



Roj: **STS 1588/2015** - ECLI: **ES:TS:2015:1588**

Id Cendoj: **28079130022015100181**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **20/04/2015**

Nº de Recurso: **4540/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 4712/2012,**
STS 1588/2015

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinte de Abril de dos mil quince.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 4540/12, interpuesto por BANCO DE VALENCIA, S.A., representada por la procuradora doña María Luisa Sánchez Quero, contra la sentencia dictada el 19 de noviembre de 2012 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 620/11, relativo a la liquidación del impuesto sobre determinados medios de transporte. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso-administrativo promovido por Banco de Valencia, S.A., contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 11 de octubre de 2011. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a la reclamación 2912/10, instada por la mencionada compañía frente a la liquidación aprobada el 5 de mayo de 2010 por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, en concepto de impuesto especial sobre determinados medios de transporte e importe de 769.694,83 euros.

SEGUNDO .- Banco de Valencia, S.A., preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 31 de enero de 2013, en el que invocó cuatro motivos de casación, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio).

1º) En el motivo inicial denuncia la infracción del artículo 218.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), que prohíbe a la Administración tributaria anular sus propios actos y resoluciones fuera de los casos previstos en los artículos 217 y 220 de la misma.

Expone que el acto por el que se concedió inicialmente la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en favor de **Aviónica Suver**, S.L., adoptado el 1 de diciembre de 2005, supuso la atribución de la condición de sujeto pasivo del impuesto sobre determinados medios de transporte a dicha compañía, por lo que la posterior liquidación, practicada el 5 de mayo de 2010 a cargo del Banco de Valencia, S.A., supuso anular, en su perjuicio, lo establecido en un acto administrativo anterior, sobre la base de un precepto (el artículo 115.3 de la Ley General Tributaria) que no resulta de aplicación al caso, pues la determinación del sujeto pasivo no es un beneficio fiscal ni depende del cumplimiento de condiciones futuras o requisitos no comprobados con anterioridad, sino de circunstancias que pudieron y debieron ser comprobadas en el momento en el que se dictó el primer acto administrativo.



2º) El segundo argumento del recurso consiste en la vulneración del artículo 237 de la Ley General Tributaria de 2003 y de la jurisprudencia contenida en la sentencia de 7 de abril de 2011 (casación 872/06).

Relata que la atribución por la Inspección de la condición de sujeto pasivo a Banco de Valencia, S.A., unido al hecho de que la exención del artículo 66.1.k) fuera concedida a **Aviónica Suver**, S.L., y a que la potestad revisora concedida por el artículo 115.3 de la Ley General Tributaria de 2003 se refiere al cumplimiento de los requisitos futuros a los que se condiciona la concesión del beneficio, dio lugar a que el acuerdo de liquidación fuera incongruente al denegar la exención en el supuesto incumplimiento del requisito de que la aeronave hubiera sido arrendada a una compañía de navegación aérea, por una circunstancia totalmente ajena a la voluntad de la recurrente como es una determinada interpretación del contrato de arrendamiento suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y la compañía de navegación aérea Universal Jet, S.L., lo que supone un reconocimiento implícito de que Banco de Valencia, S.A., no era el sujeto pasivo del impuesto.

Dice que hizo saber tales circunstancias en el escrito de alegaciones ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que, sin embargo, confirmó la liquidación con sustento en argumentos nuevos, no empleados por la Inspección de los Tributos en el acuerdo de liquidación: «[n]o siendo **Aviónica Suver**, S.L., el obligado tributario, la exención erróneamente solicitada, concedida a favor de la misma no puede tener efectos y en ningún caso el pretendido por el interesado de que le confiera el carácter de sujeto pasivo» (FJ 7º), concluyendo que «resulta innecesario entrar a profundizar sobre las alegaciones presentadas por el interesado sobre el resto de las razones esgrimidas por la inspección por las que, aunque el obligado tributario hubiera solicitado la citada exención, no se cumplen los requisitos para la aplicación de la misma, como que el contrato suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L., no es un contrato de arrendamiento con compañía de navegación aérea» (FJ 9º).

Añade que en la demanda pretendió la nulidad de pleno derecho de la resolución del mencionado organismo al haberse excedido en el ejercicio de sus funciones revisoras, arrogándose tareas propias de la Inspección, pretendiendo cubrir el defecto de incongruencia de la liquidación impugnada.

