



Roj: **ATS 3837/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:3837A**

Id Cendoj: **28079130012018200811**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **18/04/2018**

Nº de Recurso: **6407/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 2810/2017,**
ATS 3837/2018

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 18/04/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6407/2017

Materia: IVA

Submateria: Deducciones y devoluciones

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MRG

Nota:

R. CASACION núm.: 6407/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente



D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 18 de abril de 2018.

HECHOS

PRIMERO. - 1. El abogado del Estado, en la representación legal y asistencia letrada que le corresponde, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 23 de mayo de 2017 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso número 699/2013, en materia referente al Impuesto sobre el Valor Añadido («IVA»).

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas las siguientes:

(i) El artículo 95.Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) [«LIVA»]; y

(ii) El artículo 17 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 los negocios -Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DOUE de 13 de junio de 1977, serie L, número 145, página 1) [«Sexta Directiva»], así como los artículos 167, 168 y 173.1 de la vigente Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 11 de diciembre de 2006, serie L, número 347, página 1) [«Directiva IVA»], coincidentes con aquél.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, la cual «se basa exclusivamente en la interpretación derogatoria del artículo 95.Tres de la Ley del Impuesto Sobre el Valor Añadido que hace la Sala de instancia sin planteamiento siquiera de cuestión prejudicial, fundándose en la preeminencia del Derecho de la Unión Europea y en una interpretación incorrecta del artículo 17 de la Sexta Directiva» (sic), que pretende amparada en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de julio de 1991, *Lennartz/Finanzamt München III* (C-97/90 ; EU:C:1991:315), referida en realidad a la neutralidad del impuesto y carente de incidencia en la cuestión que aquí se debatía.

4. Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal y de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por concurrir las circunstancias recogidas en las letras a), b), c) y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], lo que razona de la siguiente manera:

5.1. La sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los preceptos que se consideran infringidos contradictoria con la sostenida por otros órganos jurisdiccionales en las siguientes resoluciones:

5.1.1. «- Sentencia 3180/2014, de 25 de abril, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (Rec. n.º. 2117/2012).

- Sentencia 4038/2004, de 11 de junio de 2004, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (Rec. n.º. 8110/1999), que establece doctrina contraria a la de la sentencia a recurrir en relación con situación normativa anterior que, sin embargo, es equivalente.

- Sentencia 7/2015, de 11 de junio de 2015, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Rec. n.º. 311/2012).

- Sentencia 1433/2008, de 25 de abril de 2008, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Rec. n.º. 472/2006).

- Sentencias 971/2012, de 3 de junio de 2012 (Rec. n.º 473/2010) y 1021/2015, de 18 de noviembre de 2015, ambas de la de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Andalucía (Rec. n.º 259/2014).



- Sentencia 288/2012, de 21 de marzo de 2012, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Asturias (Rec. n.º 978/2010).
- Sentencia 659/2012, de 7 de noviembre de 2012, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Asturias (Rec. n.º 1099/2010).
- Sentencia 208/2016, de 17 de marzo de 2016, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia (Rec. n.º 418/2013)» (sic).

5.1.2. Menciona «[o]tras muchas sentencias», las cuales «aplican sin reproche el artículo 95. Tres de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido no cuestionando su adecuación al Derecho de la Unión Europea», entre las que cita, «a título de ejemplo la Sentencia n.º 638/2012, de 3 de julio de 2012, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Recurso n.º 605/2010) o la Sentencia n.º 15089/2010, de 30 de abril de 2011, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Recurso n.º 15089/2010), la Sentencia n.º 1239/2011, de 30 de noviembre de 2011, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia (Recurso n.º 590/2007) o la Sentencia n.º 704/2012, de 27 de junio de 2012, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Recurso n.º 154/2009)» (sic).

5.2. La doctrina que establece la sentencia que discute puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales, «en cuanto pone en cuestión e inaplica una ley formal sin haberse planteado cuestión prejudicial, entrañando una suerte de veto para el propio legislador en lo que se refiere al establecimiento de presunciones en relación con las deducciones que pueden practicarse en la base imponible del Impuesto Sobre el Valor Añadido» (sic).

5.3. La resolución impugnada puede afectar a un gran número de situaciones, al resultar una práctica «habitual que en las bases imponibles del Impuesto sobre el Valor Añadido se deduzcan los gastos correspondientes a adquisición, importación, arrendamiento o uso de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional, debiendo ser la deducción proporcional a la afección por exigencias de neutralidad», desplazando «hacia la Administración la carga de probar que la afección de vehículos a la actividad empresarial o profesional no es total» (sic), incidiendo todo ello de forma relevante en la recaudación.

5.4.1. La interpretación efectuada por la Sala de instancia del artículo 17 de la Sexta Directiva «no es correcta» (sic). Razona que la presunción de afectación de los vehículos automóviles en proporción del 50% puede ser destruida mediante prueba de la concurrencia de un mayor grado de afectación y que, por tanto, el artículo 95.Tres LIVA no contradice la doctrina recogida en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de julio de 1991, *Lennartz/Finanzamt München III*, ya citada y conforme a la cual, «[t]oda norma o práctica administrativa que imponga una restricción general al derecho a deducir cuando exista una verdadera aunque limitada utilización para fines profesionales constituye una excepción del artículo 17 de la Sexta Directiva [...]» (apartado 35), porque no establece una derogación del derecho a deducir las cuotas de IVA soportado como consecuencia de la adquisición y el uso de los bienes afectos a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

5.4.2. Trae a colación para corroborar su tesis, la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 15 de septiembre de 2016, *Landkreis Postdam- Mittelmark* (C-400/15 ; EU:C:2016:687) [apartados 34 a 36], destacando que admite una exclusión del derecho a deducir que opera para bienes empresariales que se utilicen en menos de un 10% para la actividad económica. Defiende que ese mismo razonamiento se puede aplicar en este caso: el precepto de la ley española, al no excluir el derecho a deducir el IVA soportado, no atenta contra el principio de neutralidad del impuesto y no supone derogación alguna del artículo 17 de la «Sexta Directiva».

