

Asunto C-406/20**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

28 de agosto de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

Finanzgericht Köln (Tribunal de lo Tributario de Colonia, Alemania)

Fecha de la resolución de remisión:

25 de agosto de 2020

Parte demandante:

Phantasialand

Parte demandada:

Finanzamt Brühl (Oficina Tributaria de Brühl)

Objeto del procedimiento principal

Directiva 2006/112 — Artículo 98, apartado 2, en relación con el anexo III, categoría 7 — Compatibilidad con el Derecho de la Unión de una tributación diferenciada de las ferias y los parques de atracciones — Similitud de las prestaciones — Prueba del «punto de vista del consumidor medio»

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Interpretación del Derecho de la Unión, artículo 267 TFUE

Cuestiones prejudiciales

1. ¿Puede invocarse la mención que se hace de las ferias y parques de atracciones en el anexo III, categoría 7, en relación con el artículo 98, apartado 2, de la Directiva del IVA, para justificar una diferenciación en virtud de la cual se someten los parques de atracciones al tipo normal del

- impuesto, aunque la denominación «parque de atracciones» comprenda tanto los establecimientos feriales fijos como los itinerantes?
2. ¿Es aplicable a las prestaciones de los establecimientos feriales itinerantes y de los parques de atracciones instalados con carácter permanente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia según la cual el contexto en el que se presten los servicios puede determinar que estos dejen de ser similares?
 3. En caso de respuesta negativa a la segunda cuestión: ¿Implica el «punto de vista del consumidor medio», que, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, es un elemento esencial del principio de neutralidad del IVA, un «proceso mental» en relación con el cual no cabe la prueba pericial?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Directiva del IVA»); en particular, su artículo 98, apartado 2, en relación con el anexo III, categoría 7

Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido; en particular, su artículo 32

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios; en lo sucesivo, «UStG»), especialmente su artículo 12, apartado 2, punto 7, letra d)

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Reglamento del impuesto sobre el volumen de negocios; en lo sucesivo, «UStDV»), especialmente su artículo 30

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante es uno de los parques de atracciones más conocidos de Europa. Por el pago del precio de la entrada, los visitantes del parque adquieren el derecho a utilizar sus instalaciones.
- 2 La demandante solicitó que los derechos de acceso tributasen de conformidad con el artículo 12, apartado 2, punto 7, letra d), de la UStG, disposición que establece un tipo reducido del impuesto del 7 %, en particular, para las prestaciones del sector de ferias y mercados. Con arreglo al artículo 30 del UStDV, se consideran prestaciones del sector de ferias y mercados las realizadas mediante puestos e instalaciones, y las actuaciones musicales, espectáculos y demás entretenimientos realizados en ferias, fiestas populares, torneos tradicionales de tiro y eventos

similares. La demandada denegó la solicitud. Contra esta resolución se dirige el recurso interpuesto ante el órgano jurisdiccional remitente.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 3 El órgano jurisdiccional remitente debe examinar, entre otros extremos, si en aplicación del principio de neutralidad fiscal, desde el punto de vista del consumidor medio, los servicios prestados en ferias y otros eventos temporales, sujetos conforme al Derecho nacional a un tipo reducido del impuesto, son similares a los servicios prestados por parques de atracciones consistentes en instalaciones permanentes, que están sujetos al tipo normal del impuesto.
- 4 El Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania; en lo sucesivo, «BFH») ha declarado que el tratamiento fiscal diferenciado a efectos del IVA de los servicios prestados en las ferias y los prestados por los parques de atracciones permanentes, como el que explota la demandante, no es contrario al principio de neutralidad fiscal.
- 5 El BFH ha justificado su decisión con el argumento de que los establecimientos feriales fijos y de funcionamiento permanente no se consideran eventos semejantes a las fiestas populares. A su parecer, a este respecto no se plantean dudas desde el punto de vista del Derecho de la Unión. Si el legislador nacional decide utilizar el margen de apreciación que le conceden las categorías del anexo III de la Directiva del IVA, no está obligado a dispensar un trato uniforme al conjunto de cada una de las categorías que allí se contienen. Asimismo, al no haber equivalencia de prestaciones, tampoco existe vulneración alguna del principio de neutralidad fiscal.