Considera que la sentencia recurrida ha infringido la jurisprudencia y la normativa citada al negar que el acto de liquidación incurriera en incongruencia y, por tanto, que el Tribunal Económico-Administrativo Central introdujera una cuestión nueva como fundamento del acto de liquidación impugnado.

3º) La siguiente queja se centra en la infracción del artículo 67 de la Ley 38/1992 y del 17.1 del Reglamento de Registro y Matrícula de Aeronaves, aprobado por el Decreto 416/1969, de 13 de marzo (BOE de 24 de marzo).

Insiste en que no puede ser considerada sujeto pasivo del impuesto, pues se ha limitado a financiar la adquisición de la aeronave a **Aviónica Suver**, S.L., a través de un contrato de arrendamiento financiero. Con independencia de que sea formalmente la propietaria de la misma, todas las facultades inherentes a la posesión y uso de la aeronave se atribuyen al arrendatario financiero y en la medida en que el artículo 17.1 del citado Reglamento vincula la matriculación a la existencia de un título que atribuya a la persona o entidad que matricula la aeronave a su nombre alguna «forma de posesión que las leyes autoricen», debe entenderse que la aeronave se matriculó a nombre de la sociedad **Aviónica Suver**, S.L.

Pues bien, la sentencia infringe el citado precepto reglamentario y el artículo 67 de la Ley 38/1992 al afirmar que «ha de entenderse que en el caso enjuiciado, al haberse inscrito al mismo tiempo el título de dominio y el de arrendamiento, ha de prevalecer como primera matriculación definitiva de la aeronave la causada a favor del titular de la nuda propiedad», obviando que se trata de un arrendamiento financiero y que en el certificado del registro de matrícula constan las menciones: "Periodo de Arrendamiento/Lease Term: 28/11/2010" y "Periodo de Subarrendamiento: 9/2/2006 prorrogable/extendable", de las que puede racionalmente deducirse el carácter temporal de la matrícula.

Razona que el carácter erróneo de la interpretación contenida en la sentencia viene reforzado por el hecho de que el artículo 135 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece que en los supuestos en los que se haya solicitado el reconocimiento de la exención «la matriculación definitiva del medio de transporte estará condicionada a la acreditación ante el órgano competente en materia de matriculación del referido reconocimiento previo por la Administración tributaria». En el presente caso -añade- la exención fue solicitada y reconocida a **Aviónica Suver**, S.L., por lo que de acuerdo con lo establecido en dicho precepto la matriculación definitiva del medio de transporte nunca pudo realizarse a nombre de Banco de Valencia, S.A., sino al de aquella primera, que tenía reconocida la exención a su favor. Por ello, Banco de Valencia, S.A., no puede ser considerada sujeto pasivo del tributo pues no cabe entender que la aeronave estuviera matriculada a su nombre.

4º) El último motivo del recurso tiene por objeto la vulneración del artículo 24.1 de la Constitución Española y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en las sentencias de 25 de octubre de 2010 (casación



5663/07) y 17 de septiembre de 2009 (casación 8908/03), por haber realizado la sentencia una valoración errónea y arbitraria de los elementos probatorios que obran en el expediente.

Defiende que el contrato suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L., es un auténtico contrato de arrendamiento de aeronave a empresa de navegación aérea y, por tanto, susceptible de permitir la aplicación de la exención prevista en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 y sostiene que el análisis realizado por la Audiencia Nacional en el apartado 6 del tercer fundamento de derecho de la sentencia recurrida resulta inexplicable a la vista del contrato de subarrendamiento, en el que no hay ninguna cláusula de la que pueda racionalmente interpretarse que el subarrendador haga suyo el resultado económico de la explotación de la aeronave y, muy especialmente, a la vista de los datos plasmados por la Inspección en el acuerdo de liquidación, según los cuales en los ejercicios 2006 y 2007 la subarrendataria obtuvo beneficios por la explotación de la aeronave. Tal análisis sólo puede ser resultado de una valoración arbitraria, errónea y ajena a las reglas de la sana crítica de los documentos obrantes en el expediente.

