA en Bélgica hasta el 1 de julio de 2016, fecha en la que se adoptaron disposiciones que derogaban la exención del IVA para los juegos de azar o de dinero en línea distintos de las loterías.

8 Estas disposiciones fueron anuladas por la Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional, Bélgica), mediante sentencia de 22 de marzo de 2018, por infracción de las normas sobre reparto de competencias entre el Estado federal belga y las regiones belgas establecidas por el Derecho belga. En dicha sentencia, este órgano jurisdiccional no examinó los demás motivos invocados ante él, en particular los basados en la infracción de la Directiva 2006/112, en el principio de neutralidad fiscal y en los artículos 107 TFUE y 108 TFUE, al considerar que tales motivos no podrían dar lugar a una nulidad más amplia de esas disposiciones. En la citada sentencia, el referido órgano jurisdiccional decidió asimismo mantener los efectos de las citadas disposiciones haciendo referencia a las dificultades presupuestarias y administrativas que ocasionaría la devolución de los impuestos ya pagados.

9 En una sentencia de 8 de noviembre de 2018, la Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional) precisó que los efectos de las disposiciones que derogaban la exención del IVA sobre los juegos de azar o de dinero en línea distintos de las loterías, que declaró nulas mediante su sentencia de 22 de marzo de 2018, se mantenían en relación con los impuestos pagados durante el período comprendido entre el 1 de julio de 2016 y el 21 de mayo de 2018.

10 Tras estas sentencias, el grupo de IVA Gaming Ardent consignó, en la parte de su declaración del IVA del mes de septiembre de 2019, relativa a las regularizaciones del IVA en su favor, un importe de 29 328 371,20 euros, que corresponde al importe del IVA abonado durante el período comprendido entre el 1 de julio de 2016 y el 21 de mayo de 2018, y solicitó la devolución de un saldo de IVA de 15 581 402,06 euros.

11 El 5 de diciembre de 2019, la Administración tributaria belga levantó un acta en la que indicaba que dicha solicitud era contraria a las sentencias de la Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional) de 22 de marzo y de 8 de noviembre de 2018 y que, por consiguiente, el grupo de IVA Gaming Ardent estaba obligado a pagar 29 328 370,36 euros en concepto de IVA, más multas e intereses.

12 A raíz de una reclamación presentada por el grupo de IVA Gaming Ardent contra dicha acta, se redujo el importe de las multas que se le habían impuesto.

13 El 12 de octubre de 2020, el grupo de IVA Gaming Ardent interpuso ante el tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja, Bélgica), que es el órgano jurisdiccional remitente, un recurso contra una resolución, de 14 de agosto de 2020, relativa al IVA devengado durante el período comprendido entre el 1 de julio de 2016 y el 21 de mayo de 2018, a multas y a intereses de demora. Invoca, con carácter subsidiario, la responsabilidad del Estado belga derivada

de un error cometido por la Cour constitutionnelle (Tribunal Constitucional), en la medida en que dicho órgano jurisdiccional decidió mantener los efectos de las disposiciones que él mismo había anulado y, con carácter subsidiario de segundo grado, la responsabilidad del Estado belga en cuanto Estado legislador.

14 En este contexto, el tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Deben interpretarse el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva [2006/112] y el principio de neutralidad fiscal en el sentido de que se oponen a que un Estado miembro conceda un trato diferente, suponiendo que se trate de prestaciones de servicios similares, a las loterías en línea ofrecidas por una entidad de Derecho público como la [Loterie Nationale (Lotería Nacional, Bélgica)], que están exentas del [IVA], y a los demás juegos de azar en línea ofrecidos por operadores privados, que sí están sujetos a dicho impuesto?

2) Para responder a la cuestión anterior, al objeto de determinar si las citadas prestaciones de servicios pertenecen a dos categorías similares que compiten entre sí y que deben recibir el mismo trato a efectos del [IVA] o a categorías distintas que permiten una diferencia de trato, ¿está obligado el juez nacional a tener en cuenta únicamente si ambas formas de juego compiten o no entre sí desde el punto de vista del consumidor medio, en el sentido de que dos prestaciones de servicios deben considerarse similares cuando presentan propiedades análogas y satisfacen las mismas necesidades del consumidor, sobre la base de un criterio de comparabilidad en la utilización, y cuando las diferencias existentes no influyen de manera considerable en la decisión del consumidor medio de recurrir a una u otra de dichas prestaciones de servicios (criterio de sustitución), o debe tomar en consideración otros criterios, tales como la facultad discrecional de que disponen los Estados miembros para eximir determinadas categorías de juegos y someter otras al citado impuesto, el hecho de que las loterías formen parte de una categoría de juegos distinta, a la que se refiere el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, los distintos marcos legislativos a que están sujetos la Lotería Nacional y el resto de juegos de azar, las distintas autoridades de control o los objetivos sociales y de protección de los jugadores perseguidos por la legislación aplicable a la Lotería Nacional?

