

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA***Sentencia de 23 de octubre de 2025**Sala Décima**Asunto C-234/24***SUMARIO:**

**IVA. Devoluciones.** *Devolución del IVA a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución. Prestación principal y prestación accesorio. Escisión artificial de una prestación única.* El órgano jurisdiccional remitente expone que considera que, en el caso de autos, la entrega del equipo controvertido y las entregas intracomunitarias de componentes fabricados mediante el citado equipo, exentas de IVA, se dividieron artificialmente, de modo que la entrega de dicho equipo debería considerarse comprendida en el mismo régimen fiscal que las entregas de los referidos componentes y alberga dudas en cuanto al derecho a la devolución del IVA pagadas en Bulgaria por la entrega del equipo controvertido, al tiempo que se pregunta sobre la compatibilidad con el Derecho de la Unión. El modelo empresarial del grupo del que forman parte algunas de las sociedades implicadas en las entregas de que se trata en el litigio principal constituye un elemento que debe tener en cuenta el órgano jurisdiccional nacional. Sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, este modo de proceder dentro del grupo parece corresponder a la realidad económica y comercial de las operaciones de entrega de que se trata en el litigio principal, que se refleja en los sucesivos contratos de venta del equipo controvertido, operaciones que el órgano jurisdiccional remitente ha constatado que no constituyen un montaje destinado a cometer un abuso fiscal o a obtener una ventaja fiscal indebida. Cada entrega, ya se refiera al equipo o a los componentes, parece corresponder a una etapa del proceso de producción de las piezas fabricadas que incluye a estas últimas, lo que podría justificar que se califiquen estas diferentes entregas de prestaciones independientes que deben ser gravadas de manera independiente. De la resolución de remisión se desprende que las entregas intracomunitarias de componentes y la del equipo controvertido fueron facturadas por separado. Pues bien, a este respecto, el Tribunal de Justicia ya ha considerado, en esencia, que si de las circunstancias del litigio principal se desprende que el cliente pretende comprar dos prestaciones distintas, procede considerar que la operación efectuada contiene prestaciones independientes, aunque ese cliente haya pagado un precio único [Vid., STJUE de 25 de febrero de 1999, asunto, C-349/96]. *A fortiori*, cuando las prestaciones hayan sido objeto de un pago separado, este factor, aunque no sea determinante en sí mismo [Vid., STJUE de 26 de mayo de 2016, asunto, C-130/15] aboga en favor de una calificación de las prestaciones de que se trata como prestaciones independientes. Si, habida cuenta de sus características y de sus objetivos propios, así como del conjunto de circunstancias en las que tuvieron lugar las entregas de que se trata en el litigio principal, el órgano jurisdiccional remitente llega a la conclusión de que la entrega del equipo controvertido debe calificarse de independiente respecto de las entregas de los componentes, dicha entrega no podría calificarse de intracomunitaria y, por lo tanto, quedar exenta en virtud del art. 138 de la Directiva 2006/112. Por consiguiente, en tal caso, la devolución del IVA pagado no puede excluirse en virtud del art. 4.b) de la Directiva 2008/9. El Tribunal declara que el art. 4.b) de la Directiva 2008/9, en relación con los artículos 138, apartado 1, y 171 de la Directiva 2006/112, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que se deniegue la devolución del IVA que haya gravado la entrega de un equipo a un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro distinto del Estado miembro de compra de dicho bien cuando el citado equipo no haya salido físicamente del territorio del Estado miembro de su proveedor, salvo que, habida cuenta de todas las circunstancias que caractericen las operaciones en cuestión, deba considerarse que esa entrega forma parte de una única prestación económica indisociable o que es accesorio a una prestación principal constituida por entregas intracomunitarias de bienes producidos mediante el referido equipo y destinados a ese sujeto pasivo.

**TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA**

En el asunto C-234/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-

Síguenos en...



Administrativo, Bulgaria), mediante resolución de 27 de marzo de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 27 de marzo de 2024, en el procedimiento entre  
**Brose Prievidza, spol. s r. o.**

y

**Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. J. Passer, Presidente de Sala, y los Sres. D. Gratsias y B. Smulders (Ponente), 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 Brose Prievidza, spol. s r. o., por el Sr. E. Evtimov, la Sra. Y. Mateeva y los Sres. S. Vasilev y V. Vidolov, advokati, y por el Sr. B. Lazarov;
- en nombre del Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, por la Sra. E. Pavlova;
- en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. P. Carlin y D. Drambozova, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 22 de mayo de 2025;

dicta la siguiente

### **Sentencia**

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro (DO 2008, L 44, p. 23).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Brose Prievidza, spol. s r. o., sociedad establecida en Eslovaquia, y el Direktor na Direktsia Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika — Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Director de la Dirección de Recursos y Gestión en Materia Tributaria y de Seguridad Social de la Ciudad de Sofía de la Administración Central de la Agencia Nacional de Recaudación, Bulgaria) (en lo sucesivo, «Director de la Administración Tributaria»), en relación con el derecho a la devolución del impuesto sobre el valor añadido (IVA) que ha gravado la entrega de un equipo.

### **Marco jurídico**

#### ***Derecho de la Unión***

##### ***Directiva 2006/112/CE***

3 El título IV 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 su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018 (DO 2018, L 311, p. 3) (en lo sucesivo, «Directiva 2006/112»), rubricado «Hecho imponible», incluye un capítulo 1, con el epígrafe «Entregas de bienes», en el que figura el artículo 14 de dicha Directiva, que dispone, en su apartado 1:

«Se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario.»