En su opinión, el contrato de subarriendo cumplía todos los requisitos para la aplicación de la exención, esto es, para considerar que existía un arrendamiento de cosa: **(i)** que el arrendatario adquiriera el goce o el uso de la cosa cedida por el arrendador; **(ii)** que el arrendatario pague una contraprestación por el arrendamiento consistente en un precio cierto, obteniendo dicha cantidad el arrendador, y **(iii)** que el arrendatario haga suyo el rendimiento de la explotación económica en que utiliza la cosa arrendada. Frente a ello, la sentencia se limita a asumir como propias las conclusiones de la Inspección, que nada tienen que ver con el contenido del contrato que consta en el expediente.

Del análisis del contrato obtiene que: **(i)** la posesión de la aeronave correspondía inequívocamente a la compañía de navegación aérea; **(ii)** en cuanto al pago de la contraprestación, la propia Inspección reconoce que se hacía mediante compensación, por lo que afirmar que no se abona renta es un acto de puro voluntarismo con objeto de justificar a toda costa la regularización practicada; **(iii)** ninguna cláusula contractual (tampoco los datos plasmados en la liquidación por la Inspección) permite concluir que el arrendador hacía suyo el resultado económico de la explotación de la aeronave.

Considera errónea la calificación del contrato como de arrendamiento de servicios, porque con ello la Administración y la Sala de instancia entremezclan dos relaciones jurídicas de sentido inverso, pues en el arrendamiento de cosa el prestador de servicios es el subarrendador (**Aviónica Suver**, S.L.) y el destinatario la compañía aérea, mientras que en el denominado arrendamiento de servicios el prestador es esta última y el destinatario el arrendador de la aeronave. De otro lado, lo que la Inspección y la Sala de instancia denominan "contrato de arrendamiento de servicios" o "servicios prestados por un especialista del sector" no puede ser otra cosa que un contrato de prestación de servicios de transporte en el que el prestador es la compañía de navegación aérea y el destinatario, en su caso, el arrendador de la aeronave.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que, en su lugar, anule los actos administrativos recurridos.

TERCERO .- La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito registrado el 6 de junio de 2013, en el que interesó su desestimación.

1º) Frente al primer motivo, razona que tendría razón la recurrente si, de una parte, no fuera aplicable el artículo 115 de la Ley General Tributaria y si, de otra, el acto declarativo de derechos lo fuera a favor de ella y no de un tercero: **Aviónica Suver**, S.L. Por ello, reputa carente de fundamento el motivo orientado desde el artículo 217 de dicha Ley, pues la actuación inspectora que culminó con la denegación de la exención a la recurrente no anuló la exención que en su día se reconoció a **Aviónica Suver**, S.L., sobre la que no se actuó. Se hizo sobre el Banco de Valencia, S.A., al que se consideró sujeto pasivo del impuesto al margen de las actuaciones que pudieran realizarse cerca de **Aviónica Suver**, S.L., para revocar la exención en su día concedida.

En resumen, el acuerdo de liquidación de 5 de mayo de 2010 no revocó otro anterior en relación con el mismo sujeto pasivo, sino que se trató de un acto independiente de otro anterior, que, por ello, no fue objeto de revisión con la adopción del nuevo.

2º) En relación con el segundo motivo, dice no alcanzar a saber cuál es la cuestión nueva que -según la recurrente- introdujo el Tribunal Económico-Administrativo Central: si el Banco de Valencia, S.A., no solicitó la exención o si se liquidó por no darse la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992. Cualquiera que fuera esa cuestión nueva, entiende que no la prohíbe el artículo 237 de la Ley General Tributaria, sin perjuicio de que la liquidación resultaba correcta al no cumplirse el requisito de que la aeronave fuera destinada a ser cedida en arrendamiento.

3º) Afirma, para oponerse al siguiente motivo, que, con arreglo al artículo 67 de la Ley 38/1992, es sujeto pasivo del impuesto sobre determinados medios de transporte la persona o entidad a cuyo nombre se efectúe



la primera matriculación definitiva del medio de transporte, mientras que, conforme al artículo 17.1, del Reglamento de 1969, la primera inscripción será la del dominio o propiedad.