3) ¿Deben interpretarse el principio de cooperación leal establecido en el artículo 4 [TUE, apartado 3], en relación con el artículo 267 [TFUE], las disposiciones de la Directiva 2006/112 y, en su caso, el principio de efectividad en el sentido de que permiten al tribunal constitucional de un Estado miembro mantener —*motu proprio* y sin plantear una petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 267 TFUE—, al amparo de una disposición de Derecho interno —en el presente asunto, el artículo 8 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle [(Ley Especial sobre el Tribunal Constitucional, de 6 de enero de 1989)]—, los efectos de cara al pasado de disposiciones nacionales en materia del [IVA], declaradas contrarias a la Constitución nacional y anuladas por ese motivo, cuando también se ha alegado en apoyo del recurso de anulación interpuesto ante el juez nacional que tales disposiciones eran contrarias al Derecho de la Unión, si bien esta alegación no ha sido examinada por dicho juez, basándose, con carácter general, en las "dificultades presupuestarias y administrativas que ocasionaría la devolución de los impuestos ya satisfechos", lo que ha privado por completo a los sujetos pasivos del IVA del derecho a la devolución del IVA recaudado infringiendo el Derecho de la Unión?

4) En caso de respuesta negativa a la cuestión anterior, ¿está obligado el Estado miembro de que se trate, en virtud de las mismas disposiciones y principios, interpretados, en particular, a la luz de la sentencia de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer [(C-309/06, EU:C:2008:211)], con arreglo a la cual los principios generales del Derecho comunitario, incluido el de neutralidad fiscal, confieren al operador económico que ha realizado ciertas entregas o prestaciones un derecho a recuperar los importes erróneamente pagados por razón de dichas entregas o prestaciones [sentencia de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], a restituir a los sujetos pasivos el IVA recaudado infringiendo el Derecho de la Unión cuando, como sucede en el presente asunto, ello daría lugar a una sentencia ulterior del Tribunal de Justicia en la que se declare, en respuesta a las cuestiones prejudiciales planteadas, por un lado, que las disposiciones nacionales anuladas no son conformes con la Directiva 2006/112 y, por otro lado, que la decisión de la Cour constitutionnelle [(Tribunal Constitucional)] de mantener los efectos de cara al pasado de las disposiciones anuladas no es conforme con el Derecho de la Unión?

5) La diferencia de trato dispensada por los artículos 29, 30, 31, 32, 33 y 34 de la [Ley-Programa de 1 de julio de 2016], anulados por la sentencia n.º 34/2018 de la Cour constitutionnelle [(Tribunal Constitucional)], de 22 de marzo de 2018, cuyos efectos se mantuvieron tras dicha fecha respecto de los impuestos ya satisfechos correspondientes al período comprendido entre el 1 de julio de 2016 y el 21 de mayo de 2018, ¿crea entre las loterías, tanto presenciales como en línea, y los demás juegos y apuestas en línea una ventaja selectiva en favor de los operadores de esas loterías, de modo que constituye una ayuda otorgada por el Estado belga o mediante fondos de dicho Estado que falsea o amenaza con falsear la competencia al favorecer a ciertas empresas, incompatible con el mercado interior en el sentido del artículo 107 [TFUE]?

6) En caso de respuesta afirmativa a la cuestión anterior, ¿pueden ampararse los sujetos pasivos que facturaron el IVA sobre la base de la ayuda de Estado ilegal en la obligación que recae sobre los Estados miembros de garantizar el respeto de los derechos de los justiciables afectados por la ilegalidad de la ayuda en cuestión, derivada, en particular, de la sentencia de 5 de octubre de 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich [(C-368/04, EU:C:2006:644)], en el principio de cooperación leal y en los principios generales del Derecho de la Unión, incluido el de neutralidad fiscal, que confieren al operador económico que ha realizado ciertas entregas o prestaciones un derecho a recuperar los importes erróneamente pagados en relación con dichas entregas o prestaciones [sentencia de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211)], para reclamar, como indemnización por los daños y perjuicios sufridos, el importe equivalente al impuesto satisfecho?»

Sobre la solicitud de reapertura de la fase oral del procedimiento

15 Tras la lectura de las conclusiones de la Abogada General en la audiencia pública de 25 de abril de 2024, las demandantes en el litigio principal, mediante escrito recibido en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 30 de mayo de 2024, solicitaron que se ordenara la reapertura de la fase oral del procedimiento.

16 En apoyo de esta solicitud, las demandantes en el litigio principal alegan que las conclusiones abordan una cuestión de Derecho relativa al reconocimiento de efecto directo al artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112 que no ha sido planteada al Tribunal de Justicia por

el órgano jurisdiccional remitente y sobre la cual, por tanto, no han podido formular sus observaciones. Asimismo, manifiestan su desacuerdo con las conclusiones de la Abogada General sobre este punto.

17 A este respecto, procede señalar que, con arreglo al artículo 83 de su Reglamento de Procedimiento, el Tribunal de Justicia podrá ordenar en todo momento, tras oír al Abogado General, la reapertura de la fase oral del procedimiento, en particular si estima que la información de que dispone es insuficiente o cuando el asunto deba resolverse basándose en un argumento que aún no ha sido debatido entre las partes.

18 Es preciso recordar asimismo que ni el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ni el Reglamento de Procedimiento prevén la posibilidad de que las partes presenten observaciones en respuesta a las conclusiones presentadas por el Abogado General (sentencia de 31 de enero de 2023, Puig Gordi y otros, C-158/21, EU:C:2023:57, apartado 37 y jurisprudencia citada).