5.4.3. Subraya, finalmente, que, en todo caso, cualquier duda en relación con la adecuación al Derecho de la Unión Europea del artículo 95.Tres LIVA debió dar lugar, cuando menos, al planteamiento de una cuestión prejudicial de interpretación, al amparo del artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DOUE de 7 de junio de 2016, Serie C, número 202, versión consolidada, página 1), dadas las divergencias de criterio que se han puesto de manifiesto en relación con las sentencias antes citadas, que revelan que la interpretación sustentada por la sentencia recurrida resulta al menos dudosa y controvertida.

6. Recuerda que el artículo 88.2 LJCA «no establece una lista cerrada de las circunstancias que revelan en el recurso un interés casacional objetivo, sino que admite que puedan existir otras no expresamente enumeradas», lo que le sirve para sostener «que el recurso presenta características próximas o equivalentes a las contempladas en el apartado d) y en el artículo 88.3, apartados b y c, LJCA », en la medida en que «la sentencia recurrida hace algo más que declarar nula una disposición reglamentaria (artículo 88.3, b)



LJCA), en cuanto inaplica una Ley formal vigente por pretendida oposición al Derecho de la Unión Europea sin plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, como la divergencia de criterios requería, resuelve un debate equivalente al de constitucionalidad de una norma con rango de ley sin que la improcedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad aparezca suficientemente esclarecida, al que se refiere artículo 88.2. d) LJCA ». Insiste en que, «manteniendo la resolución que se impugna un criterio incompatible y contrario al de las Sentencias 3180/2014, de 25 de abril (Rec. n.º 2117/2012) y 4038/2004, de 11 de junio de 2004 (Rec. n.º 8110/1999), de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo , ya citadas, el recurso presenta un interés próximo al descrito en el artículo 88.3, apartado c) LJCA » (sic).

7. Por todo lo expuesto, estima conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que evite «las consecuencias que para la actuación comprobadora de la Administración Tributaria, para la recaudación y para la propia certeza de los contribuyentes tiene la inaplicación de un precepto legal» (sic), a su modo de ver errónea.

SEGUNDO. - La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de octubre de 2017, habiendo comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo la Administración General del Estado y la entidad Suministros Industriales Farell, S.A., dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO. - 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89 LJCA , apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89 LJCA , apartado 1).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se consideran infringidas y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque de dan las circunstancias recogidas en el artículo 88.2, letras a), b), c) y f), LJCA , así como otras distintas, aunque similares a las de la letra d) de este precepto y en el artículo 88.3, letras b) y c), LJCA .

4. De todos los razonamientos de la Administración recurrente se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

SEGUNDO.- 1. El presente recurso de casación plantea una cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, a saber, la eventual contradicción entre el artículo 95.Tres LIVA y el artículo 17 de la Sexta Directiva, a la luz de la doctrina que emana de la sentencia de 11 de julio de 1991, *Lennartz/Finanzamt München III* , antes mencionada, que coincide con la suscitada, entre otros, en los RCA/103/2016 , RCA/102/2016 , RCA/223/2016 , RCA/1871/2017 , RCA/2266/2017 , RCA/2328/2017 , RCA/4124/2017 , RCA/6613/2017 y RCA/5721/2017 , admitidos por autos de esta Sección Primera de 2 de marzo de 2017 (ES:TS:2017:1452A), 15 de marzo de 2017 (ES:TS:2017:2051A), 26 de abril de 2017 (ES:TS:2017:3807A), 21 de junio de 2017 (ES:TS:2017:6691A), 21 de julio de 2017 (ES:TS:2017:8020A), 13 de septiembre de 2017 (ES:TS:2017:8058A), 30 de octubre de 2017 (ES:TS:2017:12277A), 21 de febrero de 2018 (ES:TS:2018:1603A) y 28 de febrero de 2018 (ES:TS :2018:2082A), respectivamente.

2. Concurre, por tanto, también aquí la circunstancia de interés casacional objetivo del artículo 88.2, letra f), LJCA , porque la sentencia impugnada ha interpretado y aplicado el Derecho de la Unión Europea, bien en aparente contradicción con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, bien en un supuesto en que aún puede ser exigida su intervención a título prejudicial.

3. La cuestión suscitada en el presente recurso de casación ha sido ya resuelta por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 2ª) del Tribunal Supremo en su sentencia de 5 de febrero de 2018 (RCA/102/2016 ; ES:TS:2018:705), en la que se estima el recurso de casación deducido, al igual que en este caso, por el abogado del Estado, lo que justifica también la admisión del presente recurso de casación.

4. La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario determinar si concurren las demás alegadas por el representante de la Administración General del Estado para justificar la pertinencia de admitir a trámite el presente recurso de casación.



TERCERO. - En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación.

CUARTO. - Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

QUINTO. - Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión, de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/6407/2017, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 23 de mayo de 2017 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso número 699/2013 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si el artículo 95.Tres, reglas 2ª y 4ª, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , se opone a lo dispuesto en los artículos 168, letra a), y 173.1 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 , relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a la vista de la doctrina que emana de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

3º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

4º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

5º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Celsa Pico Lorenzo

Emilio Frias Ponce Jose Antonio Montero Fernandez

Jose Maria del Riego Valledor Ines Huerta Garicano