

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ069135

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**

Sentencia de 18 de enero de 2018

Sala 9.<sup>a</sup>

Asunto n.º C-463/16

**SUMARIO:**

**IVA. Tipos impositivos. Prestaciones accesorias.** La Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), en su versión modificada, debe interpretarse en el sentido de que una prestación única como la controvertida -compuesta de dos elementos diferenciados, uno principal (visita guiada a un estadio de fútbol) y el otro accesorio (entrada gratuita al museo del equipo)- que, si se prestaran de forma separada, estarían sujetos a tipos de IVA diferentes, debe quedar sujeta únicamente al tipo de IVA aplicable a esta prestación única determinado en función del elemento principal; interpretarlo de otro modo supondría que la facultad que se atribuye a los Estados miembros de gravar los distintos elementos que componen una prestación única a los diferentes tipos de IVA aplicables a dichos elementos llevaría a descomponer artificialmente esta prestación y podría alterar la funcionalidad del sistema del IVA, vulnerando la jurisprudencia del Tribunal. Por otro lado, el hecho de que sea posible identificar el precio correspondiente a cada elemento diferenciado de los que componen la prestación única no puede justificar una excepción a los principios que resultan de esa jurisprudencia.

**PRECEPTOS:**

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 2, 12 y Anexo H.

**PONENTE:**

*Don C. Vajda.*

En el asunto C-463/16,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos), mediante resolución de 12 de agosto de 2016, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de agosto de 2016, en el procedimiento entre

**Stadion Amsterdam CV**

y

Staatssecretaris van Financiën,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. C. Vajda (Ponente), Presidente de Sala, y el Sr. E. Juhász y la Sra. K. Jürimäe,  
Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Stadion Amsterdam CV, por los Sres. J. F. Kijftenbelt y T. J. Kok, en calidad de Belastingadviseurs;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. M. Bulterman y el Sr. J. Langer, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. L. Lozano Palacios y el Sr. G. Wils, en calidad de agentes;

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 12, apartado 3, letra a), 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 su versión modificada por la Directiva 2001/4/CE del Consejo, de 19 de enero de 2001 (DO 2001, L 22, p. 17) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2. Esta petición ha sido presentada en el marco de un litigio entre Stadion Amsterdam CV y Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda, Países-Bajos), respecto a la negativa por parte de este último a que la recurrente aplicase un tipo reducido de impuesto sobre el valor añadido (IVA) a las actividades de visita turística que propone.

### Marco jurídico

#### *Derecho de la Unión*

3. La Sexta Directiva fue derogada y sustituida, a partir del 1 de enero de 2007, por 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). No obstante, habida cuenta de la fecha de los hechos controvertidos en el litigio principal, éste sigue rigiéndose por la Sexta Directiva.

4. El artículo 2 de la Sexta Directiva disponía:

«Estarán sujetas al [IVA]:

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

[...]»

5. A tenor del artículo 12, apartado 3, letra a), de la mencionada Directiva:

«Cada Estado miembro fijará el tipo impositivo normal del [IVA] en un porcentaje de la base imponible que se aplicará tanto a las entregas de bienes como a las prestaciones de servicios. Desde el 1 de enero de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2005, dicho porcentaje no podrá ser inferior al 15 %.

[...]

Asimismo, los Estados miembros podrán aplicar asimismo uno o dos tipos reducidos. Estos tipos reducidos se fijarán como un porcentaje de la base imponible que no puede ser inferior al 5 % y se aplicarán

únicamente a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios de las categorías enumeradas en el anexo H.

[...]

**6.** El anexo H de esta Directiva, titulado «Lista de entregas de bienes y prestación de servicios que podrán estar sujetos a tipos reducidos del IVA», estaba redactado así:

«Al trasponer al Derecho nacional las categorías que figuran a continuación, relativas a bienes, los Estados miembros podrán utilizar la Nomenclatura Combinada con objeto de delimitar con exactitud cada una de dichas categorías.