19 Además, en virtud del artículo 252 TFUE, párrafo segundo, el Abogado General presenta públicamente, con toda imparcialidad e independencia, conclusiones motivadas sobre los asuntos que, de conformidad con el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, requieran su intervención. El Tribunal de Justicia no está vinculado ni por las conclusiones del Abogado General ni por la motivación que este desarrolla para llegar a las mismas. Por consiguiente, el hecho de que una parte no esté de acuerdo con las conclusiones del Abogado General no constituye en sí mismo un motivo que justifique la reapertura de la fase oral del procedimiento, sin importar cuáles sean las cuestiones examinadas en dichas conclusiones (sentencia de 31 de enero de 2023, Puig Gordi y otros, C-158/21, EU:C:2023:57, apartado 38 y jurisprudencia citada).

20 En el presente asunto, el Tribunal de Justicia considera, tras haber oído a la Abogada General, que dispone de todos los elementos necesarios para pronunciarse.

21 En particular, habida cuenta de la jurisprudencia recordada en el apartado 19 de la presente sentencia, procede señalar que, contrariamente a lo que alegan las demandantes en el litigio principal en apoyo de su solicitud de reapertura de la fase oral del procedimiento, en la medida en que la cuarta cuestión prejudicial se refiere a los efectos que deben reconocerse al artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112 ante un órgano jurisdiccional nacional, el órgano jurisdiccional remitente ha preguntado necesariamente al Tribunal de Justicia sobre el reconocimiento de efecto directo a esta disposición. De ello se deduce que las citadas demandantes tuvieron la oportunidad de exponer su punto de vista a este respecto.

22 Por lo tanto, no procede ordenar la reapertura de la fase oral del procedimiento.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Cuestiones prejudiciales primera y segunda

23 Mediante sus cuestiones prejudiciales primera y segunda, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que establece una diferencia de trato entre,

por un lado, la compra en línea de billetes de lotería y, por otro lado, la participación en otros juegos de azar o de dinero disponibles en línea, excluyendo a esta de la exención del IVA aplicable a aquella.

24 Con arreglo al artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, las apuestas, loterías y otros juegos de azar o de dinero estarán exentos del IVA, a reserva de las condiciones y límites determinados por cada Estado miembro.

25 De los propios términos de esta disposición resulta que esta deja un amplio margen de apreciación a los Estados miembros en lo relativo a la exención o a la tributación de las operaciones de que se trata, ya que les permite fijar las condiciones y los límites a los que se puede supeditar la aplicación de esta exención (véase, por analogía, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 40 y jurisprudencia citada).

26 Además, el Tribunal de Justicia ha precisado que el ejercicio de la facultad que poseen los Estados miembros para fijar las condiciones y los límites a la exención del IVA prevista por la referida norma les autoriza a eximir de dicho impuesto solamente a determinados juegos de azar o de dinero (sentencia de 24 de octubre de 2013, Metropol Spielstätten, C-440/12, EU:C:2013:687, apartado 29 y jurisprudencia citada).

27 No obstante, cuando, con arreglo a dicha disposición, los Estados miembros hacen uso de la facultad de determinar las condiciones y los límites de la exención, y, por lo tanto, de someter o no las operaciones al IVA, deben respetar el principio de neutralidad fiscal inherente al sistema común del IVA (sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 41 y jurisprudencia citada).

28 Según una jurisprudencia reiterada, el principio de neutralidad fiscal se opone, en concreto, a que mercancías o servicios similares, que compiten por tanto entre sí, sean tratados de forma distinta desde el punto de vista del IVA (sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 32 y jurisprudencia citada).

29 Para determinar si dos prestaciones de servicios son similares, debe tenerse principalmente en cuenta el punto de vista del consumidor medio, evitando distinciones artificiales basadas en diferencias insignificantes (véase, en ese sentido, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 43 y jurisprudencia citada).

30 Por tanto, dos prestaciones de servicios son similares cuando presentan propiedades análogas y satisfacen las mismas necesidades de los consumidores, teniendo en cuenta para ello un criterio de utilización comparable, y cuando las diferencias existentes no influyen de manera considerable en la decisión del consumidor medio de recurrir a una u otra de dichas prestaciones (sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 44 y jurisprudencia citada).

31 En otras palabras, debe examinarse si las prestaciones de que se trata se encuentran, desde el punto de vista del consumidor medio, en una relación de sustitución. En efecto, en este supuesto, una diferencia de trato desde el punto de vista del IVA puede influir en la elección del consumidor, lo cual supondría, por consiguiente, una violación del principio de neutralidad fiscal (véase, en este sentido, la sentencia de 3 de febrero de 2022, Finanzamt A, C-515/20, EU:C:2022:73, apartado 45 y jurisprudencia citada).

32 A este respecto, es preciso tener en cuenta no solo las diferencias relativas a las propiedades de las prestaciones de que se trate y a la utilización de esas prestaciones, que son, por lo tanto, inherentes a las citadas prestaciones, sino también las diferencias relativas al contexto en el que se realizan dichas prestaciones, siempre que estas diferencias contextuales puedan crear una distinción a ojos del consumidor medio, respecto a la satisfacción de sus necesidades específicas, y que puedan, por este motivo, influir en la elección del consumidor (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de septiembre de 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, apartados 41 y 42 y jurisprudencia citada).