4 El título IV de dicha Directiva incluye el artículo 20 de esta, que establece, en su párrafo primero:

«Se considerará “adquisición intracomunitaria de bienes” la obtención del poder de disposición como propietario de un bien mueble corporal expedido o transportado, con destino al adquirente, por el vendedor, por el adquirente o por cuenta de ellos, hacia un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte del bien.»

5 El título IX de la Directiva 2006/112, rubricado «Exenciones», contiene un capítulo 4, con el epígrafe «Exenciones relacionadas con las operaciones intracomunitarias», que comprende el artículo 138 de dicha Directiva, el cual establece, en su apartado 1:

«Los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados a un destino fuera de su respectivo territorio, pero dentro de la Comunidad [Europea], por el vendedor o en su nombre, o por el adquirente de los bienes, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) los bienes se entregan a otro sujeto pasivo, o a una persona jurídica no sujeta al impuesto, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicia la expedición o el transporte de los bienes;

b) el sujeto pasivo, o la persona jurídica no sujeta al impuesto, a quien se hace entrega de los bienes está identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicia la expedición o el transporte de los bienes y ha indicado su número de identificación del IVA al proveedor.»

6 El artículo 169 de la referida Directiva dispone en su letra a):

«Además de la deducción contemplada en el artículo 168, el sujeto pasivo tendrá derecho a deducir el IVA a que se refiere dicho artículo en la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de las siguientes operaciones:

a) sus operaciones correspondientes a las actividades contempladas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9, efectuadas fuera del Estado miembro en el que dicho impuesto debe devengarse o pagarse, que hubiesen originado el derecho a la deducción si se hubieran efectuado en dicho Estado miembro;

[...]».

7 El artículo 170 de la Directiva 2006/112 establece lo siguiente:

«Todo sujeto pasivo que, con arreglo [...] al artículo 2, punto 1, y al artículo 3 de la Directiva [2008/9] y al artículo 171 de la presente Directiva, no esté establecido en el Estado miembro en el que realice las compras de bienes y servicios o las importaciones de bienes gravados con IVA tendrá derecho a obtener la devolución de dicho impuesto en la medida en que los bienes o servicios se utilicen para las operaciones siguientes:

a) las operaciones contempladas en el artículo 169;

[...]».

8 El artículo 171, apartado 1, de dicha Directiva dispone:

«La devolución del IVA en favor de los sujetos pasivos que no estén establecidos en el Estado miembro en el que realicen las compras de bienes y servicios o las importaciones de bienes gravados con el IVA, pero que estén establecidos en otro Estado miembro, se efectuará según las normas de desarrollo previstas por la Directiva [2008/9].»

#### *Directiva 2008/9*

9 Con arreglo al artículo 1 de la Directiva 2008/9:

«La presente Directiva establece las disposiciones de aplicación relativas a la devolución del [IVA], prevista en el artículo 170 de la Directiva [2006/112], a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3.»

10 El artículo 2 de la Directiva 2008/9 dispone lo siguiente:

«A efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

1) “sujeto pasivo no establecido en el Estado miembro de devolución”, cualquier sujeto pasivo en el sentido del artículo 9, apartado 1, de la Directiva [2006/112] que no esté establecido en el Estado miembro de devolución, pero sí en el territorio de otro Estado miembro;

2) “Estado miembro de devolución”, el Estado miembro en el que el IVA fue soportado por el sujeto pasivo no establecido en el Estado miembro de devolución en relación con los bienes o servicios que le fueron entregados o prestados por otros sujetos pasivos en ese Estado miembro o en relación con la importación de bienes en dicho Estado miembro;

[...]».

11 El artículo 4 de la Directiva 2008/9 establece lo siguiente:

«La presente Directiva no será aplicable a:

a) los importes de IVA facturados incorrectamente según la legislación del Estado miembro de devolución;

b) los importes de IVA facturados por las entregas de bienes cuya entrega esté o pueda estar exenta en virtud de lo establecido en el artículo 138 o el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva [2006/112].»

#### **Derecho búlgaro**

##### **ZDDS**

12 El artículo 53 de la Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido) (DV n.º 63, de 4 de agosto de 2006; en lo sucesivo, «ZDDS») dispone:

«(1) Se aplicará un tipo impositivo cero a las entregas intracomunitarias contempladas en el artículo 7, con excepción de las entregas intracomunitarias exentas en virtud del artículo 38, apartado 2.

(2) [...] A efectos de la aplicación del tipo impositivo cero a que se refiere el apartado 1, el proveedor deberá estar en posesión de:

1. documentos relativos a la entrega, tal como se definen en el reglamento de aplicación de la Ley, y

2. [...] documentos relativos a la expedición o al transporte de los bienes desde el territorio nacional al territorio de otro Estado miembro, tal como se definen en el artículo 45 *bis* del [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 (DO 2011, L 77, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1912 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018 (DO 2018, L 311, p. 10)], en lo sucesivo denominado “Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011”, o tal como se definen en el reglamento de aplicación de la Ley.

(3) [...]»

13 El artículo 81 de la ZDDS, titulado «Devolución del impuesto a las personas no establecidas en el territorio nacional», establece:

«(1) La tasa abonada será devuelta:

1. a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio nacional, pero establecidos y registrados a efectos del IVA en otro Estado miembro, por los bienes que hayan adquirido y los servicios que hayan recibido en el territorio nacional;

[...]

(2) Las modalidades y los documentos requeridos para la devolución del impuesto a que se refiere el apartado 1 se establecerán mediante orden del Ministro de Hacienda.»

