Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena)

de 1 de agosto de 2025 *

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Exenciones relativas a las exportaciones — Artículo 146, apartado 1, letra b) — Entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Unión Europea — Transporte de bienes fuera de la Unión en virtud de un acuerdo entre el adquirente y el proveedor que establezca su entrega en otro Estado miembro — Bienes que hayan abandonado efectivamente el territorio de la Unión — Prueba — Denegación de la exención relativa a la exportación — Principios de neutralidad fiscal y de proporcionalidad»

En el asunto C-602/24,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia, Polonia), mediante resolución de 12 de julio de 2024, recibida en el Tribunal de Justicia el 17 de septiembre de 2024, en el procedimiento entre

W. sp. z o.o.,

y

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W.,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Novena),

integrado por el Sr. N. Jääskinen, Presidente de Sala, y los Sres. A. Arabadjiev (Ponente) y M. Condinanzi, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Campos Sánchez-Bordona;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;

* Lengua de procedimiento: polaco.

– en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. P. Carlin y el Sr. M. Rynkowski, 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 146, apartado 1, letra b), 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 ha presentado en el contexto de un litigio entre W. sp. z o.o. (en lo sucesivo, «sociedad W») y el Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. (Director de la Agencia Tributaria de W., Polonia) en relación con la denegación de la exención del impuesto sobre el valor añadido (IVA) para las exportaciones de bienes fuera del territorio de la Unión Europea efectuadas durante 2017 y 2018.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 14, apartado 1, de la Directiva del IVA dispone:

«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 IX de esta Directiva se refiere a las exenciones. Su capítulo 1 está compuesto únicamente por el artículo 131 de la citada Directiva, que establece:

«Las exenciones previstas en los capítulos 2 a 9 se aplicarán sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias y en las condiciones que establezcan los Estados miembros a fin de garantizar la aplicación correcta y sencilla de dichas exenciones y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso.»

5 El capítulo 6 de dicho título IX se titula «Exenciones relativas a las exportaciones» y contiene los artículos 146 y 147 de la misma Directiva. A tenor del artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de esta Directiva:

«Los Estados miembros eximirán las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad [Europea], por el propio vendedor o por cuenta de este;

b) las entregas de bienes expedidos o transportados por el adquiriente que no se halle establecido en su territorio respectivo, o por su cuenta, fuera de la Comunidad, con exclusión de los bienes transportados por el propio adquiriente y destinados al armamento o al avituallamiento de embarcaciones de recreo y de aviones de turismo o de cualquier otro medio de transporte de uso privado».

Derecho polaco

6 La ustawa o podatku od towarów i usług (Ley del Impuesto sobre Bienes y Servicios), de 11 de marzo de 2004 (Dz. U. de 2017, posición 1221), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley del IVA»), establece, en su artículo 41, apartado 6:

«El tipo impositivo del 0 % se aplicará a las exportaciones de bienes contempladas en los apartados 4 y 5, a condición de que el sujeto pasivo obtenga el documento que acredite la salida del bien fuera de la [Unión] antes del transcurso del plazo para presentar la declaración tributaria por el correspondiente período impositivo.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

7 La sociedad W mencionó, en sus declaraciones de IVA de 2017 y 2018, entregas de manzanas de las que era destinataria A. E. LP, sociedad establecida en el Reino Unido y registrada a efectos del IVA en Letonia (en lo sucesivo, «A. E.» o «adquirente»). Dichas entregas fueron declaradas entregas intracomunitarias de bienes, sujetas a un tipo del 0 %.

8 Según las cartas de porte en posesión de la sociedad W presentadas durante el procedimiento tributario, las mercancías debían ser transportadas y entregadas desde Polonia a destinos situados en Lituania por transportistas establecidos en Bielorrusia, Rusia y Polonia. A. E. debía encargarse de la organización del transporte.

9 Pues bien, la Administración tributaria polaca constató que, como adquirente de las manzanas, A. E. había exportado estas manzanas directamente de Polonia a Bielorrusia. Según dicha Administración y sobre la base de las indicaciones facilitadas, en particular, por la Administración tributaria letona, A. E. era una entidad difícil de localizar y poco fiable. La Administración tributaria letona confirmó que A. E. había declarado una adquisición intracomunitaria de mercancías adquiridas a la sociedad W, así como exportaciones a terceros países. Además, la Administración tributaria polaca no aprecia ningún fraude o abuso por parte de la sociedad W en la cadena de entregas.