Precisa que en el caso debatido la primera matriculación en el Registro fue extendida a solicitud de la recurrente, verdadero sujeto pasivo [ex artículos 65.1.c) y 67.a) de la Ley 38/1992], que, sin embargo, intentó sujetarse a la exención del artículo 66.1.k), en cuanto que la nave de su propiedad habría de ser cedida en arrendamiento a una empresa de navegación aérea (**Aviónica Suver**, S.L.) que, no obstante, carecía de esa condición, por lo que no pudo beneficiarse de la pretendida exención.

4º) En contra del último argumento, expone que el contrato que hay que analizar es el celebrado entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L. (el celebrado entre la primera y la recurrente debe excluirse, pues se trata de un contrato de arrendamiento con una empresa que no lo es de navegación aérea), que no ha sido ignorado por las resoluciones administrativas ni por la sentencia impugnada. Entiende que nada impide su calificación como contrato de arrendamiento de servicios.

Concluye añadiendo que la característica de la exención de las aeronaves en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte con relación a la exención de los restantes medios de transporte afectos a actividades de alquiler radica en que a las aeronaves se les ha impuesto una limitación que no se exige a los automóviles ni a las embarcaciones de recreo y que consiste en que el arrendamiento de las aeronaves ha de haberse realizado a una empresa de navegación aérea, de forma que una empresa dedicada a alquilar aeronaves a sociedades que no sean empresas de navegación aérea no tiene derecho a la exención. Sostiene que esa limitación impuesta por el legislador se podría eludir fácilmente mediante contratos como los que son objeto de este recurso si se mantuviese para ellos la calificación que pretende la recurrente en esta casación.

Por lo demás, subraya que el artículo 59 del Reglamento de 1969 establece que la calificación del registrador se entiende limitada a los efectos de extender, suspender o denegar el asiento, por lo que no excluye la calificación que del contrato pueda realizar la Administración conforme a los artículos 13 y 115.2 de la Ley General Tributaria.

CUARTO . - Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 10 de junio de 2013, fijándose al efecto el día 15 de abril de 2015, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martínez de Velasco, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- La resolución de este recurso de casación requiere que nos detengamos en los hechos del litigio, según constan en el apartado 2 del primer fundamento jurídico de la sentencia impugnada y en el expediente administrativo:

1º) Banco de Valencia, S.A., es (o fue) propietaria de la aeronave marca Raytheon, tipo modelo 400A, número de serie RK-428, con matrícula EC-JPN. La adquirió de la empresa estadounidense Junisa Inc., por seis millones de dólares, en virtud de contrato fechado el 28 de noviembre de 2005.

2º) Unos días antes, el 18 de noviembre, Banco de Valencia, S.A., había firmado un contrato de arrendamiento financiero sobre la indicada aeronave con **Aviónica Suver**, S.L. (constituida el 26 de octubre de 2005), por un importe de 5.401.513,80 euros y otros 864.242,20 en concepto de impuesto sobre el valor añadido. La duración era de 60 mensualidades (la primera comenzó el 28 de noviembre de 2005), con una cuota cada mensualidad de 104.429.27 euros.

3º) El 30 de noviembre, **Aviónica Suver**, S.L. presentó modelo A05 solicitando la exención del impuesto sobre determinados medios de transporte establecida en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 para las aeronaves matriculadas con el fin de ser cedidas en arrendamiento exclusivamente a empresas de navegación aérea. El 1 de diciembre de 2005 fue concedida la exención.

4º) El 16 de enero de 2006, se presentó por Banco de Valencia, S.A., y **Aviónica Suver**, S.L., en el registro de Aeronaves de la Dirección General de Aviación Civil una solicitud (registro 3932) para la matriculación provisional de la aeronave, acompañándose el contrato de arrendamiento firmado entr ambas compañías. El 19 de enero, Banco de Valencia, S.A., presentó instancia de matriculación de la misma aeronave (registro 6108), acompañando el contrato de compraventa con Junisa Inc.

5º) El 31 de enero del mismo año, se extendió, a petición de Banco de Valencia, S.A., y **Aviónica Suver**, S.L., certificado de matrícula provisional EC-JPN a la mencionada aeronave, por un periodo de tres meses.