14 A tenor del artículo 128 de la ZDDS:

«Cuando la prestación principal vaya acompañada de otra prestación y el pago se determine de manera común, se considerará que se trata de una única prestación principal.»

*Orden n.º N-9*

15 El artículo 1 de la Naredba n.º N-9 za vazstanoviavaneto na danaka varhu dobavenata stoynost na danachno zadalzheni litsa, neustanoveni v darzhavata chlenka po vazstanoviavane, no ustanoveni v druga darzhava — chlenka na Evropeiskia sayuz (Orden n.º N-9 sobre la devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro de la Unión Europea), de 16 de diciembre de 2009 (DV n.º 101, de 18 de diciembre de 2009; en lo sucesivo, «Orden n.º N-9»), establece:

«(1) La presente Orden regula:

1. [...] las condiciones y modalidades con arreglo a las cuales se devolverá el [IVA] facturado a sujetos pasivos establecidos y registrados a efectos del [IVA] en otro Estado miembro de la Unión Europea, por los bienes que hayan adquirido, los servicios que se les hayan prestado o las importaciones realizadas en el territorio nacional;

[...]

(2) La presente Orden no se aplicará a los importes correspondientes a un [IVA] indebidamente facturado, incluso en lo que respecta a las entregas intracomunitarias efectuadas y las exportaciones.»

### **Litigio principal y cuestión prejudicial**

16 Brose Prievidza es una sociedad domiciliada y registrada a efectos del IVA en Eslovaquia. Su actividad consiste, en particular, en la producción de elevallas y de módulos de puertas para vehículos automóviles. Para la fabricación de estos productos, compra componentes a Integrated Micro-Electronics Bulgaria EOOD (en lo sucesivo, «IME Bulgaria»), una empresa establecida en Bulgaria. El órgano jurisdiccional remitente califica el suministro de dichos componentes por esta última a Brose Prievidza de entregas intracomunitarias.

17 Brose Fahrzeugteile SE & Co. KG (en lo sucesivo, «Brose Coburg») es una sociedad establecida en Alemania y registrada a efectos del IVA en Alemania y en Bulgaria. De los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que, al igual que Brose Prievidza, forma parte del grupo Brose, que produce, en particular, sistemas mecánicos para las carrocerías y los interiores de vehículos, destinados a fabricantes de automóviles.

18 Brose Coburg encargó a IME Bulgaria un equipo específico para la fabricación de componentes que debían integrarse en estos sistemas. El 14 de mayo de 2020, IME Bulgaria facturó la venta de dicho equipo a Brose Coburg. Aunque el citado equipo se convirtió en propiedad de esta última, permaneció en las instalaciones de IME Bulgaria, que lo utiliza

exclusivamente para fabricar los componentes antes mencionados, destinados a Brose Prievidza.

19 El 7 de junio de 2021, Brose Coburg vendió ese mismo equipo a Brose Prievidza. A estos efectos, emitió una factura relativa a la venta de un equipo de herramientas denominado «Conjunto de husillos conforme al anexo S-T 08-P-9965 — Soporte de piezas en un sistema automático de soldadura» (en lo sucesivo, «equipo controvertido»), por un importe neto de 62 000 euros, más el IVA búlgaro, que fue abonado. El equipo controvertido permaneció en las instalaciones de IME Bulgaria a efectos de la fabricación de esos componentes.

20 El 10 de marzo de 2022, Brose Prievidza solicitó, respecto del período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021, la devolución de dicho IVA. Mediante resolución de compensación y de devolución de 15 de julio de 2022, la citada solicitud fue desestimada. Esta resolución fue confirmada por el Director de la Administración Tributaria.

21 El Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de la Ciudad de Sofía, Bulgaria) desestimó el recurso interpuesto por Brose Prievidza contra dicha resolución de compensación y devolución. El referido tribunal consideró, en esencia, que dado que la entrega del equipo controvertido era accesoria a las entregas intracomunitarias de los componentes producidos por IME Bulgaria, debía estar sujeta al mismo régimen fiscal. Señaló que estas dos operaciones se habían dividido artificialmente. Así, en virtud del artículo 53, apartado 1, de la ZDDS, la entrega de este equipo debería haber estado sujeta a un tipo impositivo cero, de modo que Brose Coburg no debería haber mencionado el IVA en la factura relativa a la entrega de dicho equipo. Por lo tanto, de conformidad con el artículo 1, apartado 2, de la Orden n.º N-9, que transpone al Derecho búlgaro el artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9, Brose Prievidza no tiene derecho a la devolución del IVA que había pagado.

22 Brose Prievidza impugnó esta resolución ante el Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Bulgaria), que es el órgano jurisdiccional remitente.

23 En su petición de decisión prejudicial, dicho órgano jurisdiccional expone, de entrada, que considera, habida cuenta de la doctrina de la sentencia de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, EU:C:2008:108), apartados 56 y 57, que el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de la Ciudad de Sofía) podía considerar fundadamente que se habían dividido artificialmente las entregas efectuadas por IME Bulgaria, por una parte, de componentes para la actividad de Brose Prievidza y, por otra, del equipo controvertido. A su juicio, varios elementos apuntan en este sentido, como el vínculo material que une a Brose Coburg y Brose Prievidza, el hecho de que las entregas de los componentes fueran efectuadas directamente por IME Bulgaria a Brose Prievidza, pero el equipo controvertido necesario para la fabricación de dichos componentes se hubiera entregado indirectamente, es decir, a través de Brose Coburg, así como la circunstancia, considerada aisladamente, de que la entrega del citado equipo parece carecer de lógica económica, puesto que permaneció en las instalaciones de IME Bulgaria, que lo utiliza únicamente para fabricar los componentes indicados. En cambio, a diferencia de la situación examinada en la sentencia de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, EU:C:2008:108), en el caso de autos no se ha alegado ni demostrado ninguna intención de abuso fiscal, según el órgano jurisdiccional remitente.

