



## Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 4 de octubre de 2017\*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 77/388/CEE — Directiva 2006/112/CE — Exención del IVA — Artículo 86, apartado 1, letra b), y artículo 144 — Franquicia de derechos de importación de las mercancías sin valor estimable o sin carácter comercial — Exención de las prestaciones de servicios que se refieran a la importación de bienes — Normativa nacional que somete al IVA a los gastos de transporte de documentos y bienes sin valor estimable pese a su accesoriidad a bienes exentos»

En el asunto C-273/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia), mediante resolución de 9 de diciembre de 2015, recibida en el Tribunal de Justicia el 13 de mayo de 2016, en el procedimiento entre

**Agenzia delle Entrate**

y

**Federal Express Europe Inc.,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta (Ponente), Presidenta de Sala, y los Sres. E. Regan, J.-C. Bonichot, C.G. Fernlund y S. Rodin, Jueces;

Abogado General: Sr. E. Tanchev;

Secretario: Sr. R. Schiano, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 18 de mayo de 2017;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Federal Express Europe Inc., por los Sres. G. Brocchieri y G. Di Garbo y las Sras. G. Polacco y B. Bagnoli, avvocati, y por el Sr. T. Scheer, advocaat;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por los Sres. S. Fiorentino y E. De Bonis, avvocati dello Stato;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. R. Lyal y las Sras. L. Lozano Palacios y F. Tomat, en calidad de agentes;

\* Lengua de procedimiento: italiano.

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 86, apartado 1, letra b), y del artículo 144 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; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).
- 2 Esta petición se presentó en el marco de un litigio entre la Agenzia delle Entrate (Administración tributaria, Italia) y Federal Express Europe Inc. (en lo sucesivo, «FedEx»), filial italiana del grupo FedEx Corporation, en relación con el sometimiento al impuesto sobre el valor añadido (IVA) de los gastos de transporte vinculados a la importación de bienes exentos del IVA.

### **Marco jurídico**

#### ***Derecho de la Unión***

##### *Reglamento (CEE) n.º 918/83*

- 3 El artículo 27 del Reglamento (CEE) n.º 918/83 del Consejo, de 28 de marzo de 1983, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras (DO 1983, L 105, p. 1; EE 02/09, p. 276), en su versión modificada por el Reglamento (CEE) n.º 3357/91 del Consejo, de 7 de noviembre de 1991 (DO 1991, L 318, p. 3; corrección de errores en DO 1992, L 65, p. 34) (en lo sucesivo, «Reglamento n.º 918/83»), tiene el siguiente tenor:

«Salvo lo dispuesto en el artículo 28, serán admitidos con franquicia de derechos de importación, los envíos consistentes en mercancías sin valor estimable expedidos directamente desde un país tercero a un destinatario que se encuentre en la Comunidad.

Por “mercancías sin valor estimable” se entenderá las mercancías cuyo valor intrínseco no sobrepase los 22 [euros] en total por envío.»

##### *Directiva 83/181/CEE*

- 4 El artículo 22 de la Directiva 83/181/CEE del Consejo, de 28 de marzo de 1983, que delimita el ámbito de aplicación de la letra d) del apartado 1 del artículo 14 de la Directiva 77/388/CEE en lo referente a la exención del impuesto sobre el valor añadido de algunas importaciones definitivas de bienes (DO 1983, L 105, p. 38; EE 09/01, p. 135), en su versión modificada por la Directiva 88/331/CEE del Consejo, de 13 de junio de 1988 (DO 1988, L 151, p. 79) (en lo sucesivo, «Directiva 83/181»), disponía lo siguiente:

«Se admitirán con exención las importaciones de bienes cuyo valor global no exceda de 10 [euros]. Los Estados miembros podrán admitir con exención las importaciones de bienes cuyo valor global sea superior a los 10 [euros] y no exceda de 22 [euros].

No obstante, los Estados miembros podrán excluir de la exención prevista en la primera frase del párrafo primero los bienes importados en el marco de una venta por correspondencia.»