Categoría	Descripción
[...]	[...]
7	El derecho de acceso a espectáculos, teatros, circos, ferias, parques de atracciones, conciertos, museos, parques zoológicos, salas cinematográficas, exposiciones y otras manifestaciones y locales semejantes de carácter cultural;
[...]	[...]

### *Derecho neerlandés*

**7.** El artículo 9 de la Wet op de omzetbelasting (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios), de 28 de junio de 1968 (Stb. 1968, n.º 329), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «Ley del impuesto sobre el volumen de negocios»), establece:

«El tipo impositivo será del 21 %.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, el tipo impositivo será del:

a) 6 % para las entregas de bienes y las prestaciones de servicios que figuran en el cuadro I adjunto a la presente Ley;

[...]

**8.** El cuadro I adjunto a la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios enumera las entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que se aplica el tipo reducido previsto en el artículo 9, apartado 2, letra a), de dicha Ley. El punto b.14 del mencionado cuadro establece:

«El derecho de acceso a:

[...]

c) museos o colecciones públicos, incluidas las entregas de bienes estrechamente vinculadas a los mismos, tales como catálogos, fotografías y fotocopias;

[...]

g) parques de atracciones, jardines de recreo y parques e instalaciones similares dirigidas con carácter primordial y permanente al ocio y a las actividades recreativas diurnas.»

### Litigio principal y cuestión prejudicial

**9.** Stadion Amsterdam es una empresa que explota un complejo inmobiliario multifuncional, denominado Arena, compuesto por un estadio y equipamientos conexos. El museo del equipo de fútbol AFC Ajax (en lo sucesivo, «AFC Ajax») se encuentra también en este complejo.

**10.** Stadion Amsterdam alquila el estadio a terceros para acoger competiciones deportivas y, ocasionalmente, actuaciones de artistas intérpretes. Además, ofrece la posibilidad de visitar el Arena en los períodos en los que no están programados eventos deportivos o musicales, en el marco de visitas turísticas de pago, denominadas «World of Ajax», que se componen de una visita guiada al estadio y de una visita, sin guía, al museo del AFC Ajax. Durante la visita, los participantes, acompañados de un guía que les facilita información sobre el AFC Ajax, el estadio y las actuaciones musicales, acceden a la tribuna y al terreno de juego, así como a la sala de prensa y a la sala de control del estadio. Al término de la visita guiada, los participantes tienen la posibilidad de visitar libremente el museo del AFC Ajax. Durante el período controvertido en el litigio principal, a saber, entre el 1 de enero de 2001 y el 30 de junio de 2005, no era posible visitar dicho museo sin formar parte de la visita guiada al estadio.

**11.** Al estimar que la visita turística debía considerarse una prestación en el ámbito de la cultura, comprendida en la partida b.14, letra c), del cuadro I de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios o como ocio y entretenimiento, comprendida en la partida b.14, letra g), del mencionado cuadro, Stadion Amsterdam aplicó el tipo reducido de IVA establecido en dicha Ley al volumen de negocios generado por esta prestación.

**12.** A raíz de una inspección tributaria, el inspector consideró que esta prestación debía estar sujeta al tipo normal de IVA. Por ello, emitió una liquidación complementaria relativa a los períodos comprendidos entre el 1 de enero de 2001 y el 30 de junio de 2002 y entre el 1 de julio de 2002 y el 30 de junio de 2005.

**13.** Stadion Amsterdam interpuso un recurso contra dicha liquidación ante el rechtbank Haarlem (Tribunal de Primera Instancia de Haarlem, Países Bajos). La sentencia dictada por dicho tribunal fue objeto de recurso de apelación ante el gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam, Países Bajos). El Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos), al resolver el recurso de casación interpuesto por el Secretario de Estado de Hacienda anuló, mediante sentencia de 10 de agosto de 2012, la sentencia dictada en apelación y devolvió el asunto al gerechtshof te 's-Gravenhage (Tribunal de Apelación de La Haya, Países Bajos). A raíz de un nuevo recurso de casación contra la sentencia dictada en apelación, el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos) anuló esta última. Devolvió el asunto al gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque, Países-Bajos), que se pronunció el 16 de julio de 2015.