24 A continuación, no obstante, el citado órgano jurisdiccional duda de que la entrega del equipo controvertido, que considera accesoria a las entregas de componentes, pueda calificarse de operación exenta o que puede estar exenta del IVA, dado que dicho equipo no ha sido trasladado fuera de Bulgaria.

25 Además, hace referencia a su jurisprudencia, que se basa en las sentencias del Tribunal de Justicia de 25 de febrero de 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), apartado 26; de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, EU:C:2008:108), apartado 48, y de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649), según la cual las entregas de equipos que acompañan a las entregas intracomunitarias de piezas fabricadas con esos equipos están sujetas al mismo régimen fiscal, lo que implica, en el caso de autos, que la entrega del equipo controvertido debería gravarse con un tipo impositivo cero. En tal caso, en virtud del artículo 1, apartado 2, de la Orden n.º N-9, que transpuso el artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9, una sociedad establecida en otro Estado miembro a la que se hubiera facturado tal equipo no tendría derecho a la devolución del IVA en Bulgaria.

26 Dicho esto, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si este razonamiento es conforme con el Derecho de la Unión, por una parte, habida cuenta de la doctrina de la sentencia de 21 de octubre de 2021, Wilo Salmson France (C-80/20, EU:C:2021:870). Indica que, en el asunto que dio lugar a dicha sentencia, al igual que en el caso de autos, el equipo facturado no salió del territorio del Estado miembro del proveedor y los bienes producidos mediante ese equipo

fueron objeto de entregas intracomunitarias. Pues bien, en la referida sentencia, el Tribunal de Justicia no puso en duda la existencia de un derecho a la devolución.

27 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente señala que el asunto del que conoce se distingue, en particular por lo que respecta al número de personas implicadas en las prestaciones de que se trata, de los asuntos que dieron lugar a las sentencias de 27 de octubre de 2005, *Levob Verzekeringen* y *OV Bank* (C-41/04, EU:C:2005:649), y de 27 de septiembre de 2012, *Field Fisher Waterhouse* (C-392/11, EU:C:2012:597), referidas a operaciones que se considera que constituyen una única prestación. Subraya que, en el caso de autos, están implicadas tres entidades. Además, en el asunto que dio lugar a la sentencia de 21 de febrero de 2008, *Part Service* (C-425/06, EU:C:2008:108), al igual que en el asunto del que conoce, varios proveedores entregaron equipos a un único destinatario. Sin embargo, en el asunto que dio lugar a esa última sentencia, la separación artificial de las prestaciones tenía como objetivo cometer un abuso fiscal, lo que no sucede en el caso de autos.

28 En estas circunstancias, el Varhoven administrativen sad (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Existe, de conformidad con la Directiva 2008/9, un derecho a la devolución del IVA pagado, que solicita el destinatario de una entrega de utillaje (“tooling”), si el objeto de la entrega no ha salido del territorio del Estado miembro del proveedor y la entrega [de ese utillaje] se ha separado artificialmente de las entregas intracomunitarias de bienes fabricados con este utillaje, dirigidas al mismo destinatario?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

29 Con carácter preliminar, procede señalar, antes de nada, que el asunto principal se refiere a la situación de un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro distinto de aquel en el que se efectuó la compra del bien. En efecto, en el presente asunto, consta que el equipo controvertido fue vendido por Brose Coburg, establecida en Alemania y registrada a efectos del IVA en Alemania y en Bulgaria, a Brose Prievidza, establecida en Eslovaquia.

30 También consta que la entrega de dicho equipo tuvo lugar y que el IVA se pagó en Bulgaria. En efecto, el órgano jurisdiccional remitente ha señalado a este respecto que, en el caso de autos, tras la fabricación del equipo controvertido, la propiedad de este había sido transmitida sucesivamente a Brose Coburg y posteriormente de esta a Brose Prievidza.

31 En este contexto, procede recordar, al igual que hizo la Abogada General en el punto 30 de sus conclusiones, que esta transmisión —y, por tanto, la entrega en el sentido del artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2006/112— no queda desvirtuada por el hecho de que una persona haya conservado la posesión del bien de que se trate, por ejemplo, para utilizarlo ella misma, como en el caso de autos IME Bulgaria, que utiliza el equipo controvertido con la única finalidad de producir componentes encargados por Brose Prievidza. El Tribunal de Justicia ya ha declarado que la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario, en el sentido del citado artículo 14, apartado 1, no exige que la parte a la que se transmite ese bien corporal lo posea físicamente ni que dicho bien corporal sea transportado físicamente a ella o recibido físicamente por ella (sentencia de 17 de octubre de 2024, *Digital Charging Solutions*, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 27 y jurisprudencia citada).

32 No obstante, el órgano jurisdiccional remitente expone que considera que, en el caso de autos, la entrega del equipo controvertido a Brose Prievidza y las entregas intracomunitarias a esta de componentes fabricados mediante el citado equipo, exentas de IVA, se dividieron artificialmente, de modo que la entrega de dicho equipo debería considerarse comprendida en el mismo régimen fiscal que las entregas de los referidos componentes. Por consiguiente, el órgano jurisdiccional remitente alberga dudas en cuanto al derecho a la devolución del IVA que Brose Prievidza pagó en Bulgaria por la entrega del equipo controvertido, al tiempo que se pregunta sobre la compatibilidad con el Derecho de la Unión de su apreciación de la situación controvertida en el litigio principal.