- 5 La Directiva 2009/132/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, que delimita el ámbito de aplicación del artículo 143, letras b) y c), de la Directiva 2006/112/CE en lo referente a la exención del impuesto sobre el valor añadido de algunas importaciones definitivas de bienes (DO 2009, L 292, p. 5), derogó la Directiva 83/181. El artículo 23 de la Directiva 2009/132 reprodujo en lo sustancial el contenido del artículo 22 de la Directiva 83/181.

*Directiva 2006/79/CE*

- 6 Los considerandos 2 y 3 de la Directiva 2006/79/CE del Consejo, de 5 de octubre de 2006, relativa a las franquicias aplicables a la importación de mercancías objeto de pequeños envíos sin carácter comercial provenientes de terceros países (DO 2006, L 286, p. 15), establecen:
- «(2) Conviene eximir de los impuestos sobre el volumen de negocios y de los impuestos sobre consumos específicos la importación de pequeños envíos sin carácter comercial provenientes de terceros países.
- (3) A este efecto, por razones prácticas, los límites de aplicación de tal franquicia deben ser, en la medida de lo posible, los mismos que los previstos para el régimen comunitario de franquicias aduaneras por el [Reglamento n.º 918/83].»
- 7 El artículo 1 de esta Directiva es del siguiente tenor:

«1. Las mercancías objeto de pequeños envíos sin carácter comercial provenientes de un tercer país por un particular con destino a otro particular que se encuentre en un Estado miembro, se beneficiarán, en la importación, de una franquicia de los impuestos sobre el volumen de negocios y de los impuestos sobre consumos específicos.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1, se entiende por “pequeños envíos sin carácter comercial”, los envíos que, al mismo tiempo:

- a) presenten un carácter ocasional;
- b) contengan exclusivamente mercancías reservadas al uso personal o familiar de los destinatarios, sin que la naturaleza o cantidad de las mismas indique que su importación obedece a algún propósito comercial;
- c) estén constituidos por mercancías cuyo valor global no sea superior a 45 [euros];
- d) se dirijan por el expeditor al destinatario sin pago de ninguna clase.»

*Directiva del IVA*

- 8 El artículo 85 de la Directiva del IVA, que figura en el capítulo 4, relativo a las importaciones de bienes, de su título VII, que lleva como epígrafe «Base imponible», dispone lo siguiente:

«En las importaciones de bienes, la base imponible estará constituida por el valor que las disposiciones comunitarias vigentes definan como valor en aduana.»

- 9 El artículo 86 de dicha Directiva, que también figura en ese capítulo 4, establece en su apartado 1:
- «Deben incluirse en la base imponible, en la medida en que no estén ya incluidos, los siguientes elementos:
- a) los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del Estado miembro de importación, así como los que se devenguen con motivo de la importación, excepto el IVA que haya de percibirse;
  - b) los gastos accesorios, tales como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el territorio del Estado miembro de importación, así como aquéllos que se deriven del transporte hacia otro lugar de destino situado dentro de la Comunidad, siempre que este último lugar se conozca en el momento en que se produce el devengo del impuesto.»
- 10 El artículo 143 de la misma Directiva, que figura en el capítulo 5 —cuyo epígrafe es «Exenciones relativas a las importaciones»—, de su título IX, —cuyo epígrafe es «Exenciones»— establece lo siguiente:
- «Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:
- a) las importaciones definitivas de bienes cuya entrega por los sujetos pasivos del impuesto esté exenta en cualquier caso en su territorio respectivo;
  - b) las importaciones definitivas de bienes reguladas por las Directivas 69/169/CEE [del Consejo, de 28 de mayo de 1969, relativa a la armonización de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas referentes a las franquicias de los impuestos sobre el volumen de negocios y de los impuestos sobre consumos específicos percibidos sobre la importación en el tráfico internacional de viajeros (DO 1969, L 133, p. 6; EE 09/01, p. 19)], [83/181] y [2006/79];
- [...]»
- 11 Con arreglo al artículo 144 de la Directiva del IVA, que figura en el mismo capítulo:
- «Los Estados miembros eximirán las prestaciones de servicios que se refieran a la importación de bienes y cuyo valor esté incluido en la base imponible de conformidad con la letra b) del apartado 1 del artículo 86.»
- 12 El artículo 413 de la Directiva del IVA dispone:
- «La presente Directiva entrará en vigor el 1 de enero de 2007.»