10 Según la Administración tributaria polaca, al no haber sido transferidas las mercancías al territorio de otro Estado miembro de la Unión, procedía considerar que las entregas de que se trata no tenían carácter intracomunitario. Dicha Administración consideró, además, que la sociedad W no había comprobado debidamente dónde se entregarían las mercancías y que se había limitado a confirmar formalmente su entrega en Lituania sobre la base de la firma del conductor que efectuó su transporte, acompañada del sello de la empresa de transporte. Por lo tanto, esa Administración tributaria consideró que la venta de bienes de la sociedad W a A. E. constituía una entrega interior, sujeta al tipo de IVA del 5 %, e impuso también una sanción al tipo del 30 %.

11 La sociedad W impugnó esta resolución ante el Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia, Polonia), que es el órgano jurisdiccional remitente, alegando que, dado que la Administración tributaria polaca había constatado que las mercancías habían sido exportadas a Bielorrusia por una entidad que actuaba en nombre y por cuenta de la otra parte contratante, procedía, en virtud de la Ley del IVA, recalificar la operación como exportación indirecta, sujeta al tipo del 0 %.

12 El Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia) estimó el recurso y anuló la decisión adoptada por la Administración tributaria polaca. Tras señalar que A. E. había adquirido de la sociedad W el derecho a disponer de los bienes con las facultades atribuidas a su propietario y los había exportado a Bielorrusia, consideró que, dado que se cumplían los requisitos jurídicos materiales del procedimiento de exportación indirecta, el principio de neutralidad fiscal exigía la aplicación del tipo del IVA del 0 %, a pesar del incumplimiento por parte de dicho sujeto pasivo de los requisitos de forma en materia de exportación.

13 La Administración tributaria polaca interpuso recurso de casación contra dicha sentencia ante el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Polonia), que la anuló. Dicho órgano jurisdiccional consideró fundadas las imputaciones basadas en vicios de motivación de que adolecía esa sentencia y devolvió el asunto al Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia) para que fuera juzgado de nuevo.

14 No obstante, en su sentencia, el Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) emitió un dictamen jurídico relativo, a la luz de las circunstancias del presente asunto, a la posible recalificación de la entrega intracomunitaria como exportación indirecta.

15 El Naczelny Sąd Administracyjny (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) subrayó que la mera decisión del adquirente de exportar mercancías fuera del territorio de la Unión sobre la base de una declaración aduanera realizada en su nombre y por su cuenta, decisión que había adoptado después de la celebración de los acuerdos comerciales con el proveedor de esas mercancías, a saber, la sociedad W, y con independencia de esta, no permitía a dicho proveedor deducir de ello y esperar una redefinición de la entrega interior como una operación de exportación, ni siquiera indirecta, dado que, en la fecha de dicha entrega, las partes de la operación no tenían ni la intención ni la voluntad de que esta fuera una «entrega para la exportación».

16 En esas circunstancias, el Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Voivodato de Varsovia) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva [del IVA] en el sentido de que una entrega de bienes declarada por el sujeto pasivo (proveedor) como una entrega intracomunitaria de bienes se debe considerar una entrega para la exportación cuando el adquiriente haya exportado los bienes no al territorio de otro Estado miembro, sino fuera del territorio de la [Unión]?

2) ¿Es relevante a efectos de la aplicación de la exención establecida en el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva [del IVA], en la situación descrita en la primera cuestión, el hecho de que el adquirente de los bienes no los haya exportado fuera del territorio de la Unión de concierto con el sujeto pasivo (proveedor) y sobre la base de un acuerdo común, sino en virtud de una decisión individual y sin que el sujeto pasivo (proveedor) tuviera conocimiento de ello?