33 A continuación, ha de recordarse que el artículo 171, apartado 1, de la Directiva 2006/112 establece que la devolución del IVA en favor de los sujetos pasivos que no estén establecidos en el Estado miembro en el que realicen, en particular, las compras de bienes y servicios gravados con el IVA, pero que estén establecidos en otro Estado miembro, se efectuará según las normas de desarrollo previstas por la Directiva 2008/9.

34 Si bien el órgano jurisdiccional remitente no cita ninguna disposición concreta de esta última Directiva en su cuestión prejudicial, se desprende de la petición de decisión prejudicial que solicita la interpretación del artículo 4, letra b), de esta. En efecto, en su motivación de la remisión

prejudicial, dicho órgano jurisdiccional parte del supuesto de que la entrega del equipo controvertido debe seguir el mismo régimen fiscal que las entregas de los componentes que constituyen entregas intracomunitarias exentas en virtud del artículo 138 de la Directiva 2006/112. Además, señala, en particular, la relación entre el artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9 y la legislación nacional, a saber, el artículo 1, apartado 2, de la Orden n.º N-9, en virtud de la cual queda excluida la devolución del IVA pagado por las entregas de bienes que deben considerarse operaciones intracomunitarias.

35 En estas circunstancias, procede considerar que, mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9, en relación con los artículos 138, apartado 1, y 171 de la Directiva 2006/112, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que se deniegue la devolución del IVA que haya gravado la entrega de un equipo a un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro distinto del Estado miembro de compra de dicho bien, debido a que esta entrega debe estar exenta del IVA como entrega intracomunitaria, ya que debe considerarse que forma parte de una única prestación económica indisociable o que es accesoria a una prestación principal constituida por entregas intracomunitarias de bienes producidos mediante el referido equipo y destinados a ese sujeto pasivo, aunque el citado equipo no haya salido físicamente del territorio del Estado miembro de su proveedor.

36 Para responder a esta cuestión prejudicial, es preciso examinar, por una parte, si una entrega de un bien puede considerarse una entrega intracomunitaria, aun cuando el bien en cuestión no haya salido del Estado miembro de su proveedor, y, por otra parte, si, en circunstancias como las del litigio principal, puede considerarse que la entrega de un equipo forma parte de una única prestación indisociable de las entregas intracomunitarias de bienes producidos mediante dicho equipo o que es accesoria a ellas.

37 A este respecto, procede recordar, en primer lugar, que el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, al igual que el derecho a deducción, el derecho a la devolución constituye un principio fundamental del sistema común del IVA establecido por la legislación de la Unión y, en principio, no puede limitarse. Este derecho puede ejercitarse inmediatamente respecto de la totalidad de las cuotas que hayan gravado las operaciones anteriores. El régimen de deducciones y, consiguientemente, de devoluciones tiene por objeto liberar completamente al empresario de la carga del IVA devengado o pagado en todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de estas, a condición de que dichas actividades estén a su vez, en principio, sujetas al IVA (sentencia de 16 de mayo de 2024, Slovenské Energetické Strojárne, C-746/22, EU:C:2024:403, apartado 35 y jurisprudencia citada).

38 De conformidad con su artículo 1, la Directiva 2008/9 tiene por objeto establecer las disposiciones de aplicación relativas a la devolución del IVA, prevista en el artículo 170 de la Directiva 2006/112, a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la Directiva 2008/9.

39 Sin embargo, esta última Directiva no tiene por objeto determinar las condiciones de ejercicio ni la amplitud del derecho a la devolución. En efecto, el artículo 5, párrafo segundo, de dicha Directiva precisa que, sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 6 y a los efectos de esta última, el derecho a la devolución del IVA soportado se determina en virtud de la Directiva 2006/112, tal como se aplique en el Estado miembro de devolución (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de octubre de 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, apartados 62 y 63 y jurisprudencia citada).

40 Sin embargo, con arreglo a su artículo 4, letra b), la Directiva 2008/9 no se aplica a los importes de IVA facturados por las entregas de bienes que estén o puedan estar exentas, en particular, en virtud del artículo 138 de la Directiva 2006/112.

41 De conformidad con el artículo 138, apartado 1, letra a), de la Directiva 2006/112, los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados a un destino fuera de su respectivo territorio, pero dentro de la Unión, por el vendedor o en su nombre, o por el adquirente de los bienes, a condición de que los bienes se entreguen a otro sujeto pasivo, o a una persona jurídica no sujeta al impuesto, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicia la expedición o el transporte de los bienes.

42 Según reiterada jurisprudencia, la exención de la entrega de un bien en el sentido de este artículo 138 únicamente es aplicable si se ha transmitido al adquirente el poder de disponer del bien en calidad de propietario, si el proveedor demuestra que dicho bien ha sido expedido o transportado a otro Estado miembro y si, a resultas de esta expedición o de este transporte, dicho

bien ha salido físicamente del territorio del Estado miembro de entrega (sentencia de 26 de julio de 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, apartado 30 y jurisprudencia citada).

43 De ello se deduce que, a falta del desplazamiento físico del bien de que se trate fuera del territorio de este último Estado miembro, una entrega no puede calificarse de entrega intracomunitaria.