### ***Derecho italiano***

- 13 El artículo 9 del decreto del Presidente della Repubblica n.º 633 — istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (decreto n.º 633 del Presidente de la República Italiana, mediante el que se establece y regula el impuesto sobre el valor añadido), de 26 de octubre de 1972 (GURI n.º 292, de 11 de noviembre de 1972), en la redacción aplicable en la fecha de los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «decreto n.º 633/72»), dispone lo siguiente:
- «1. Constituirán servicios internacionales o vinculados a los intercambios internacionales:
- [...]

2) los transportes relativos a bienes en exportación, en tránsito o en importación temporal y los transportes relativos a bienes en importación cuyas contraprestaciones están sometidas al impuesto de conformidad con el artículo 69, apartado 1 [...]

[...]»

14 El artículo 69, apartado 1, del citado decreto establece:

«El impuesto se calculará, según los tipos de gravamen que se indican en el artículo 16, en función del valor de los bienes importados, determinado de conformidad con las disposiciones aduaneras, incrementado con el importe de los derechos de aduana devengados —a excepción del IVA— y con el importe de los gastos de transporte hasta el lugar de destino en el interior del territorio de la [Unión] que figure en el documento de transporte a cuyo amparo se introducen los bienes en dicho territorio. [...]»

15 Según el artículo 12, apartado 1, de la legge n. 115 — Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea — Legge europea 2014 (Ley n.º 115, que incluye disposiciones relativas al cumplimiento de las obligaciones derivadas de la pertenencia de Italia a la Unión Europea — Ley europea 2014), de 29 de julio de 2015 (GURI n.º 178, de 3 de agosto de 2015):

«1. En el artículo 9, apartado 1, del [decreto n.º 633/72] y en sus modificaciones posteriores, tras el número 4 se inserta el número siguiente:

“4 *bis*) los servicios accesorios relativos a los pequeños envíos sin carácter comercial y a los envíos sin valor estimable, en el sentido de las Directivas [2006/79] y [2009/132], siempre que las contraprestaciones de los servicios accesorios hayan concurrido a la formación de la base imponible con arreglo al artículo 69 del presente decreto y aun cuando la misma no se haya gravado.”»

### **Hechos del litigio principal y cuestión prejudicial**

16 Tras una inspección fiscal efectuada por la Guardia di Finanza (policía aduanera y financiera, Italia) y el levantamiento de un acta de comprobación, notificada el 18 de septiembre de 2008, fueron emitidas cuatro liquidaciones frente a FedEx, relativas a los servicios de transporte hacia el interior (*inbound*) que realizó, consistentes en hacerse cargo de los envíos procedentes del circuito internacional y entregarlos posteriormente a los destinatarios en territorio italiano.

17 En particular, mediante la liquidación correspondiente al ejercicio de 2007, controvertida en el litigio principal, la Administración tributaria declaró que el IVA debía incrementarse en un importe de 1 913 970 euros y aplicó además sanciones, por importe de 5 167 719,01 euros, por «no haberse facturado hechos imposables» y por «declaraciones de impuesto inferiores a los importes devengados».

18 En efecto, la Administración tributaria se basó en una interpretación del artículo 9, apartado 1, número 2, del decreto n.º 633/72, en relación con su artículo 69, apartado 1, en virtud de la cual el hecho de que el IVA en aduana no sea aplicable a las importaciones de mercancías objeto de pequeños envíos no impide que se someta al IVA la contraprestación correspondiente a los gastos de transporte relativos a esas mercancías y que sólo se concede la exención del IVA correspondiente a esos gastos accesorios si ya fueron sometidos al IVA en aduana.