6º) El 9 de febrero siguiente, **Aviónica Suver**, S.L., firmó con Universal Jet, S.L. (constituida el 25 de noviembre de 2005 con la denominación de Landcapital, S.L.), un contrato de subarrendamiento por un periodo de un año, prorrogable por tácita reconducción de acuerdo con el artículo 1566 el Código civil hasta la finalización del arrendamiento financiero. En la primera estipulación de este contrato consta que **Aviónica Suver**, S.L., subarrienda a Universal Jet, S.L., la aeronave en su condición de compañía aérea, pactándose una renta de 500 euros por cada hora de vuelo, con un mínimo de 400 horas. La renta se devengaba por meses vencidos, debiendo el subarrendatario remitir al subarrendador en los quince primeros días del mes siguiente al del devengo relación de las horas de vuelo realizadas en el mes anterior. La aeronave debía mantenerse estacionada en el aeropuerto de Manises (Valencia) (5ª estipulación). El coste de mantenimiento de la aeronave era asumido por el subarrendatario, mientras el subarrendador tendría la nave a su disposición para su uso (10ª estipulación). Se precisaba que el subarrendatario no tenía ningún derecho de propiedad sobre el avión, sólo disfrutaba de su posesión, comprometiéndose el subarrendador a no interferir en este derecho. También se matizaba que el subarrendatario no era agente, sirviente o empleado del subarrendador (11ª estipulación).

7º) El 11 de abril de 2006 se presentó en el Registro de Aeronaves una solicitud (número 57007) de inscripción de Universal Jet, S.L., como subarrendataria de la aeronave, presentándose al efecto el descrito contrato de subarrendamiento.

8º) El 9 de mayo de 2006 tuvo lugar la importación de la aeronave desde los Estados Unidos de Norteamérica (DUA N4 0801161000666), siendo el destinatario Banco de Valencia, S.A., y el valor en aduana de 4.867.745,41 euros.

9º) El 23 de mayo se practicó la inscripción definitiva en el Registro de Aeronaves a favor de Banco de Valencia, S.A., como propietaria, de **Aviónica Suver**, S.L., como arrendatario financiero y de Universal Jet, S.L., como subarrendatario, siendo concedida el 24 de julio licencia de explotación Tipo «B» a favor de Universal Jet, S.L., para tráfico internacional de pasajeros, carga y/o correo. La concesión de la licencia se publicó el 19 de septiembre.

10º) Entre el 29 de mayo y el 24 de julio de 2006 se realizaron 26 vuelos por España y la Unión Europea. A partir de esta última fecha y hasta el 31 de diciembre del mismo año, las horas de vuelo ascendieron a 160 con 53 minutos. De este total, **Aviónica Suver**, S.L., fue el fletador en 2 horas y 40 minutos, Corporación Dermoestética, S.A., en 23 horas y 32 minutos y don Florian en 45 horas y 9 minutos. En el año 2007 las horas de vuelo ascendieron a 283 y 27 minutos, de las que el fletador de 34 horas y 36 minutos fue Soul Corporation, S.L., y de 36 horas y 56 minutos don Florian .

11º) Este último es el accionista y administrador de Soul Corporation, S.L., y participa en **Aviónica Suver**, S.L., Universal Jet, S.L., siendo también accionista y administrador de Corporación Dermoestética S.A.

12º) De los anteriores hechos la Inspección de los Tributos obtuvo las siguientes conclusiones:

a) El contrato de arrendamiento financiero entre Banco de Valencia, S.A., y **Aviónica Suver**, S.L., no es un contrato de arrendamiento a empresa de navegación aérea.

b) Tampoco lo es el contrato de subarriendo entre la segunda compañía y Universal Jet, S.L., al realizarse vuelos antes de que esta última tuviera la condición de empresa de navegación aérea.

c) Una vez adquirida tal condición no se cumplió el carácter de exclusividad demandado por el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 , al reservarse el subarrendador (**Aviónica Suver**, S.L.) y las personas con él vinculadas el derecho de uso de la aeronave.

d) El referido contrato de subarrendamiento no responde a las características propias de un contrato de arrendamiento de cosa, negocio jurídico determinante de la exención recogida en el mencionado precepto.

e) De haberse producido el hecho imponible con posterioridad a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 30 de noviembre), que en su artículo 4 dio nueva redacción al artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 , la persona a cuyo nombre se matriculó la aeronave, o las personas vinculadas a ella, hubieran resultado sus usuarios finales en un porcentaje superior al 5%.