**14.** En su sentencia, el gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque) se basó en la apreciación recogida asimismo en la sentencia del gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam) de que una visita turística constituía una prestación única que no podía dividirse a efectos de la aplicación de un tipo concreto de IVA a cada uno de los componentes de esa prestación. El gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque) declaró que los ingresos percibidos como contraprestación de las visitas turísticas debían quedar sujetas, en su totalidad, al tipo normal de IVA.

15. El Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos), que conoce de un recurso de casación interpuesto contra la sentencia del gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Tribunal de Apelación de Bolduque), precisa que del procedimiento nacional se desprende que la prestación de servicios controvertida se compone de dos elementos, la visita guiada al estadio y la visita del museo del AFC Ajax, el primero de los cuales constituye el elemento principal y, el segundo, el elemento accesorio, dando lugar así a una prestación única. El mencionado Tribunal señala, a este respecto, que el precio debe satisfacerse por ambos elementos y que, durante el período al que se refiere la liquidación complementaria impugnada ante él, los visitantes no tenían la posibilidad de visitar únicamente el museo del AFC Ajax.

16. El órgano jurisdiccional remitente se plantea la cuestión de si el hecho de que la visita guiada del estadio y la visita al museo del AFC Ajax están tan estrechamente relacionadas que deben considerarse una sola prestación a efectos del IVA significa necesariamente que deberá aplicarse a la prestación un mismo tipo del IVA. Según el mencionado órgano jurisdiccional, si bien esta interpretación parece desprenderse de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y, en particular, de las sentencias de 25 de febrero de 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93); de 11 de febrero de 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), y de 17 de enero de 2013, BG- Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), la interpretación de Stadion Amsterdam conforme a la cual los distintos componentes de una prestación única pueden, en determinadas circunstancias, estar sujetos a tipos de IVA diferentes podría verse justificada otras sentencias del Tribunal de Justicia, en particular las sentencias de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), y de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253).

17. En efecto, el órgano jurisdiccional remitente no excluye que las sentencias de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), y de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253), puedan interpretarse en el sentido de que, cuando es posible distinguir un elemento concreto y específico dentro de una prestación única, que estaría sujeto a un tipo reducido de IVA si la prestación se efectuara separadamente, ese tipo reducido de IVA se aplicaría por tanto a ese aspecto concreto y específico determinado de la prestación, excluyendo otros aspectos de ésta. Una aplicación selectiva del tipo reducido de IVA a uno solo de los componentes de una prestación única estaría sin embargo sujeta al requisito de que no se introdujera con ello ninguna distorsión de la competencia entre los prestadores de servicios y a que no se alterase la funcionalidad del sistema del IVA. En particular, sería preciso cerciorarse de que el precio del elemento concreto y específico de la prestación única puede determinarse y refleja el valor real de ese elemento, de modo que se excluya un aumento artificial del precio atribuido a dicho elemento.

18. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente precisa que, en el supuesto de que fuese preciso separar los dos elementos que componen la prestación de servicios controvertida, su precio total asciende a 10 euros por persona, de los cuales 3,50 euros corresponden al precio de la visita del museo del AFC Ajax.

19. En estas circunstancias, el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 12, apartado 3, letra a), de la Sexta Directiva en el sentido de que, en el caso de que un servicio que a efectos de la percepción del IVA constituye una prestación única y está compuesto por dos o más elementos concretos y específicos a los que, si se prestaran como servicios separados, se les aplicarían tipos del IVA distintos, el IVA por este servicio compuesto debe percibirse a los tipos distintos aplicables a dichos elementos cuando la remuneración del servicio puede desglosarse conforme a una correcta proporción entre los elementos?»