- 19 FedEx interpuso ante la Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisión Tributaria Provincial de Milán, Italia) un recurso dirigido contra esa liquidación, alegando, en particular, que la interpretación dada por la Administración tributaria al artículo 9, apartado 1, número 2, del decreto n.º 633/72 carecía de todo fundamento.
- 20 Mediante sentencia de 27 de marzo de 2013, la Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisión Tributaria Provincial de Milán) estimó el recurso interpuesto por FedEx.
- 21 Entre tanto, FedEx había presentado ante la Comisión Europea una denuncia para que se iniciase, con arreglo al artículo 258 TFUE, un procedimiento de infracción contra la República Italiana, en lo relativo al sometimiento al IVA de los gastos de transporte de bienes importados sin valor estimable, que consideraba que no se ajustaba al artículo 86, apartado 1, letra b), ni al artículo 144 de la Directiva del IVA.
- 22 Tras la incoación, el 27 de septiembre de 2012, de un procedimiento de infracción, la Comisión emitió el 1 de octubre de 2012 un escrito de requerimiento y, posteriormente, el 21 de noviembre de 2013, un dictamen motivado. Al haber modificado la República Italiana, tras este dictamen, el artículo 9, apartado 1, del decreto n.º 633/72 en las condiciones expuestas en el apartado 15 de la presente sentencia, se puso fin a dicho procedimiento de infracción.
- 23 La sentencia de la Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisión Tributaria Provincial de Milán), de 27 de marzo de 2013, fue confirmada por la Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisión Tributaria Regional de Lombardía, Italia), la cual estimó que la postura de la Administración tributaria era «manifiestamente contraria» al artículo 144 de la Directiva del IVA. La Administración tributaria recurrió en casación ante la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación, Italia).
- 24 En su recurso de casación, la Administración tributaria sostiene que la interpretación del artículo 9, apartado 1, número 2, del decreto n.º 633/72, en relación con su artículo 69, apartado 1, no es contraria a la Directiva del IVA puesto que, por una parte, ésta no entró en vigor hasta el 1 de enero de 2008 y, por tanto, no es aplicable al litigio principal, y, por otra parte, en todo caso dicho litigio no está comprendido en el ámbito de aplicación ni del artículo 86 ni del artículo 144 de esa Directiva, puesto que los gastos controvertidos en el litigio principal no presentan carácter accesorio ni fueron soportados con ocasión de un transporte internacional.
- 25 El tribunal remitente alberga dudas en cuanto a la conformidad del artículo 9, apartado 1, número 2, y del artículo 69 del decreto n.º 633/72 con el artículo 86, apartado 1, letra b), y con el artículo 144 de la Directiva del IVA.
- 26 En esas circunstancias, la Corte suprema di cassazione (Tribunal Supremo de Casación) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Puede interpretarse el artículo 144, en relación con el artículo 86, apartado 1, de la Directiva del IVA [correspondientes a los artículos 14, apartados 1 y 2, y 11, parte B, apartado 3, 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 1977, L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54)], en el sentido de que la única condición para que las prestaciones conexas, consistentes en el servicio de transporte interno denominado inbound (“hacia el interior”) —desde los espacios aeroportuarios hasta el destino, en el territorio del Estado miembro, y con la cláusula “franco destino”—, no tributen a efectos del IVA es que su valor quede comprendido en la base imponible, con independencia de que estén efectivamente sujetas a tributación en aduana en el momento de la importación de los bienes, y que, por tanto, no es compatible con las citadas disposiciones [de la Unión] la normativa nacional contenida en el artículo 9, apartado 1, número 2, en relación con el

artículo 69, apartado 1, del Decreto n.º 633/72, en su versión en vigor *ratione temporis*, en virtud de la cual en cualquier caso, y por tanto también en los supuestos de importación exentos del IVA —como en el caso de autos, al tratarse de documentos y bienes sin valor estimable—, debe cumplirse el ulterior requisito de efectiva sujeción al IVA (y de pago efectivo del impuesto en aduana) con ocasión de la importación de dichos bienes, y ello, eventualmente, teniendo en cuenta también la relación de accesoriadad de los servicios de transporte respecto a las prestaciones principales (importaciones) y la finalidad de simplificación que subyace a ambas operaciones?»