13º) De acuerdo con ello, en el acta de disconformidad A02/ NUM000 , a la que Banco de Valencia, S.A., no formuló alegación alguna, se proponía liquidar a su cargo el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, con un importe de 614.701,61 euros, más intereses de demora, por no cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 para que operase la exención. La propuesta de liquidación contenida en el acta fue aprobada, con una ligera modificación en cuanto a los intereses, el 5 de mayo de 2010 por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.



14º) Banco de Valencia, S.A., impugnó la liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, negando su condición de sujeto pasivo del impuesto, condición que atribuye a **Aviónica Suver**, S.L., que es quien solicitó y obtuvo inicialmente la exención del impuesto. Alegó también que el contrato de subarrendamiento firmado entre dicha compañía y Universal Jet, S.L., es un contrato de arrendamiento de cosa. En resolución de 11 de octubre de 2011 el mencionado organismo administrativo de revisión desestimó la reclamación (número 2912/10), considerando que Banco de Valencia, S.A., era el propietario de la aeronave y, por ende, sujeto pasivo del impuesto, que la inicial concesión de la exención en favor de **Aviónica Suver**, S.L., era revisable, por estar condicionada al cumplimiento de condiciones legales futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos, sin que la concesión errónea a favor de la misma pueda tener los efectos pretendidos por la reclamante y mucho menos el de convertirla en sujeto pasivo del impuesto. Concluida la improcedencia de la exención, el Tribunal Económico-Administrativo Central considera innecesario abordar los argumentos esgrimidos por Banco de Valencia, S.A., frente a las otras razones utilizadas por la Inspección de los Tributos [el contrato suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L., no es un contrato de arrendamiento con compañía de navegación aérea, al realizarse vuelos antes de que esta última tuviera dicha condición, tampoco lo es de arrendamiento de cosa, no cumpliéndose por lo demás el carácter de exclusividad que reclama el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992].

15º) Banco de Valencia, S.A., interpuso el recurso contencioso-administrativo (número 620/11) que es desestimado en la sentencia objeto de este recurso de casación, en la que la Sala de instancia niega que el Tribunal Económico-Administrativo Central se excediera de sus funciones al resolver la reclamación con fundamento en un argumento nuevo no suscitado en el debate, considera que la liquidación impugnada no contradice la exención inicialmente otorgada a **Aviónica Suver**, S.L., que siempre tuvo carácter provisional, atribuye la condición de sujeto pasivo a la propia demandante y niega que el contrato de subarrendamiento cumpliera los requisitos de la exención prevista en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 , sin que la calificación de los contratos a efectos de la matriculación de la nave impida otra posterior por la Inspección de los Tributos en su tarea de liquidar el impuesto especial sobre determinados medios de transporte.

Banco de Valencia, S.A., se alza en casación contra la anterior sentencia, esgrimiendo cuatro motivos de casación, todos con apoyo en el artículo 88.1.d) de la Ley de esta jurisdicción . (i) En primero denuncia que con la liquidación aprobada la Administración ha dejado sin efecto otro acto anterior declarativo de derechos (la exención reconocida a **Aviónica Suver**, S.L.), infringiendo el artículo 218.1 de la Ley General Tributaria de 2003 . (ii) Con el siguiente se lamenta de que el Tribunal Económico-Administrativo Central, desconociendo el artículo 237 de la misma Ley , haya resuelto introduciendo en el debate una cuestión nueva a fin de negar que la liquidación tributaria fuera internamente incongruente. (iii) Insiste en el tercer motivo que no tiene la condición de sujeto pasivo, que tal condición corresponde a **Aviónica Suver**, S.L., arrendataria financiera, a la que corresponden todas las facultades inherentes a la posesión y uso de la aeronave, habiéndose desconocido los artículos 67 de la Ley 37/1992 y 17.1 del Reglamento del Registro y Matrícula de Aeronaves , aprobado en 1969. (iv) Finalmente, sostiene que la Sala de instancia ha realizado una interpretación arbitraria y errónea de los hechos del litigio, en particular del subarriendo suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L., con infracción del artículo 24.1 de la Constitución y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

SEGUNDO .- La resolución de este recurso de casación aconseja que, como en la sentencia dictada en esta misma fecha en el recurso de casación 1683/12 (FJ 2º), hagamos algunas consideraciones iniciales acerca del impuesto especial sobre determinados medios de transporte.