### Sobre la cuestión prejudicial

20. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que una prestación única, como la controvertida en el litigio principal, compuesta de dos elementos diferenciados, uno principal y el otro accesorio, que, de haber sido prestados por separado, estarían sujetos a tipos de IVA diferentes, debe tributar según los tipos de IVA aplicables a estos

elementos cuando puede identificarse el precio de cada elemento que compone el precio total pagado por un consumidor con el fin de poder disfrutar de esta prestación.

**21.** Procede recordar, con carácter preliminar, que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, cuando una operación está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación en cuestión, para determinar si dicha operación da lugar, a efectos del IVA, a dos o más prestaciones distintas o a una prestación única (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de marzo de 2011, Bog y otros, C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09, EU:C:2011:135, apartado 52 y jurisprudencia citada, y de 21 de febrero de 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, apartado 27 y jurisprudencia citada).

**22.** El Tribunal de Justicia también ha señalado, por una parte, que se desprende del artículo 2 de la Sexta Directiva que cada operación debe normalmente considerarse distinta e independiente y, por otra, que la operación consistente en una única prestación en el plano económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Procede considerar que existe una prestación única cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza en beneficio del cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial (sentencias de 10 de marzo de 2011, Bog y otros, C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09, EU:C:2011:135, apartado 53 y jurisprudencia citada, y de 10 de noviembre de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, apartado 70 y jurisprudencia citada).

**23.** Además, se trata de una prestación única si debe considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, otros elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal. En particular, una prestación debe considerarse accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (sentencias de 10 de marzo de 2011, Bog y otros, C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09, EU:C:2011:135, apartado 54 y jurisprudencia citada, y de 10 de noviembre de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, apartado 71 y jurisprudencia citada).

**24.** A este respecto, el Tribunal de Justicia, en lo tocante a la cuestión de si el acceso a un parque acuático que propone a los visitantes no sólo instalaciones que permiten el ejercicio de actividades deportivas, sino también otro tipo de actividades de entretenimiento o recreación, constituía una prestación única, comprendida en el artículo 132, apartado 1, letra m), de la Directiva 2006/112, consideró que el hecho de que el parque acuático sólo ofrezca un tipo de entrada único que da derecho al uso de todas las instalaciones, sin distinción alguna según el tipo de instalación efectivamente utilizado, o según la forma y la duración de su utilización durante el período de validez de la entrada, constituye un indicio significativo de que existe una prestación única (sentencia de 21 de febrero de 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, apartado 32).

**25.** En el litigio principal, el órgano jurisdiccional remitente ha calificado la visita turística —que incluye los dos elementos mencionados en el apartado 15 de la presente sentencia— conforme a la jurisprudencia recordada en los apartados 21 a 23 de la presente sentencia, de prestación única y ha considerado que la visita al museo del AFC Ajax constituye un elemento accesorio a la visita guiada al estadio de que se trata.

**26.** Respecto a la cuestión de si los dos elementos que componen la mencionada prestación única, uno principal y el otro accesorio, pueden estar sujetos a tipos de IVA distintos, que serían los aplicables a dichos elementos si se prestaran de forma separada, interpretar la Sexta Directiva en el sentido de que permite dicha tributación sería contrario a la jurisprudencia citada en los apartados 21 a 23 de la presente sentencia. En efecto, y como han admitido Stadion Amsterdam, el Gobierno neerlandés y la Comisión en sus observaciones escritas, se desprende de la propia calificación de prestación única de una operación que incluye distintos elementos que esa operación ha de quedar sujeta a un único y mismo tipo de IVA (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de enero de 2013, BG- Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, apartado 30 y jurisprudencia citada, y de 10 de noviembre de 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, apartado 71 y jurisprudencia citada). La facultad que se atribuye a

los Estados miembros de gravar los distintos elementos que componen una prestación única a los diferentes tipos de IVA aplicables a dichos elementos llevaría a descomponer artificialmente esta prestación y podría alterar la funcionalidad del sistema del IVA, vulnerando la jurisprudencia mencionada en el apartado 22 de la presente sentencia.