### Sobre la cuestión prejudicial

- 27 Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si el artículo 144 de la Directiva del IVA, en relación con su artículo 86, apartado 1, letra b), debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que obliga, para aplicar la exención del IVA a las prestaciones accesorias —incluidos los servicios de transporte—, no sólo a que su valor esté incluido en la base imponible, sino también a que dichas prestaciones hayan sido efectivamente sometidas al IVA en aduana en el momento de la importación.
- 28 Habida cuenta de que el Gobierno italiano sostiene que la Directiva del IVA no estaba vigente en el momento de los hechos del litigio principal, hay que determinar, con carácter preliminar, el marco jurídico aplicable en el caso de autos.
- 29 A este respecto, del artículo 413 de la Directiva del IVA resulta que ésta entró en vigor el 1 de enero de 2007. Por lo que respecta al plazo de transposición, el considerando 66 de dicha Directiva dispone que «la obligación de incorporar la [misma] al Derecho nacional debe limitarse a las disposiciones que constituyen una modificación de fondo respecto de las Directivas anteriores» y que «la obligación de incorporar las disposiciones inalteradas se deriva de las Directivas anteriores».
- 30 Pues bien, los artículos 86 y 144 de la Directiva del IVA se corresponden con el artículo 11, parte B, apartado 3, y con el artículo 14, apartado 1, letra i), de la Directiva 77/388, respectivamente, de modo que la obligación de transposición resulta de las Directivas anteriores. En efecto, estas últimas disposiciones fueron introducidas en la Directiva 77/388 por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388 (DO 1991, L 376, p. 1), cuyo artículo 3, apartado 1, fijó a 1 de enero de 1993 el plazo de transposición de dichas disposiciones.
- 31 De ello se desprende que, dado que, en el caso de autos, la presente cuestión prejudicial tiene por objeto una liquidación emitida por la Administración tributaria correspondiente al año 2007, la Directiva del IVA es aplicable *ratione temporis* al litigio principal.
- 32 El tribunal remitente se pregunta si la normativa italiana, al supeditar la aplicación de la exención del IVA a los gastos de transporte, no sólo a la inclusión de su valor en la base imponible, sino también a que hayan sido efectivamente sometidos al IVA en aduana en el momento de la importación, es compatible con el Derecho de la Unión.
- 33 En particular, la cuestión prejudicial planteada se refiere a los envíos de mercancías sin valor estimable o sin valor comercial, los cuales, por una parte, de conformidad con el artículo 27 del Reglamento n.º 918/83, gozan de franquicia de derechos de importación y, por otra, de conformidad con el artículo 143, letra b), de la Directiva del IVA, están exentos del IVA en el momento de la importación.
- 34 A este respecto, procede recordar que, a tenor del artículo 143, letra b), de la Directiva del IVA, los Estados miembros tienen la obligación de eximir del IVA las importaciones definitivas de bienes procedentes de países terceros a las que se aplican las Directivas 83/181 y 2006/79. Por otra parte,

según el artículo 144 de la Directiva del IVA, los Estados miembros están obligados a eximir las prestaciones de servicios que se refieran a la importación de bienes y cuyo valor esté incluido en la base imponible de conformidad con la letra b) del apartado 1 del artículo 86 de dicha Directiva.