33 Así, el Tribunal de Justicia ha declarado que los factores de orden cultural, como costumbres o tradiciones, pueden ser pertinentes en tal examen (véase, en este sentido, la sentencia de 9 de septiembre de 2021, Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, apartado 44).

34 Además, el Tribunal de Justicia ha precisado, en relación con los juegos de azar, que las diferencias relativas a los límites mínimos y máximos de las apuestas y de los premios, a las posibilidades de ganar, a los formatos disponibles y a la posibilidad de interacción entre el jugador y el juego pueden influir considerablemente en la decisión del consumidor medio, pues el atractivo de los juegos de azar o de dinero reside principalmente en la posibilidad de ganar (véase, en ese sentido, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 57).

35 Así pues, tales elementos pueden ser pertinentes para determinar la similitud entre la compra en línea de billetes de lotería y la participación en otros juegos de azar o de dinero disponibles en línea.

36 Si bien corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional remitente apreciar, a la luz de las consideraciones que figuran en los apartados 28 a 35 de la presente sentencia, la similitud de estas prestaciones de servicios, incumbe al Tribunal de Justicia proporcionarle indicaciones útiles a este respecto para permitirle resolver el litigio del que conoce (véase, en este sentido, la sentencia de 20 de junio de 2024, GEMA, C-135/23, EU:C:2024:526, apartado 32).

37 En particular, procede señalar que los factores de carácter cultural y las diferencias relativas a los límites mínimos y máximos de las apuestas y de los premios, así como a las posibilidades de ganar, pueden crear una distinción, a ojos del consumidor medio, entre las loterías y los otros juegos de azar o de dinero.

38 Por otra parte, de la resolución de remisión se desprende que, con arreglo a la normativa nacional controvertida en el litigio principal, por un lado, a diferencia de otros juegos de azar o de dinero, en los que las aptitudes del jugador, como la habilidad o el conocimiento, pueden influir en las probabilidades de ganar, en las loterías en el sentido de esta normativa, los ganadores se determinan únicamente por obra del azar, sin que sus aptitudes puedan ejercer influencia alguna a tal respecto. Por otro lado, en este contexto, dado que el ganador se designa en una fecha concreta, el tiempo transcurrido entre la compra del billete de lotería y el resultado puede ser significativo.

39 Así pues, las loterías, tal como se definen en la normativa nacional controvertida en el litigio principal, se caracterizan por una combinación de un período de espera para la determinación de los ganadores y la totalmente nula influencia de las aptitudes de los jugadores sobre el resultado del juego.

40 Pues bien, parece que tales diferencias objetivas respecto de los otros juegos de azar o de dinero pueden influir considerablemente en la decisión del consumidor medio de recurrir a una u otra categoría de juegos, extremo que, no obstante, corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

41 En cambio, procede recordar que la identidad de los prestadores, la forma jurídica mediante la cual estos ejercen sus actividades, la categoría de autorización de la que son objeto los juegos de que se trata y el régimen jurídico aplicable en materia de control y de regulación no son, en principio, pertinentes para apreciar el carácter comparable de estas categorías de juegos (véase, por analogía, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartados 46 y 51).

42 Del mismo modo, los objetivos perseguidos por la normativa nacional controvertida en el litigio principal y el hecho de que el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112 se refiera expresamente a las loterías carecen, en principio, de pertinencia en el marco de tal examen, puesto que no parece que estos elementos puedan crear una distinción, a ojos del consumidor medio, en términos de satisfacción de sus propias necesidades.

43 Habida cuenta de las consideraciones expuestas en los apartados 28 a 42 de la presente sentencia, parece, a primera vista, que las prestaciones tenidas en cuenta en esos apartados no son similares, lo que implicaría que una diferencia de trato como de la que se trata en el litigio principal es compatible con el principio de neutralidad fiscal. No obstante, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar concretamente, a la luz de todos los elementos pertinentes, si esa normativa vulnera dicho principio.

44 En consecuencia, procede responder a las cuestiones prejudiciales primera y segunda que el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, en relación con el principio de neutralidad fiscal, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece una diferencia de trato entre, por un lado, la compra en línea de billetes de lotería y, por otro lado, la participación en otros juegos de azar o de dinero disponibles en línea, excluyendo a esta de la exención del IVA aplicable a aquella, siempre que las diferencias objetivas entre estas dos categorías de juegos de azar o de dinero puedan influir de manera considerable en la decisión del consumidor medio de recurrir a una u otra de esas categorías de juegos.

Tercera cuestión prejudicial

45 Mediante su tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el principio de cooperación leal consagrado en el artículo 4 TUE, apartado 3, en relación con el artículo 267 TFUE, la Directiva 2006/112 y el principio de efectividad, debe interpretarse en el sentido de que un órgano jurisdiccional nacional cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial puede hacer uso de una disposición nacional que lo faculta para mantener los efectos de disposiciones nacionales que ha declarado incompatibles con las normas de rango superior de su Derecho nacional, sin examinar la alegación de que dichas disposiciones son también incompatibles con esa Directiva.