Sobre los conceptos de «ferias» y «parques de atracciones»

- 6 Según la versión alemana del anexo III, categoría 7, de la Directiva del IVA, los «Jahrmärkte» (ferias) y los «Vergnügungsparks» (parques de atracciones) figuran entre las prestaciones a las que cabe aplicar un tipo reducido del impuesto con arreglo al artículo 98 de la Directiva. Estos mismos conceptos, en la versión inglesa, se designan como «faires» en el caso de las ferias y «amusement parks» en el caso de los parques de atracciones; en la versión francesa, se designan, respectivamente, como «foires» y «parcs d'attraction». Sin embargo, en el artículo 32 del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, adoptado en relación con el artículo 53 de la Directiva del IVA, la versión alemana utiliza únicamente el término «Freizeitpark» como correspondiente a las ferias («faires», «foires») y a los parques de atracciones («amusement parks», «parcs d'attraction»).
- 7 En el lenguaje común alemán, por «Freizeitpark» se entiende un establecimiento ferial permanente, mientras que «Vergnügungspark» se utiliza tanto para los parques de atracciones instalados de forma permanente, que reciben entonces el

nombre de «Freizeitpark», como para los parques de atracciones temporales, que se denominan «verbenas», «ferias» o «fiestas populares».

- 8 A causa de la confusión terminológica expuesta, el órgano jurisdiccional remitente estima oportuno que el Tribunal de Justicia se pronuncie acerca de la forma en que se han de definir y diferenciar entre sí los conceptos «Jahrmärkte», «Vergnügungsparks» y «Freizeitparks» en la Directiva del IVA y en el Reglamento de Ejecución n.º 282/2011.
- 9 No está claro si, habida cuenta de que los «Vergnügungsparks» pueden ser tanto parques de atracciones permanentes como itinerantes, es admisible el argumento del BFH según el cual la diferenciación entre «Jahrmärkte» y «Vergnügungsparks» en el anexo III, categoría 7, de la Directiva del IVA justifica su tratamiento diferenciado a efectos del IVA.

Sobre el diferente contexto de la prestación

- 10 El BFH considera además que las prestaciones de un establecimiento ferial fijo consistente en un parque de atracciones y las de los feriantes que llevan su negocio de feria en feria de forma itinerante no son similares, debido al diferente contexto en que se realizan. A su parecer, no cabe duda de que el contexto en que se desarrolla una fiesta popular o una feria, de duración limitada en el tiempo, es diferente al de un parque de atracciones permanente, especialmente desde el punto de vista del destinatario de las prestaciones.
- 11 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente señala que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencia de 27 de febrero de 2002, Comisión/Francia, C-302/00, EU:C:2002:123, apartado 23) interpreta en sentido extensivo el concepto de similitud de las prestaciones.
- 12 En este sentido, el Tribunal de Justicia (sentencia de 10 de noviembre de 2011, The Rank Group, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 50), ha declarado que, a la vista de las particularidades de los sectores en cuestión, las diferencias del marco normativo y del régimen jurídico que regulan las entregas de bienes y las prestaciones de servicios en cuestión, como contexto en que se realizan las respectivas prestaciones objeto de comparación, pueden crear una diferencia a los ojos del consumidor, en términos de repuesta a sus propias necesidades, que impida hablar de prestaciones similares (véanse también las sentencias de 23 de abril de 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, apartados 38, 39 y 45, y de 27 de febrero de 2014, Pro Med Logistik y Pongratz, C-454/12 y C-455/12, EU:C:2014:111, apartados 52 y siguientes).
- 13 El órgano jurisdiccional remitente alberga dudas sobre si esta jurisprudencia es aplicable al presente asunto. El contexto de unas y otras prestaciones feriales, a diferencia de los casos resueltos por el Tribunal de Justicia, no se caracteriza por la existencia de un régimen jurídico diferente aplicable a unas y otras. En efecto, ni a los establecimientos feriales como el de la demandante ni a los feriantes

ambulantes se les impone ninguna obligación legal de cobrar un precio de entrada por el uso de todas las atracciones o un precio individual por el uso de cada una de ellas. Además, las mismas normas de seguridad rigen para las atracciones de un parque fijo que para las de una feria temporal. Por otro lado, ni a los establecimientos feriales fijos ni a los feriantes itinerantes la ley les impone la época del año en la que deben ofrecer sus prestaciones.