44 Procede recordar igualmente que una entrega intracomunitaria en el sentido del artículo 138, apartado 1, de la Directiva 2006/112 tiene como corolario una adquisición intracomunitaria, tal y como se define en el artículo 20 de esta Directiva (sentencia de 26 de julio de 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, apartado 31).

45 Pues bien, de esta última disposición se desprende que una adquisición solo puede calificarse de adquisición intracomunitaria si el bien ha sido transportado o expedido a otro Estado miembro con destino al adquirente. Por consiguiente, los requisitos de aplicación del artículo 138, apartado 1, de la Directiva 2006/112 no pueden concurrir si el bien objeto de la entrega al adquirente no ha salido físicamente del territorio del Estado miembro de entrega (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de julio de 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, apartados 32 y 33).

46 El hecho de que el bien haya sido vendido por una sociedad establecida en un Estado miembro distinto del Estado del adquirente y distinto de aquel en el que se encuentra físicamente dicho bien no desvirtúa esta conclusión. En efecto, de los apartados 43 y 45 de la presente sentencia se desprende que, sin transporte o expedición con destino al adquirente fuera del territorio del Estado miembro de entrega, no puede tratarse ni de una adquisición intracomunitaria ni, por tanto, de una entrega intracomunitaria exenta.

47 En el caso de autos, de la petición de decisión prejudicial se desprende que el equipo controvertido fue objeto de dos ventas, mediante las cuales se transmitió el derecho a disponer de dicho equipo, en un primer momento, de IME Bulgaria a Brose Coburg y, en un segundo momento, de esta última a Brose Priedviza. Sin embargo, el referido bien no fue transportado ni expedido con destino a los sucesivos adquirentes, sino que permaneció en el territorio del Estado miembro del proveedor.

48 Si, en tales circunstancias, no se cumplen los requisitos de aplicación del artículo 138 de la Directiva 2006/112, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente, resulta que la devolución del IVA que ha gravado la adquisición de dicho bien no puede excluirse por la aplicación del artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9.

49 En segundo lugar, en lo que atañe a la relación entre entregas intracomunitarias y una entrega como la del equipo controvertido, procede señalar que de los artículos 1, apartado 2, párrafo segundo, y 2 de la Directiva 2006/112 se desprende que cada operación ha de considerarse, en principio, distinta e independiente (véanse, en este sentido, las sentencias de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, apartado 20; de 21 de febrero de 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, apartado 50 y jurisprudencia citada, y de 17 de octubre de 2024, Digital Charging Solutions, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 47).

50 Como recordó la Abogada General en el punto 42 de sus conclusiones, ese principio se aplica aun cuando entre varias operaciones medie una cierta relación, habida cuenta de la conexión económica del conjunto de las operaciones de que se trate y de su finalidad común (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de septiembre de 2019, KPC Herning, C-71/18, EU:C:2019:660, apartado 44 y jurisprudencia citada).

51 Por lo tanto, en una situación como la controvertida en el litigio principal, aun cuando la única finalidad de las entregas de componentes, por una parte, y la del equipo controvertido, por otra, consistía en ejecutar los pedidos de fabricación de piezas para Brose Priedviza, como consideró el Administrativen sad Sofia-grad (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de la Ciudad de Sofía) en relación con las entregas controvertidas en el litigio principal, esta finalidad o esa eventual conexión económica entre las referidas entregas no implica automáticamente que deba considerarse que dichas entregas constituyen una operación única a los efectos de la Directiva 2006/112.

52 Dicho esto, es posible que deba hacerse una excepción al principio enunciado en el apartado 49 de la presente sentencia. En efecto, la operación consistente en una única prestación en el plano económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA (sentencias de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, apartado 20, y de 16 de febrero de 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, apartado 58 y jurisprudencia citada).

53 Según reiterada jurisprudencia, 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 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, apartado 22, y de 17 de octubre de 2024, Digital Charging Solutions, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 47 y jurisprudencia citada).

54 Además, en determinadas circunstancias, varias prestaciones formalmente distintas, que podrían realizarse separadamente dando lugar, en cada caso, a gravamen o a exención, deben considerarse como una operación única cuando no son independientes. Así sucede, en especial, si debe entenderse 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 (sentencias de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen y OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, apartado 21 y jurisprudencia citada; de 20 de abril de 2023, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, C-282/22, EU:C:2023:312, apartado 30, y de 17 de octubre de 2024, Digital Charging Solutions, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 48).

55 En el marco de la cooperación instaurada en virtud del artículo 267 TFUE, corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales determinar si, en las circunstancias de un caso concreto, la prestación de que se trate constituye una prestación única y formular apreciaciones de hecho definitivas al respecto. No obstante, incumbe al Tribunal de Justicia proporcionar a estos órganos jurisdiccionales todos los elementos de interpretación correspondientes al Derecho de la Unión que puedan ser útiles para resolver el asunto del que conocen (sentencia de 17 de octubre de 2024, Digital Charging Solutions, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 49 y jurisprudencia citada).

56 En el caso de autos, de la resolución de remisión se desprende que los componentes fabricados mediante el equipo controvertido fueron objeto de varias entregas intracomunitarias efectuadas directamente por IME Bulgaria con destino a Brose Prievidza. Este equipo, cuya entrega fue gravada con el IVA controvertido en el litigio principal, fue vendido por Brose Coburg a esta última, pero permaneció en Bulgaria y fue puesto a disposición de IME Bulgaria.