**27.** Lo mismo ocurre en el supuesto al que hace referencia el órgano jurisdiccional remitente, en el que es posible identificar el precio correspondiente a cada elemento diferenciado que compone la prestación única. En efecto, el hecho de que dicha identificación sea posible o de que las partes lleguen a un acuerdo sobre los precios no puede justificar una excepción a los principios que resultan de la jurisprudencia citada en los apartados 22 y 23 de la presente sentencia.

**28.** Además, el principio de neutralidad fiscal podría verse cuestionado, ya que dos prestaciones únicas, compuestas de dos o más elementos diferenciados que son, a todos los efectos, similares, podrían quedar sometidos, en dicho supuesto, a tipos de IVA distintos aplicables a los mencionados elementos, según sea o no posible identificar el precio correspondiente a los distintos elementos.

**29.** Es preciso examinar además si en el supuesto al que se refiere la cuestión prejudicial es posible deducir una excepción a los principios recordados en los apartados 21 a 23 de la presente sentencia de las sentencias de 25 de febrero de 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), de 8 de mayo de 2003, Comisión/Francia (C-384/01, EU:C:2003:264), de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), y de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253), evocadas por el órgano jurisdiccional remitente en su resolución de remisión o por Stadion Amsterdam en las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia.

**30.** En lo que respecta, en primer lugar, a la sentencia de 25 de febrero de 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), el Tribunal de Justicia consideró, en el apartado 29 de la mencionada sentencia, que han de buscarse los elementos característicos de la operación controvertida para determinar si el sujeto pasivo realiza para el consumidor, considerado como un consumidor medio, varias prestaciones principales distintas o una prestación única. Según el Tribunal de Justicia, dicho método tiene en cuenta la doble circunstancia, recordada por otra parte en el apartado 22 de la presente sentencia, conforme a la cual, por una parte, del apartado 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva se deduce que cada prestación de servicio debe normalmente ser considerada distinta e independiente y, por otra, la prestación constituida por un único servicio desde el punto de vista económico no debe ser desglosada artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Por tanto, el apartado 29 de esta sentencia no puede leerse en el sentido de que permite la aplicación de un tipo distinto de IVA a un elemento específico y concreto de una prestación única. Al contrario, del mencionado apartado se desprende que semejante aplicación supondría desglosar artificialmente una prestación única.

**31.** En lo tocante, en segundo lugar, a la sentencia de 8 de mayo de 2003, Comisión/Francia (C-384/01, EU:C:2003:264), procede precisar, por una parte, que tiene por objeto la conformidad con el artículo 12, apartado 3, letras a) y b), de la Sexta Directiva de la normativa de un Estado miembro que limitaba el tipo reducido de IVA a una determinada categoría de suministros de gas y de electricidad enumerados en la mencionada Directiva, a saber, la parte fija del precio de dicho suministro realizado a través de redes públicas. Por otra parte, es preciso señalar que, en ese procedimiento por incumplimiento, el Tribunal de Justicia declaró que la Comisión no había acreditado que la aplicación del tipo reducido a un único aspecto del suministro de gas y electricidad vulnerase el principio de neutralidad fiscal inherente a la Sexta Directiva, sin abordar en modo alguno la cuestión de si existía una prestación única. Por tanto, no puede extraerse de la mencionada sentencia ninguna conclusión respecto a la posibilidad de aplicar un tipo distinto de IVA a elementos diferenciados de una prestación única.

**32.** En lo que atañe, en tercer lugar, a la sentencia de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), ésta tiene por objeto, como se desprende de su apartado 14, la cuestión de si el hecho de que determinados bienes sean objeto de una sola entrega que comprende, por un lado, un elemento principal que disfruta, con arreglo a la legislación de ese Estado miembro, de una exención con devolución del impuesto abonado, en el sentido del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, y, por otro, bienes que esa

legislación excluye del ámbito de aplicación de dicha exención, impide que el Estado miembro afectado grave la entrega de los bienes excluidos al tipo normal del IVA.