- 35 Del artículo 85 de la Directiva del IVA resulta que la base imponible relativa a las importaciones de bienes estará constituida por el valor definido como valor en aduana. Este valor debe incluir, en todo caso, los elementos mencionados en el artículo 86, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, entre los que figuran, como gastos accesorios, los gastos de transporte.
- 36 Ahora bien, la normativa italiana vigente en el momento de los hechos del litigio principal, en particular el artículo 9 del decreto n.º 633/72, exigía, para aplicar la exención del IVA a las prestaciones accesorias, no sólo que su valor estuviera incluido en la base imponible, sino también que tales prestaciones se sometieran efectivamente al IVA en aduana en el momento de la importación. Según la petición de decisión prejudicial, este último requisito trataba de evitar las situaciones de doble imposición del IVA.
- 37 Conviene recordar al respecto que del artículo 1, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva IVA se desprende que cada operación debe normalmente considerarse distinta e independiente a efectos del IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de enero de 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, apartado 29).
- 38 No obstante, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia también resulta que, en determinadas circunstancias, varias prestaciones formalmente distintas, que podrían realizarse separadamente y dar lugar, también por separado, a tributación o a exención, deben considerarse como una operación única cuando no son independientes. Se trata de una operación única, en particular, cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza se encuentran tan estrechamente ligados entre sí que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (sentencia de 16 de julio de 2015, Mapfre asistencia y Mapfre warranty, C-584/13, EU:C:2015:488, apartado 50).
- 39 Procede señalar al respecto que el artículo 86, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA implica que la tributación de la prestación accesoria siga a la tributación de la prestación principal. En efecto, según el artículo 144 de esta Directiva, por una parte, la operación principal exenta se corresponde con la importación de los bienes y, por otra parte, las prestaciones accesorias son los servicios relacionados en el artículo 86, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, que deben seguir, como tales, la suerte fiscal de la prestación principal, siempre que su valor esté incluido en la base imponible.
- 40 Por tanto, del artículo 86, apartado 1, letra b), puesto en relación con el artículo 144 de la Directiva del IVA, resulta que, dado que los gastos de transporte están incluidos en la base imponible de la operación de importación exenta, la prestación de servicios accesoria debe estar también exenta del IVA.
- 41 Exigir que esta prestación de servicios haya sido efectivamente sometida al IVA en aduana, como establece la normativa controvertida en el litigio principal, privaría de eficacia a la exención mencionada en el artículo 144 de la Directiva del IVA, puesto que tal exigencia conllevaría que dicha exención nunca fuese aplicable en caso de importaciones de envíos consistentes en mercancías sin valor estimable o sin carácter comercial, pese a que éstas han de eximirse del IVA en virtud del artículo 143, letra b), de dicha Directiva.
- 42 Pues bien, según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, la interpretación de los términos empleados para designar las exenciones debe ajustarse a los objetivos perseguidos por dichas exenciones, garantizar sus efectos y respetar las exigencias de la neutralidad fiscal (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de marzo de 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, apartado 23).



- 43 Por último, por lo que respecta a la finalidad perseguida con la exención controvertida en el litigio principal, el Gobierno italiano sostiene que esta exención persigue evitar las situaciones de doble imposición y explica que, en caso de que los gastos de transporte hayan sido eximidos del IVA en aduana, habrá que someterlos al IVA, aun cuando la contraprestación esté incluida en la base imponible. FedEx y la Comisión estiman, en cambio, que el objetivo de la exención es la simplificación técnica y que, por tanto, la aplicación de tal exención es independiente de que se sometan al IVA los gastos de transporte en aduana. En consecuencia, consideran que los gastos de transporte relativos a las importaciones están exentos del IVA sobre la base del artículo 144 de la Directiva del IVA, siempre que su valor esté incluido en la base imponible.
- 44 El Tribunal de Justicia ya ha reconocido que las franquicias de derechos de importación de mercancías sin valor estimable pretenden la simplificación administrativa de los procedimientos aduaneros (véase, en este sentido, la sentencia de 2 de julio de 2009, Har Vaessen Douane Service, C-7/08, EU:C:2009:417, apartado 33).
- 45 Dado que la exención establecida en el artículo 144 de la Directiva del IVA se refiere a los mismos bienes que los que gozan de tal franquicia, ha de aplicarse también esa jurisprudencia a este artículo. Por tanto, cabe concluir que el objetivo de la exención no es evitar situaciones de doble imposición, sino que, por ser de naturaleza meramente técnica, tiene por objetivo simplificar la aplicación del impuesto.
- 46 De ello se desprende que los gastos de transporte relativos a la importación definitiva de los bienes han de ser eximidos del IVA, siempre que su valor esté incluido en la base imponible, pese a no haber sido sometidos al IVA en aduana en el momento de la importación.
- 47 Habida cuenta de estas consideraciones, procede responder a la cuestión prejudicial que el artículo 144 de la Directiva del IVA, en relación con su artículo 86, apartado 1, letra b), debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece, para aplicar la exención del IVA a las prestaciones accesorias —incluidos los servicios de transporte—, no sólo que su valor esté incluido en la base imponible, sino también que dichas prestaciones hayan sido efectivamente sometidas al IVA en aduana en el momento de la importación.

## Costas

- 48 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 Primera) declara:

**El artículo 144 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 su artículo 86, apartado 1, letra b), debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que establece, para aplicar la exención del impuesto sobre el valor añadido a las prestaciones accesorias —incluidos los servicios de transporte—, no sólo que su valor esté incluido en la base imponible, sino también que dichas prestaciones hayan sido efectivamente sometidas al impuesto sobre el valor añadido en aduana en el momento de la importación.**

Firmas