Fue introducido a raíz de la reforma del impuesto sobre el valor añadido llevada cabo por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (BOE de 29 de diciembre), incluyéndose como nuevo supuesto de tributación en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, a consecuencia de la Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, por la que se completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y se modifica la Directiva 77/388/CEE (aproximación de los tipos del IVA) (DO L 316, de 31 de octubre der 1992, p.1), y de la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, que completa el sistema común del impuesto sobre el valor añadido y que modifica, con vistas a la abolición de las fronteras, la Directiva 77/388/CEE (DO L 376, de 31 de diciembre de 1991, p. 1).

Ello obligó a suprimir el tipo incrementado del impuesto sobre el valor añadido sobre ciertos artículos de lujo, automóviles, motocicletas, embarcaciones, buques de recreo y embarcaciones, aviones y avionetas de uso particular, y sobre la pornografía. Desapareció así el recargo que compensaba el extinto impuesto de lujo sobre este tipo de bienes. La íntima conexión que se establecía entre este extinto impuesto y el hoy también desaparecido tipo incrementado del impuesto sobre el valor añadido provocó que fuera aplicado sobre los mismos conceptos en la Ley de este último, cuya regulación fue prácticamente copiada en la del impuesto especial sobre determinados medios de transporte. Para eludir la prohibición de establecer otros impuestos indirectos sobre el volumen de los negocios, dispuesta por el artículo 33, *in fine*, de la Directiva 77/388/CEE del



Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados Miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme (DO L 145, de 13 de junio de 1977, p. 1), se configuró el hecho imponible, en lugar de por la entrega del vehículo, por su primera matriculación.

Su compatibilidad con el impuesto sobre el valor añadido ha sido ratificada por el Tribunal de Justicia de las Unión Europea que, en la sentencia de 13 de julio de 1989, *Wisselink y otros* (asuntos acumulados 93/88 y 94/88), se pronunció sobre la conformidad con el derecho comunitario de un impuesto holandés de configuración análoga al español impuesto especial sobre determinados medios de transporte, afirmando que «[p]rocede señalar a este respecto, por una parte, que la BVB, si bien constituye un Impuesto sobre el consumo cuya base imponible es proporcional a los precios de los vehículos de turismo, no constituye sin embargo un impuesto general, puesto que sólo grava dos categorías de productos muy determinados, a saber, los vehículos de turismo y las motocicletas. Por otra parte, no grava la circulación de bienes y servicios ni las transacciones comerciales de manera comparable a la que caracteriza al IVA, puesto que sólo se aplica una vez, en la fase de la entrega por el fabricante o de la importación y se repercute después íntegramente en la fase de comercialización siguiente, sin que haya una nueva imposición. Además, si bien la BVB pagada no es deducible de la fase precedente, forma parte integrante del precio de coste del vehículo; los vehículos usados, que no hayan sido importados ya no se someten a la BVB. Por otra parte, la BVB no compromete el funcionamiento del sistema común del IVA, puesto que se percibe paralelamente al IVA y no en sustitución total o parcial de éste. Por último, la base imponible de la BVB es el precio de catálogo del vehículo sin IVA y, cuando se debe éste, el IVA se calcula sobre la contrapartida realmente obtenida por el proveedor, incluida la BVB» (apartado 20).

Sentado lo anterior, se ha de tener en cuenta que el artículo 65.1.c) de la Ley 38/1992, en la redacción vigente hasta noviembre de 2007, establecía:

«1. Estarán sujetas al impuesto:

c) La primera matriculación definitiva de aeronaves, avionetas y demás aeronaves, nuevas o usadas, provistas de motor mecánico, en el Registro de Aeronaves, con excepción de:

1.º Las aeronaves que, por sus características técnicas, sólo puedan destinarse a trabajos agrícolas o forestales o al traslado de enfermos y heridos.

2.º Las aeronaves cuyo peso máximo al despegue no exceda de 1.550 kilogramos según certificado expedido por la Dirección General de Aviación Civil.».

Por su parte, el artículo 66 recoge un régimen de exenciones, disponiendo en la redacción aplicable a este caso (la anterior a la Ley 36/2006):

«1. Estará exenta del impuesto la primera matriculación definitiva de los siguientes medios de transporte:

k) Las aeronaves matriculadas para ser cedidas en arrendamiento exclusivamente a empresas de navegación aérea».