**33.** El Tribunal de Justicia, que respondió a esa cuestión en sentido negativo, destacó que, en la situación controvertida en el asunto que dio lugar a la mencionada sentencia, exonerar la entrega de bienes suministrados junto con el bien principal, expresamente excluidos de la exención por la normativa nacional sería contrario al tenor y a la finalidad del artículo 28, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva, según el cual el alcance de la excepción establecida por esta última disposición se limita a lo que estaba regulado expresamente en la legislación nacional el 1 de enero de 1991 (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, apartados 20 a 22). En dicha sentencia, el Tribunal de Justicia declaró expresamente que la jurisprudencia relativa a la tributación de las operaciones únicas no era aplicable a las exenciones con devolución del impuesto previstas en el artículo 28 de la Sexta Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de julio de 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, apartado 24).

**34.** En lo que respecta, en cuarto lugar, a la sentencia de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia (C-94/09, EU:C:2010:253), ésta tiene por objeto la compatibilidad con la Directiva 2006/112 de una normativa nacional que prevé una aplicación selectiva del tipo reducido de IVA por un Estado miembro al traslado de cadáveres por vehículos de empresas de pompas fúnebres, excluyendo otros servicios prestados por dichas empresas y el suministro de bienes relacionados con dicha actividad. Para determinar si la aplicación selectiva de un tipo reducido de IVA respetaba los artículos 96 a 99, apartado 1, de la Directiva 2006/112, el Tribunal de Justicia estimó que la cuestión de si una operación compuesta por varios elementos debe considerarse una prestación única no era determinante para el uso por los Estados miembros del margen de apreciación que les concede la Directiva 2006/112 respecto a la aplicación del tipo reducido de IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia, C-94/09, EU:C:2010:253, apartado 33). En tales circunstancias, el Tribunal de Justicia consideró que no era preciso examinar si los servicios prestados por las empresas de pompas fúnebres debían o no ser considerados una operación única, pero sí procedía verificar, en cambio, si el traslado de cadáveres en vehículos constituía un aspecto concreto y específico de la categoría de prestaciones de servicios, tal y como figura en el anexo III, punto 16, de la Directiva 2006/112, y, en su caso, examinar si la aplicación de dicho tipo de gravamen vulnera o no el principio de neutralidad fiscal (sentencia de 6 de mayo de 2010, Comisión/Francia, C-94/09, EU:C:2010:253, apartado 34).

**35.** En la mencionada sentencia, el Tribunal de Justicia se pronunció, en particular, como se desprende de su apartado 33, sobre el alcance del margen de apreciación concedido a los Estados miembros por la Directiva 2006/112 respecto a la aplicación selectiva de un tipo reducido. En cambio, el litigio principal aborda un problema de naturaleza diferente.

**36.** A la vista de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que una prestación única, como la controvertida en el litigio principal, compuesta de dos elementos diferenciados, uno principal y el otro accesorio, que, si se prestaran de forma separada, estarían sujetos a tipos de IVA diferentes, debe quedar sujeta únicamente al tipo de IVA aplicable a esta prestación única determinado en función del elemento principal, y ello aunque pueda identificarse el precio de cada elemento que compone el precio total pagado por un consumidor para poder disfrutar de la mencionada prestación.

#### Costas

**37.** 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 Novena) declara:

La Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, 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, en su versión modificada por la Directiva 2001/4/CE del Consejo, de 19 de enero de 2001, debe interpretarse en el sentido de que una prestación única, como la controvertida en el litigio principal, compuesta de dos elementos diferenciados, uno principal y el otro accesorio, que, si se prestaran de forma separada, estarían sujetos a tipos de IVA diferentes, debe quedar sujeta únicamente al tipo de IVA aplicable a esta prestación única determinado en función del elemento principal, y ello aunque pueda identificarse el precio de cada elemento que compone el precio total pagado por un consumidor para poder disfrutar de la mencionada prestación.

Firmas

\* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.