57 Pues bien, en primer lugar, el hecho de que hayan tenido lugar varias entregas de bienes idénticos, en este caso los componentes, entre las mismas sociedades no basta para poder estimar que dichas entregas deban considerarse, por sí mismas y con independencia de la entrega del equipo controvertido, una operación única. En efecto, la identidad de objeto de tales entregas no implica automáticamente que estas formen, objetivamente, una sola prestación económica indisociable cuya división resultaría artificial.

58 Ello es especialmente cierto cuando dos entregas de bienes diferentes, en este caso el equipo controvertido y los componentes, son efectuadas por dos prestadores de servicios independientes. En efecto, como señaló la Abogada General, en esencia, en los puntos 46 y 47 de sus conclusiones, desde la perspectiva de un consumidor medio, el tratamiento separado de entregas efectuadas por dos prestadores independientes resulta perfectamente lógico.

59 Además, como ya se ha señalado en los apartados 50 y 51 de la presente sentencia, el hecho de que exista un cierto vínculo entre las operaciones, dado que el equipo controvertido es necesario para la fabricación de los componentes, no implica que deban considerarse como una operación única ni, por tanto, como prestaciones indisociables.

60 No obstante, con carácter excepcional, dos prestaciones realizadas por dos prestadores independientes pueden considerarse una prestación única compleja. Así sucede cuando se demuestra que se ha producido un fraccionamiento artificial de dichas prestaciones.

61 Tal situación fue tenida en cuenta por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, EU:C:2008:108). Pues bien, el órgano jurisdiccional remitente se basó, como precisa en su resolución de remisión, en los apartados 56 y 57 de dicha sentencia, en los que el Tribunal de Justicia señaló las características de las operaciones de que se trataba en el asunto que dio lugar a la referida sentencia, para indicar que debía considerarse que las entregas de los componentes y la entrega del equipo controvertido constituían una prestación única que debía regirse por el mismo régimen fiscal.

62 Sin embargo, las indicaciones que figuran en los apartados 56 y 57 de la sentencia de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, EU:C:2008:108), no permiten considerar que entregas como las controvertidas en el litigio principal hayan sido objeto de una división artificial, puesto que ninguna de las características de las operaciones descritas por el Tribunal de Justicia a este respecto es comparable a las de dichas entregas.

63 En efecto, a diferencia de una situación jurídica como la controvertida en el litigio principal, las dos sociedades que prestaban servicios al mismo cliente en el asunto que dio lugar a aquella

sentencia estaban vinculadas, en la medida en que formaban parte del mismo grupo. Además, entregas como las controvertidas en el litigio principal no tienen su origen en un fraccionamiento deliberado de la prestación realizada por un proveedor, sino en contratos distintos celebrados con dos prestadores independientes, de modo que, consideradas aisladamente, estas entregas obedecen a una lógica económica propia. Por otra parte, en el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente consideró que no se había alegado ni demostrado que la sociedad destinataria de las diferentes entregas, a saber, Brose Prievidza, pretendiera obtener una ventaja fiscal indebida resultante de un trato fiscal diferente de las entregas de que se trata, mientras que el Tribunal de Justicia recordó, en esencia, en los apartados 58 a 62 de la sentencia de 21 de febrero de 2008, *Part Service* (C-425/06, EU:C:2008:108), que este elemento desempeña un papel esencial en la calificación de operaciones como operaciones que son objeto de una escisión artificial.

64 Por otro lado, el hecho de que un equipo no esté destinado a la producción de una única pieza o de un único lote de piezas ni a ser integrado en los componentes, sino que esté destinado a ser utilizado para la producción en serie de dichas piezas o componentes, puede contribuir a demostrar que la entrega de tal equipo no está tan estrechamente vinculada a una entrega específica de piezas hasta el punto de que deba considerarse que forma con esa entrega específica de piezas, objetivamente, una sola prestación económica indisociable.

65 En segundo lugar, por lo que respecta a la cuestión de si una prestación debe considerarse accesoria a una prestación principal, según reiterada jurisprudencia, así ocurre cuando dicha prestación no constituye para la clientela un fin en sí mismo, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (véanse, en este sentido, las sentencias de 21 de febrero de 2008, *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, apartado 52 y jurisprudencia citada; de 16 de febrero de 2023, *DGRFP Cluj*, C-519/21, EU:C:2023:106, apartado 60 y jurisprudencia citada, y de 17 de octubre de 2024, *Digital Charging Solutions*, C-60/23, EU:C:2024:896, apartado 48). De ello se deduce que si, por el contrario, estas prestaciones tienen para el cliente una función o una finalidad propia, una no puede calificarse de accesoria con respecto a la otra.

66 Así pues, cuando la compra de un equipo indispensable para la fabricación de bienes, que se pone a disposición del proveedor de esos bienes, confiere a su adquirente una garantía que le permite asegurar su posición frente a dicho proveedor, en particular en caso de insolvencia de este último, o incluso permite al adquirente transferir o desplazar ese equipo, en caso de que el proceso de producción lo requiera, tal circunstancia constituye un indicio sólido de que la entrega de dicho equipo constituye un fin en sí mismo para ese adquirente y de que, por lo tanto, no debería considerarse accesoria a la entrega de piezas fabricadas mediante él, que tiene otra finalidad.

67 Además, en cuanto herramienta, puede presumirse, sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, que un equipo se utilizará a lo largo de todo el ciclo de producción de los bienes fabricados con él, razón por la cual ha sido puesto a disposición del fabricante. Así pues, la entrega de tal equipo tiene una finalidad propia en relación con las diferentes entregas de los componentes, de modo que no puede considerarse accesoria a estas.