Sobre el «punto de vista del consumidor medio» y la prueba correspondiente

- 14 El BFH considera, asimismo, que las diferencias que, a su juicio, existen entre las prestaciones realizadas por los establecimientos feriales fijos consistentes en parques de atracciones y las de los feriantes de ferias temporales influyen de forma significativa en la decisión del consumidor medio de elegir entre unas y otras. De su sentencia se desprende que la diferencia esencial no consiste solamente en el carácter estático de las prestaciones feriales, sino también en que los establecimientos feriales fijos y de funcionamiento permanente (al contrario que los feriantes ambulantes que viajan de feria en feria) no están concebidos para el entretenimiento general en las fiestas populares y, por lo tanto, no pueden calificarse de eventos semejantes a este tipo de fiestas.
- 15 Se ha de tener en cuenta que, según el BFH, en ambos casos el consumidor medio utiliza atracciones feriales, tanto en las ferias como en los parques de atracciones. Si bien en un parque de atracciones el consumidor medio trata con un único establecimiento ferial, en una feria se encuentra con múltiples feriantes, lo cual determinará que existan notables diferencias en cuanto a las posibilidades espaciales y temporales de acceso, así como en el ambiente que se forma. No obstante, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencias de 10 de noviembre de 2011, *The Rank Group*, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 47, y de 17 de febrero de 2005, *Linneweber y Akritidis*, C-453/02 y C-462/02, EU:C:2005:92, apartados 29 y 30) se deduce que estos aspectos, que se han de diferenciar del régimen jurídico de las prestaciones, carecen de importancia para la comparabilidad de estas últimas.
- 16 Partiendo de la premisa de que no hay diferencias en el contexto en que se realizan las prestaciones de los feriantes de las ferias temporales y de los establecimientos feriales fijos, como el parque de atracciones de la demandante, el órgano jurisdiccional remitente considera que son determinantes las necesidades que, desde la perspectiva del consumidor medio, se satisfacen en una feria y en un parque de atracciones, o en ambos por igual.
- 17 Una vez aclaradas estas necesidades, sería preciso dilucidar si las prestaciones feriales en ferias y en parques de atracciones satisfacen las mismas necesidades de los consumidores, teniendo en cuenta para ello un criterio de utilización comparable, y si las posibles diferencias influyen o no de manera considerable en la decisión de los consumidores de recurrir a las prestaciones en la feria o en el parque de atracciones (sentencias de 10 de noviembre de 2011, *The Rank Group*, C-259/10 y C-260/10, EU:C:2011:719, apartado 44; de 11 de septiembre de 2014,

K, C-219/13, EU:C:2014:2207, apartado 25, y de 9 de noviembre de 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, apartado 31).

- 18 A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente se ve incapacitado para esta valoración sin la ayuda de un informe pericial, pues sus propios conocimientos no bastan para conocer en un grado suficiente las necesidades del visitante medio de las ferias y de los parques de atracciones.
- 19 Sin embargo, resulta dudoso si el órgano jurisdiccional remitente puede ordenar la práctica de tal prueba. A diferencia del Bundesverwaltungsgericht (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Alemania), que sigue la postura del Tribunal de Justicia (sentencia de 16 de julio de 1998, Gut Springenheide y Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, apartados 14, 15 y 35), el BFH ha declarado que no es preciso practicar prueba alguna en forma de estudios empíricos sobre el «punto de vista del consumidor medio» respecto de dos prestaciones, en relación con el principio de neutralidad fiscal, puesto que lo que interviene en dicho punto de vista no es más que un «proceso mental».
- 20 En cualquier caso, esta Sala considera que no está claro cómo debe entenderse el concepto de «proceso mental». Si con él se pretende expresar que el «punto de vista del consumidor medio» es un concepto objetivado en materia de consumo, susceptible únicamente de una interpretación jurídica, quedaría inexplicado por qué el punto de vista de los tribunales de lo tributario o el BFH habría de representar finalmente el «punto de vista del consumidor medio», cuando es este el que debe determinarse al examinar el principio de neutralidad del IVA en un litigio dado (véase la sentencia de 19 de diciembre de 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, apartado 37).