3) ¿Es relevante a efectos de la aplicación de la exención establecida en el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva [del IVA], en la situación descrita en la primera cuestión, el hecho de que la exportación de los bienes fuera del territorio de la Unión resulte de las comprobaciones efectuadas por las autoridades tributarias sobre la base de documentos aduaneros y que el contenido de los documentos de transporte en posesión del sujeto pasivo (proveedor) no sea conforme con dichas comprobaciones?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

17 Mediante sus tres cuestiones prejudiciales, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que está comprendida en la exención prevista en dicha disposición una entrega de bienes inicialmente declarada por el proveedor como una entrega intracomunitaria que, sin conocimiento de este último, se efectuó fuera del territorio de la Unión por el adquirente, cuando la exportación en cuestión ha sido comprobada por las autoridades tributarias sobre la base de documentos aduaneros.

18 Es preciso recordar, en primer lugar, que, en virtud del artículo 146, apartado 1), letras a) y b), de la Directiva del IVA, los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Unión por el vendedor o por cuenta de este, o bien por el adquirente o por su cuenta. Esta disposición ha de entenderse a la luz de lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, de dicha Directiva, conforme al cual se entiende por «entrega de bienes» la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 19, y de 17 de diciembre de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, apartado 55).

19 La exención de las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Unión pretende garantizar que las entregas de bienes de que se trate sean gravadas en su lugar de destino, es decir, allí donde se consumirán los productos (véase, en ese sentido, la sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 20 y jurisprudencia citada).

20 Como el Tribunal de Justicia ya ha declarado en numerosas ocasiones, de las disposiciones a las que se refiere el apartado 18 de la presente sentencia y, en particular, del término «expedidos», empleado en el artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA, se desprende que la exportación de un bien se ha efectuado y que la exención de la entrega para la exportación es aplicable cuando se ha transmitido al adquirente el poder de disponer del bien en calidad de propietario, cuando el proveedor demuestra que dicho bien ha sido expedido o transportado fuera de la Unión y cuando, como consecuencia de la expedición o del transporte, el bien ha abandonado físicamente el territorio de la Unión (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 21, y de 17 de diciembre de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, apartado 56).

21 Asimismo, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el concepto de «entrega de bienes» tiene carácter objetivo y se aplica con independencia de los fines y los resultados de las operaciones de que se trate, sin que la Administración tributaria esté obligada a realizar investigaciones con el fin de determinar la intención del sujeto pasivo ni tampoco a tener en cuenta la intención de un operador diferente de dicho sujeto pasivo que interviene en la misma cadena de entregas (sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 22).

22 De ello se deduce que operaciones como la controvertida en el litigio principal constituyen entregas de bienes en el sentido del artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA si cumplen los criterios objetivos en los que se basa dicho concepto, recordados en el apartado 20 de la presente sentencia.

23 De los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende que, en el presente asunto, se cumple el primer requisito para demostrar la existencia de una exportación de bienes, en la medida en que consta que el proveedor cedió al adquirente el derecho a disponer de las manzanas de que se trata en el litigio principal con las facultades atribuidas a su propietario.

24 Por lo que respecta al segundo criterio, en virtud del cual el proveedor demuestra que dicho bien ha sido expedido o transportado fuera de la Unión, de la petición de decisión prejudicial se desprende que el proveedor de que se trata en el litigio principal presentó, durante el procedimiento tributario, documentos que acreditaban que las mercancías debían ser transportadas y entregadas, desde el lugar de carga en Polonia, a destinos situados en Lituania. Sin embargo, la Administración tributaria polaca determinó que la entrega de manzanas no se había efectuado en ese Estado miembro, sino fuera del territorio de la Unión.

25 La Administración tributaria polaca dedujo de ello que la entrega intracomunitaria sujeta a un tipo del IVA del 0 %, inicialmente prevista, no se había efectuado en realidad. Dicha Administración consideró entonces que el proveedor no había comprobado debidamente dónde se entregarían las mercancías que había vendido y que se había limitado a confirmar formalmente su entrega en Lituania sobre la base de la firma del conductor que efectuó su transporte, acompañada del sello de la empresa de transporte.

26 No obstante, procede señalar que tales circunstancias no son pertinentes a efectos de la calificación de la operación controvertida en el litigio principal como operación de exportación en el sentido del artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA.