46 Según reiterada jurisprudencia, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 267 TFUE, corresponde a este último proporcionar al juez nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, corresponde al Tribunal de Justicia reformular

en su caso las cuestiones prejudiciales que se le han planteado [sentencia de 16 de mayo de 2024, Toplofikatsia Sofia (Concepto de domicilio del demandado), C-222/23, EU:C:2024:405, apartado 63 y jurisprudencia citada].

47 Para ello, el Tribunal de Justicia puede extraer del conjunto de elementos aportados por el órgano jurisdiccional nacional y, especialmente, de la motivación de la resolución de remisión las normas y los principios del Derecho de la Unión que requieren una interpretación, teniendo en cuenta el objeto del litigio principal [sentencia de 21 de marzo de 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Posibilidad de rectificación en caso de tipo erróneo), C-606/22, EU:C:2024:255, apartado 20 y jurisprudencia citada].

48 En el presente asunto, si bien la tercera cuestión prejudicial versa sobre las obligaciones que el Derecho de la Unión impone a un órgano jurisdiccional nacional cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial, de la resolución de remisión se desprende que esta cuestión ha sido planteada por un órgano jurisdiccional nacional de primera instancia, que alberga dudas sobre las consecuencias de una posible incompatibilidad con el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, en relación con el principio de neutralidad fiscal, de una disposición nacional que ha sido anulada por el tribunal constitucional de su Estado miembro debido a la infracción de normas de rango superior de su Derecho nacional y cuyos efectos ha mantenido este último órgano jurisdiccional.

49 En este contexto, resulta que, en el litigio principal, no se está pidiendo al órgano jurisdiccional remitente que se pronuncie directamente sobre el comportamiento del tribunal constitucional de su Estado miembro, sino, en su caso, que determine cuáles son las consecuencias de la incompatibilidad de esa disposición nacional con el Derecho de la Unión en un litigio entre un sujeto pasivo y una Administración tributaria relativo al importe del IVA adeudado por ese sujeto pasivo.

50 En estas circunstancias, procede reformular la tercera cuestión prejudicial en el sentido de que, mediante ella, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el principio de cooperación leal consagrado en el artículo 4 TUE, apartado 3, y el principio de primacía del Derecho de la Unión obligan al juez nacional a dejar inaplicadas unas disposiciones nacionales consideradas incompatibles con el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, interpretado conjuntamente con el principio de neutralidad fiscal, sin que tenga incidencia a este respecto la existencia de una sentencia del órgano jurisdiccional constitucional nacional que declara el mantenimiento de los efectos de las referidas disposiciones nacionales.

51 De reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que, en virtud del principio de cooperación leal establecido en el artículo 4 TUE, apartado 3, los Estados miembros están obligados a eliminar las consecuencias ilícitas de las violaciones del Derecho de la Unión y que dicha obligación incumbe a cada órgano del Estado miembro de que se trate en el marco de sus competencias (sentencia de 5 de octubre de 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, apartado 27 y jurisprudencia citada).

52 Por lo tanto, cuando las autoridades del Estado miembro de que se trate constaten que una normativa nacional es incompatible con el Derecho de la Unión, tales autoridades, aun conservando la facultad de elegir las medidas que procede adoptar, deben velar por que el Derecho nacional se ajuste al Derecho de la Unión en el plazo más breve posible y por que se dé

pleno efecto a los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los justiciables (sentencia de 5 de octubre de 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, apartado 28 y jurisprudencia citada).

53 Ha de recordarse, asimismo, que en virtud del principio de primacía del Derecho de la Unión, cuando no resulte posible interpretar la normativa nacional conforme a las exigencias del Derecho de la Unión, el juez nacional encargado de aplicar, en el ámbito de su competencia, las disposiciones del Derecho de la Unión tendrá la obligación de garantizar la plena eficacia de las exigencias de ese Derecho en el litigio del que conoce, dejando inaplicada si fuera necesario, y por su propia iniciativa, cualquier normativa o práctica nacional, aun posterior, contraria a una norma de efecto directo del Derecho de la Unión, sin que deba solicitar o esperar la previa eliminación de dicha normativa o práctica nacional por vía legislativa o mediante cualquier otro procedimiento constitucional [sentencia de 22 de febrero de 2022, RS (Efectos de las sentencias de un tribunal constitucional), C-430/21, EU:C:2022:99, apartado 53 y jurisprudencia citada].

54 Pues bien, el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112 tiene efecto directo (véase, por analogía, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 69 y jurisprudencia citada).

55 Como se ha señalado en el apartado 25 de la presente sentencia, no hay duda de que esta disposición deja a los Estados miembros un cierto margen de apreciación cuando adoptan una normativa que establece las condiciones y fija los límites de la exención del IVA contemplada en dicha disposición.

56 Dicho esto, el hecho de que los Estados miembros dispongan, en virtud de una disposición de una directiva, de un margen de apreciación no excluye que pueda efectuarse un control jurisdiccional a fin de comprobar si las autoridades nacionales han sobrepasado dicho margen de apreciación [véanse, en este sentido, las sentencias de 9 de octubre de 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, apartado 47; de 8 de marzo de 2022, Bezirkshauptmannschaft Hartberg-Fürstenfeld (Efecto directo), C-205/20, EU:C:2022:168, apartado 30, y de 27 de abril de 2023, M. D. (Prohibición de entrada en Hungría), C-528/21, EU:C:2023:341, apartado 98].