68 Si bien es cierto que el hecho de que el equipo constituya un requisito previo para cualquier entrega posterior de bienes fabricados con él puede indicar que su adquisición constituye el medio de disfrutar en las mejores condiciones de la entrega de esos bienes y, por lo tanto, podría parecer una prestación accesoria a la de la entrega de dichos bienes, procede, no obstante, considerar este elemento en el conjunto de las circunstancias en las que se desarrollan esas operaciones.

69 En efecto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente tener en cuenta la realidad económica y comercial como factor pertinente para determinar si una prestación es accesoria o, por el contrario, independiente (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de mayo de 2016, *National Exhibition Centre*, C-130/15, EU:C:2016:357, apartado 22). La consideración de la realidad económica de las operaciones de que se trate, que, en principio, se refleja en las relaciones contractuales entre las partes, se reputa como un criterio fundamental para la aplicación del sistema común del IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de febrero de 2018, *T-2*, C-396/16, EU:C:2018:109, apartado 43 y jurisprudencia citada).

70 A este respecto, el modelo empresarial del grupo del que forman parte algunas de las sociedades implicadas en las entregas de que se trata en el litigio principal constituye un elemento que debe tener en cuenta el órgano jurisdiccional nacional. En el caso de autos, Brose Prievidza expuso, en sus observaciones escritas presentadas ante el Tribunal de Justicia, que el hecho de que el equipo controvertido hubiera sido vendido primero por IME Bulgaria a Brose

Coburg antes de que ella misma lo adquiriera de esta última se justificaba por la centralización en Brose Coburg de los pedidos de herramientas dentro del grupo Brose. Afirma que, en el momento del pedido de un equipo, aún no se conoce la entidad del grupo que debe producir las piezas que incluyen los componentes fabricados con dicho equipo. La elección de esta entidad depende, en particular, de la situación geográfica de los clientes y de la sociedad tercera que produce ese equipo. No obstante, una vez designada dicha entidad, se produce la transferencia de ese mismo equipo a esta. Pues bien, sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente compruebe este extremo, este modo de proceder dentro del grupo Brose parece corresponder a la realidad económica y comercial de las operaciones de entrega de que se trata en el litigio principal, que se refleja en los sucesivos contratos de venta del equipo controvertido, operaciones que el órgano jurisdiccional remitente ha constatado que no constituyen un montaje destinado a cometer un abuso fiscal o a obtener una ventaja fiscal indebida. Cada entrega, ya se refiera al equipo o a los componentes, parece corresponder a una etapa del proceso de producción de las piezas fabricadas que incluye a estas últimas, lo que podría justificar que se califiquen estas diferentes entregas de prestaciones independientes que deben ser gravadas de manera independiente.

71 Por último, de la resolución de remisión se desprende que las entregas intracomunitarias de componentes y la del equipo controvertido fueron facturadas por separado. Pues bien, a este respecto, el Tribunal de Justicia ya ha considerado, en esencia, que si de las circunstancias del litigio principal se desprende que el cliente pretende comprar dos prestaciones distintas, procede considerar que la operación efectuada contiene prestaciones independientes, aunque ese cliente haya pagado un precio único (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, apartados 31 y 32). *A fortiori*, cuando las prestaciones hayan sido objeto de un pago separado, este factor, aunque no sea determinante en sí mismo (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de mayo de 2016, National Exhibition Centre, C-130/15, EU:C:2016:357, apartado 21), aboga en favor de una calificación de las prestaciones de que se trata como prestaciones independientes.

72 Si, habida cuenta de sus características y de sus objetivos propios, así como del conjunto de circunstancias en las que tuvieron lugar las entregas de que se trata en el litigio principal, el órgano jurisdiccional remitente llega a la conclusión de que la entrega del equipo controvertido debe calificarse de independiente respecto de las entregas de los componentes, dicha entrega no podría calificarse de intracomunitaria y, por lo tanto, quedar exenta en virtud del artículo 138 de la Directiva 2006/112. Por consiguiente, en tal caso, la devolución del IVA pagado no puede excluirse en virtud del artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9.

73 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9, en relación con los artículos 138, apartado 1, y 171 de la Directiva 2006/112, debe interpretarse en el sentido de que se opone a que se deniegue la devolución del IVA que haya gravado la entrega de un equipo a un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro distinto del Estado miembro de compra de dicho bien cuando el citado equipo no haya salido físicamente del territorio del Estado miembro de su proveedor, salvo que, habida cuenta de todas las circunstancias que caractericen las operaciones en cuestión, deba considerarse que esa entrega forma parte de una única prestación económica indisociable o que es accesoria a una prestación principal constituida por entregas intracomunitarias de bienes producidos mediante el referido equipo y destinados a ese sujeto pasivo.

### Costas

74 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 Décima) declara:

**El artículo 4, letra b), de la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, en relación con los artículos 138, apartado 1, y 171 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 su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018,**

debe interpretarse en el sentido de que se opone a que se deniegue la devolución del impuesto sobre el valor añadido que haya gravado la entrega de un equipo a un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro distinto del Estado miembro de compra de dicho bien cuando el citado equipo no haya salido físicamente del territorio del Estado miembro de su proveedor, salvo que, habida cuenta de todas las circunstancias que caractericen las operaciones en cuestión, deba considerarse que esa entrega forma parte de una única prestación económica indisociable o que es accesoria a una prestación principal constituida por entregas intracomunitarias de bienes producidos mediante el referido equipo y destinados a ese sujeto pasivo.

Firmas

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.

Síguenos en...