27 En efecto, por una parte, como se ha señalado en el apartado 23 de la presente sentencia, el derecho a disponer de las mercancías con las facultades atribuidas a su propietario había sido previamente transmitido por el proveedor al adquirente, que debía entonces entregarlos de conformidad con los términos del acuerdo celebrado entre ellos. En estas circunstancias, no puede reprocharse al proveedor que confirmara la entrega basándose en la firma del conductor que efectuó el transporte de las mercancías de que se trata, acompañada del sello de la sociedad de transporte que figuraba en las cartas de porte.

28 Por otra parte, como se ha recordado en el apartado 21 de la presente sentencia, el concepto de «entrega de bienes» tiene carácter objetivo y se aplica con independencia de los fines y de los resultados de las operaciones de que se trate. Así pues, es necesario que concurran los requisitos objetivos para la aplicación de la exención prevista en el artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA. El hecho de que las partes acordaran inicialmente una entrega

intracomunitaria que finalmente no tuvo lugar y de que la entrega fuera del territorio de la Unión se realizara sin conocimiento del proveedor son factores subjetivos, que, en principio, carecen de pertinencia.

29 En el caso de autos, consta que la entrega de las manzanas de que se trata en el litigio principal fuera del territorio de la Unión ha quedado acreditada. El hecho de que la prueba de dicha entrega haya sido obtenida por la Administración tributaria polaca y no por el proveedor carece de pertinencia a efectos de la calificación de la operación controvertida en el litigio principal como operación de exportación en el sentido del artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA.

30 En tales circunstancias, debe considerarse que se cumple el segundo criterio mencionado en el apartado 20 de la presente sentencia.

31 Por lo que respecta al tercer criterio, que exige que, tras el envío o el transporte, el bien haya abandonado físicamente el territorio de la Unión, consta que las manzanas de que se trata en el litigio principal fueron transportadas fuera de la Unión por el comprador o por su cuenta.

32 Procede señalar que, dado que consta también que no hubo consumo de esas manzanas en el territorio de la Unión, no puede considerarse que el proveedor efectuara una entrega en el territorio nacional.

33 En efecto, la exención prevista en el artículo 146, apartado 1, de la Directiva del IVA pretende garantizar que las entregas de bienes de que se trate sean gravadas en su lugar de destino, es decir, allí donde se consumirán los productos exportados (sentencia de 28 de marzo de 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, apartado 23 y jurisprudencia citada).

34 Así pues, si se han cumplido los requisitos materiales, el principio de neutralidad fiscal exige que se conceda la exención del IVA aun cuando los sujetos pasivos no hayan respetado ciertos requisitos formales (sentencia de 17 de diciembre de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, apartado 72 y jurisprudencia citada).

35 De lo anterior se desprende que la calificación de una operación como «entrega de bienes» en el sentido del artículo 146, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA no puede denegarse por el hecho de que la expedición o el transporte fuera de la Unión se hayan efectuado sin conocimiento del proveedor y hayan sido determinados por la Administración tributaria y no por el propio proveedor.

36 El Gobierno polaco objeta que el requisito, previsto por la Ley del IVA, de que el proveedor sujeto pasivo debe recibir un documento que confirme la exportación de los bienes fuera de la Unión fue dictado, en particular, por la necesidad de prevenir el fraude fiscal. Dado que las operaciones de exportación se benefician de un régimen preferente en materia de IVA, es decir, que están exentas de este impuesto, pero conservan el derecho a deducción del impuesto soportado y, por tanto, se benefician de un tipo de IVA del 0 % en virtud de dicha Ley, existe, a su juicio, un riesgo importante de que los operadores traten de aprovecharse de esta ventaja para operaciones en las que las mercancías no hayan sido realmente exportadas fuera de la Unión.

37 Ciertamente, corresponde a los Estados miembros, conforme al artículo 131 de la Directiva del IVA, establecer las condiciones con arreglo a las cuales quedarán exentas las operaciones de exportación a fin de garantizar la aplicación correcta y sencilla de las exenciones previstas en

dicha Directiva y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso. Sin embargo, en el ejercicio de sus facultades, los Estados miembros deben respetar los principios generales del Derecho que forman parte del ordenamiento jurídico de la Unión, entre los que figura, en particular, el principio de proporcionalidad (sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 26).