57 Pues bien, los límites del referido margen de apreciación resultan, en particular, del principio de neutralidad fiscal. Así, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que cuando las condiciones o los límites a los que un Estado miembro supedita la exención del IVA para los juegos de azar o de dinero son contrarios al principio de neutralidad fiscal, ese Estado miembro no puede basarse en tales condiciones o límites para negar a un titular de dichos juegos la exención que puede legítimamente exigir en virtud de la Directiva 2006/112 (véase, en ese sentido, la sentencia de 10 de noviembre de 2011, Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 68).

58 Es preciso asimismo recordar que solo el Tribunal de Justicia puede, con carácter excepcional y en atención a consideraciones imperiosas de seguridad jurídica, suspender provisionalmente el efecto de exclusión que ejerce una norma del Derecho de la Unión sobre el Derecho nacional contrario a ella. Dicha limitación temporal de los efectos de la interpretación de este Derecho dada por el Tribunal de Justicia solo puede admitirse en la propia sentencia que resuelve sobre la interpretación solicitada (sentencia de 5 de octubre de 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, apartado 30 y jurisprudencia citada).

59 Se estaría actuando en menoscabo de la primacía y de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión si los órganos jurisdiccionales nacionales estuvieran facultados para otorgar primacía a las normas nacionales contrarias a este último ordenamiento, aunque fuera con carácter provisional (sentencia de 5 de octubre de 2023, Osteopathie Van Hauwermeiren, C-355/22, EU:C:2023:737, apartado 31 y jurisprudencia citada).

60 Así pues, conforme al principio de primacía, el juez nacional está obligado a dejar inaplicadas las disposiciones nacionales consideradas contrarias al Derecho de la Unión de efecto directo, incluso cuando el órgano jurisdiccional constitucional nacional ha decidido previamente posponer la pérdida de vigencia de esas disposiciones, declaradas inconstitucionales (véase, en este sentido, la sentencia de 19 de noviembre de 2009, Filipiak, C-314/08, EU:C:2009:719, apartado 85).

61 El Tribunal de Justicia también ha precisado que el juez nacional que haya ejercido la facultad que le otorga el artículo 267 TFUE, párrafo segundo, está vinculado, a la hora de resolver el litigio principal, por la interpretación de las disposiciones de que se trate realizada por el Tribunal de Justicia y debe, en su caso, dejar de lado las valoraciones del órgano jurisdiccional superior si, habida cuenta de la antedicha interpretación, estima que las referidas valoraciones no son compatibles con el Derecho de la Unión (sentencia de 5 de octubre de 2010, Elchinov, C-173/09, EU:C:2010:581, apartado 30).

62 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la tercera cuestión prejudicial que el principio de cooperación leal consagrado en el artículo 4 TUE, apartado 3, y el principio de primacía del Derecho de la Unión obligan al juez nacional a dejar inaplicadas unas disposiciones nacionales consideradas incompatibles con el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, interpretado conjuntamente con el principio de neutralidad fiscal, sin que tenga incidencia a este respecto la existencia de una sentencia del órgano jurisdiccional constitucional nacional que declara el mantenimiento de los efectos de las referidas disposiciones nacionales.

Cuarta cuestión prejudicial

63 Mediante su cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el principio de cooperación leal consagrado en el artículo 4 TUE, apartado 3, en relación con el artículo 267 TFUE, la Directiva 2006/112, el principio de efectividad y los principios generales del Derecho de la Unión, en particular el principio de neutralidad fiscal, deben interpretarse en el sentido de que confieren al sujeto pasivo el derecho a obtener la devolución del importe del IVA recaudado por un Estado miembro infringiendo lo dispuesto en el artículo 135, apartado 1, letra i), de esa Directiva.

64 En el presente asunto, de la resolución de remisión se desprende que, mediante su cuarta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si, en el supuesto de que declare que el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, en relación con el principio de neutralidad fiscal, se opone a la normativa nacional controvertida en el litigio principal, las demandantes en el litigio principal tendrían derecho a obtener la devolución del importe del IVA abonado sobre la base de esa normativa.

65 Por tanto, esta cuestión debe entenderse referida a la interpretación de las normas del Derecho de la Unión relativas a la devolución de ingresos indebidos (véase, por analogía, la sentencia de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros, C-398/09, EU:C:2011:540).

66 En estas circunstancias, y habida cuenta de la jurisprudencia recordada en los apartados 46 y 47 de la presente sentencia, procede reformular la cuarta cuestión prejudicial en el sentido de que, mediante ella, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si las normas del Derecho de la Unión relativas a la devolución de ingresos indebidos deben interpretarse en el sentido de que confieren al sujeto pasivo el derecho a obtener la devolución del importe del IVA recaudado por un Estado miembro infringiendo lo dispuesto en el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112.

67 Es jurisprudencia consolidada que el derecho a obtener la devolución de los impuestos recaudados por un Estado miembro infringiendo las normas del Derecho de la Unión es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión que prohíben estos impuestos, tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia. Por lo tanto, en principio, los Estados miembros están obligados a devolver los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión [sentencia de 28 de septiembre de 2023, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Transmisión del derecho a la devolución), C-508/22, EU:C:2023:715, apartado 34 y jurisprudencia citada].

68 Resulta así que el derecho a la devolución de las cantidades abonadas indebidamente tiene como finalidad remediar las consecuencias de la incompatibilidad del tributo con el Derecho de la Unión, neutralizando la carga económica que este tributo impuso indebidamente al operador económico que, en definitiva, la haya soportado efectivamente (sentencia de 16 de mayo de 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, apartado 24 y jurisprudencia citada).

69 Sin embargo, como excepción, tal restitución podrá denegarse cuando dé lugar a un enriquecimiento sin causa del sujeto pasivo. La protección de los derechos garantizados en esta materia por el ordenamiento jurídico de la Unión no exige la devolución de los impuestos, derechos y gravámenes recaudados con infracción del Derecho de la Unión cuando se haya demostrado que la persona obligada al pago de dichos derechos los repercutió efectivamente sobre otros sujetos [véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de mayo de 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, apartado 25, y de 21 de marzo de 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Posibilidad de rectificación en caso de tipo erróneo), C-606/22, EU:C:2024:255, apartados 34 y 35].

70 No obstante, esta excepción debe interpretarse de forma restrictiva, teniendo en cuenta, en especial, el hecho de que la repercusión de un impuesto sobre el consumidor no neutraliza necesariamente los efectos económicos del tributo sobre el sujeto pasivo (véase, en este sentido, la sentencia de 2 de octubre de 2003, Weber's Wine World y otros, C-147/01, EU:C:2003:533, apartado 95).

71 Así pues, incluso en el supuesto de que se demuestre que el tributo recaudado indebidamente ha sido repercutido sobre terceros, su devolución al agente económico no implica necesariamente un enriquecimiento sin causa de este, ya que el hecho de incluir el importe de dicho tributo en los precios que aplica puede ocasionarle un perjuicio relacionado con la disminución del volumen de sus ventas [véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de septiembre de 2011, Lady & Kid y otros, C-398/09, EU:C:2011:540, apartado 21, y de 21 de marzo de 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Posibilidad de rectificación en caso de tipo erróneo), C-606/22, EU:C:2024:255, apartado 28].

72 Asimismo, es preciso recordar que la existencia y la medida del enriquecimiento sin causa que la devolución de un impuesto recaudado indebidamente a la luz del Derecho de la Unión generaría para un sujeto pasivo solo podrán determinarse al término de un análisis económico que tenga en cuenta todas las circunstancias pertinentes [véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de abril de 2008, Mark & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, apartado 43, y de 21 de marzo de 2024, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Posibilidad de rectificación en caso de tipo erróneo), C-606/22, EU:C:2024:255, apartado 38].

73 De ello se deduce que procede responder a la cuarta cuestión prejudicial que las normas del Derecho de la Unión relativas a la devolución de ingresos indebidos deben interpretarse en el sentido de que confieren al sujeto pasivo el derecho a obtener la devolución del importe del IVA recaudado por un Estado miembro en contra de lo dispuesto en el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, siempre que tal devolución no dé lugar a un enriquecimiento sin causa de dicho sujeto pasivo.

Sexta cuestión prejudicial

74 Mediante su sexta cuestión prejudicial, que procede examinar antes de la quinta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si la obligación impuesta a los Estados miembros de garantizar la salvaguardia de los derechos de los justiciables afectados por la concesión ilegal de una ayuda de Estado, el principio de cooperación leal y los principios generales del Derecho de la Unión, en particular el principio de neutralidad fiscal, deben interpretarse en el sentido de que un sujeto pasivo puede recibir un importe equivalente al IVA abonado en forma de indemnización por daños y perjuicios, cuando la exención de dicho impuesto de la que han disfrutado otros operadores constituye una ayuda de Estado ilegal.

75 En el presente asunto, de la resolución de remisión se desprende que la sexta cuestión prejudicial se refiere al régimen de las ayudas de Estado y, más concretamente, a las obligaciones que incumben a los órganos jurisdiccionales nacionales cuando comprueban que la exención del IVA de la que disfrutaron determinados operadores constituye una ayuda de Estado abonada sin haberse procedido a la notificación previa exigida por el artículo 108 TFUE, apartado 3.

76 En estas circunstancias, y habida cuenta de la jurisprudencia recordada en los apartados 46 y 47 de la presente sentencia, procede reformular la sexta cuestión prejudicial en el sentido de que, mediante ella, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 108 TFUE, apartado 3, debe interpretarse en el sentido de que, cuando la exención del IVA de la que han disfrutado determinados operadores constituye una ayuda de Estado ilegal, un sujeto pasivo que no haya disfrutado de tal exención puede recibir, en forma de indemnización por daños y perjuicios, un importe equivalente al IVA abonado.

77 A este respecto, procede señalar que, ciertamente, incumbe a los órganos jurisdiccionales nacionales garantizar que se extraerán todas las consecuencias de la infracción del artículo 108 TFUE, apartado 3, última frase, conforme a su Derecho nacional, tanto en lo que atañe a la validez de los actos de ejecución como a la devolución de las ayudas económicas concedidas contraviniendo esta disposición, ya que el objeto de su misión es adoptar las medidas adecuadas para subsanar la ilegalidad de la ejecución de las ayudas, con el fin de que el beneficiario no conserve la libre disposición de estas por el tiempo que quede hasta la decisión de la Comisión Europea (sentencia de 5 de marzo de 2019, Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, apartado 89 y jurisprudencia citada).