38 En cuanto al referido principio, es preciso recordar que una disposición nacional va más allá de lo necesario para garantizar la correcta recaudación del impuesto si supedita, en lo esencial, el derecho a la exención del IVA al cumplimiento de obligaciones formales sin tener en cuenta los requisitos materiales y, en particular, sin que sea necesario preguntarse si estos se cumplen. En efecto, las operaciones deben gravarse tomando en consideración sus características objetivas (sentencia de 17 de diciembre de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, apartado 71 y jurisprudencia citada).

39 Como señala la Comisión Europea, aunque los Estados miembros impongan requisitos formales en virtud del artículo 131 de la Directiva sobre el IVA, estos requisitos no deben alterar el alcance de las exenciones previstas en dicha Directiva. No sería proporcionado denegar la aplicación de la exención a una exportación por el mero hecho de que el sujeto pasivo no disponga de los documentos de exportación correctos si, como en el caso de autos, las autoridades tributarias tienen la certeza de que los bienes han sido exportados. Tal denegación iría más allá de lo necesario para garantizar la correcta recaudación del impuesto, puesto que la exención del IVA estaría supeditada a exigencias formales excesivas, sin que se examine si efectivamente se cumplen los criterios sustantivos de exención.

40 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, solo existen dos supuestos en los que el incumplimiento de un requisito formal puede conllevar la pérdida del derecho a la exención del IVA (sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 29 y jurisprudencia citada).

41 Por una parte, el incumplimiento de un requisito formal puede llevar a que se deniegue la exención del IVA en caso de que dicho incumplimiento tenga como efecto impedir la aportación de la prueba cierta de que se han cumplido los requisitos materiales (sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 30 y jurisprudencia citada).

42 Sin embargo, es evidente que no sucede así en el litigio principal, en el que, como se ha señalado en los apartados 23 a 31 de la presente sentencia, se cumplen todos los requisitos materiales de la exención previstos en el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA.

43 Por otra parte, un sujeto pasivo que ha participado deliberadamente en un fraude fiscal que ha puesto en peligro el funcionamiento del sistema común del IVA no puede invocar el principio de neutralidad fiscal a efectos de la exención del IVA. Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, no es contrario al Derecho de la Unión obligar a un operador a que actúe de buena fe y a que adopte toda medida razonablemente exigible para asegurarse de que la operación que efectúa no lo conduce a participar en un fraude fiscal. Si el sujeto pasivo en cuestión sabía o hubiera debido saber que la operación que realizó estaba implicada en un fraude cometido por el adquirente y no adoptó todas las medidas razonables a su alcance para evitar tal fraude, se le debe denegar el derecho a la exención (sentencia de 17 de octubre de 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, apartado 33 y jurisprudencia citada).

44 Sin embargo, en el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente ha indicado que la Administración tributaria no había señalado ningún fraude o abuso por parte del proveedor en la cadena de entregas. Además, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia no se desprende ningún indicio de comportamiento fraudulento.

45 Por lo demás, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que una entrega en la que se verifican los requisitos para la exención relativa a la exportación previstos en el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA, concretamente la salida de los bienes de que se trate del territorio aduanero de la Unión, no devenga IVA por dicha entrega y, en tales circunstancias, ya no existe, en principio, riesgo de fraude fiscal o de pérdidas fiscales que pueda justificar la imposición de la operación en cuestión (sentencia de 17 de diciembre de 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, apartado 82 y jurisprudencia citada).

46 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que está comprendida en la exención prevista en dicha disposición una entrega de bienes inicialmente declarada por el proveedor como una entrega intracomunitaria que, sin conocimiento de este último, se efectuó fuera del territorio de la Unión por el adquirente, cuando la exportación en cuestión ha sido comprobada por las autoridades tributarias sobre la base de documentos aduaneros.

Costas

47 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 Novena) declara:

El artículo 146, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido,

debe interpretarse en el sentido de que

está comprendida en la exención prevista en dicha disposición una entrega de bienes inicialmente declarada por el proveedor como una entrega intracomunitaria que, sin conocimiento de este último, se efectuó fuera del territorio de la Unión Europea por el adquirente, cuando la exportación en cuestión ha sido comprobada por las autoridades tributarias sobre la base de los documentos aduaneros.

Firmas