78 Además, un órgano jurisdiccional nacional puede tener que pronunciarse acerca de una petición de indemnización del perjuicio causado por la naturaleza ilegal de la ayuda (sentencia de 5 de octubre de 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, apartado 56).

79 Así pues, al cumplir su misión, los órganos jurisdiccionales nacionales pueden verse obligados a estimar demandas de indemnización de daños causados por la ayuda de Estado ilegal a los competidores del beneficiario (sentencia de 23 de enero de 2019, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-387/17, EU:C:2019:51, apartado 56).

80 Dicho esto, la posible ilegalidad, con arreglo a las normas del Derecho de la Unión en materia de ayudas de Estado, de la exención de un impuesto no puede afectar a la legalidad del impuesto en sí mismo, de manera que su deudor no puede invocar que la exención de que disfrutan otras personas constituye una ayuda estatal para eludir el pago de dicho impuesto (véanse, en este sentido, las sentencias de 5 de octubre de 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich, C-368/04, EU:C:2006:644, apartado 51, y de 3 de marzo de 2020, Vodafone Magyarország, C-75/18, EU:C:2020:139, apartado 24).

81 Pues bien, si un órgano jurisdiccional nacional considerase que la exención del IVA de la que han disfrutado determinados operadores constituye una ayuda de Estado, la concesión, en forma de una indemnización por daños y perjuicios que se paga a un sujeto pasivo que ha satisfecho dicho impuesto, de un importe equivalente al IVA abonado tendría precisamente como efecto permitir a ese sujeto pasivo eludir el pago del referido impuesto.

82 En consecuencia, procede responder a la sexta cuestión prejudicial que el artículo 108 TFUE, apartado 3, debe interpretarse en el sentido de que, cuando la exención del IVA de la que han disfrutado determinados operadores constituye una ayuda de Estado ilegal, un sujeto pasivo que no haya disfrutado de tal exención no puede recibir, en forma de indemnización por daños y perjuicios, un importe equivalente al IVA que ha abonado.

Quinta cuestión prejudicial

83 Mediante su quinta cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 107 TFUE debe interpretarse en el sentido de que la exención del IVA de la compra de billetes de lotería y la exclusión de los demás juegos de azar y de dinero disponibles en línea de tal exención constituyen una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior.

84 De la resolución de remisión se desprende que esta cuestión se plantea en el contexto del recurso interpuesto por un sujeto pasivo al objeto de recuperar, en forma de indemnización por daños y perjuicios, el equivalente del IVA que ha abonado. Además, de tal resolución no se desprende que la referida cuestión tenga otro objeto.

85 Pues bien, de la respuesta dada a la sexta cuestión prejudicial se desprende que, cuando la exención del IVA de la que han disfrutado determinados operadores constituye una ayuda de Estado, un sujeto pasivo que no haya disfrutado de tal exención no puede recibir, en forma de indemnización por daños y perjuicios, un importe equivalente al IVA que ha abonado.

86 Por lo tanto, habida cuenta de la respuesta dada a la sexta cuestión prejudicial, no procede responder a la quinta cuestión prejudicial.

Costas

87 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este 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 Primera) declara:

1) **El artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en relación con el principio de neutralidad fiscal,**

   debe interpretarse en el sentido de que

   no se opone a una normativa nacional que establece una diferencia de trato entre, por un lado, la compra en línea de billetes de lotería y, por otro lado, la participación en otros juegos de azar o de dinero disponibles en línea, excluyendo a esta de la exención del impuesto sobre el valor añadido aplicable a aquella, siempre que las diferencias objetivas entre estas dos categorías de juegos de azar o de dinero puedan influir de manera considerable en la decisión del consumidor medio de recurrir a una u otra de esas categorías de juegos.

2) **El principio de cooperación leal consagrado en el artículo 4 TUE, apartado 3, y el principio de primacía del Derecho de la Unión obligan al juez nacional a dejar inaplicadas unas disposiciones nacionales consideradas incompatibles con el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, interpretado conjuntamente con el principio de neutralidad fiscal, sin que tenga incidencia a este respecto la existencia de una sentencia del órgano jurisdiccional constitucional nacional que declara el mantenimiento de los efectos de las referidas disposiciones nacionales.**

3) **Las normas del Derecho de la Unión relativas a la devolución de ingresos indebidos deben interpretarse en el sentido de que confieren al sujeto pasivo el derecho a obtener la devolución del importe del impuesto sobre el valor añadido recaudado por un Estado miembro en contra de lo dispuesto en el artículo 135, apartado 1, letra i), de la Directiva 2006/112, siempre que tal devolución no dé lugar a un enriquecimiento sin causa de dicho sujeto pasivo.**

4) **El artículo 108 TFUE, apartado 3, debe interpretarse en el sentido de que, cuando la exención del impuesto sobre el valor añadido de la que han disfrutado determinados operadores constituye una ayuda de Estado ilegal, un sujeto pasivo que no haya disfrutado de tal exención no puede recibir, en forma de indemnización por daños y perjuicios, un importe equivalente al impuesto sobre el valor añadido que ha abonado.**

Firmas