En orden a la determinación del sujeto pasivo, el artículo 67 señala que:

«Serán sujetos pasivos del impuesto:

a) Las personas o entidades a cuyo nombre se efectúe la primera matriculación definitiva del medio de transporte.

La transcripción del régimen jurídico aplicable pone de manifiesto la configuración del hecho imponible y del sujeto pasivo desde perspectivas y tintes esencialmente formales, tanto en lo que se refiere a la primera matriculación definitiva, como en cuanto a la persona o personas a nombre de quien se efectúe esa primera matriculación.

Hechas las anteriores precisiones, estamos en disposición de dar respuesta a los distintos motivos de casación.

TERCERO .- De la interpretación coherente de los artículos 65.1.c), 66.1.k) y 67.1.a) de la Ley 38/1992 se obtiene, en lo que a este recurso de casación interesa: **(i)** que el hecho imponible del impuesto sobre determinados medios de transporte es la primera matriculación definitiva de aviones, avionetas y demás aeronaves; **(ii)** que la exención opera sobre la primera matriculación definitiva de las aeronaves para ser cedidas en arrendamiento exclusivamente a empresas de navegación aérea, y **(iii)** que la condición de sujeto pasivo recae sobre las personas o entidades a cuyo nombre se efectúe esa primera matriculación definitiva.



Pues bien, conforme a lo dispuesto en el artículo 17.1 del Reglamento del Registro y Matrícula de Aeronaves, la primera inscripción, llamada de matrícula, es la del dominio o propiedad, sin perjuicio de que también pueda practicarse la primera inscripción de las aeronaves en un régimen de arrendamiento u otra forma de posesión que las leyes autoricen.

En el caso enjuiciado esa primera inscripción definitiva se pidió por Banco de Valencia, S.A., el 19 de enero de 2006, y acabó obteniéndola el 23 de mayo de 2006, apareciendo ella misma como propietaria de la aeronave, **Aviónica Suver**, S.L., como arrendataria financiera y Universal Jet, S.L., en condición de subarrendataria. Siendo así, resulta evidente que, cuando la segunda de las citadas compañías interesó el 30 de noviembre de 2005 y consiguió el 1 de diciembre siguiente la exención del tributo con fundamento en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 no tenía, ni tampoco podía tener aún, la condición de sujeto pasivo, porque no se había producido el hecho imponible, que tiene lugar, como ha quedado dicho, con la primera matriculación definitiva, y, por ende, no podía operar la exención aquí discutida. Por consiguiente, la ulterior liquidación girada al propietario de la aeronave (Banco de Valencia, S.A.), que es sujeto pasivo conforme al régimen descrito, una vez producido el hecho imponible (la primera matriculación definitiva) no puede ser reputada como un improcedente cambio de sujeto pasivo y, menos aún, como un acto que anule en perjuicio del interesado otro anterior. En realidad, lleva razón el Tribunal Económico-Administrativo Central cuando, en el pasaje final del séptimo fundamento jurídico de su resolución, afirma que la exención erróneamente concedida a **Aviónica Suver**, S.L., no pudo tener efectos y en ningún caso el pretendido por la recurrente de otorgar a dicha compañía el carácter de sujeto pasivo. Fácilmente se entiende que el carácter rogado de la exención prevista en el artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 no habilita al órgano de gestión tributaria para atribuir a una u otra compañía la condición de sujeto pasivo del impuesto especial sobre determinados medios de transporte. Así lo ratifican los artículos 135 a 137 del Reglamento de los Impuestos Especiales y lo ha expresado esta Sala con rotundidad en la sentencia de 21 de febrero de 2014 (casación 4185/11, FJ 3º), afirmando que el órgano de gestión está positivamente obligado a constatar si se cumple el presupuesto legitimador de la exención, sin que el reconocimiento de la misma excluya la posterior comprobación e investigación por la Inspección de los Tributos.

Por lo demás, lo que impide a la Administración el artículo 218.1 de la Ley General Tributaria es anular sus propios actos y resoluciones en perjuicio de los interesados y resulta evidente que el interesado en el reconocimiento de la exención el 1 de diciembre de 2005 no fue Banco de Valencia, S.A., sino **Aviónica Suver**, S.L.

A lo anterior se ha de añadir que el artículo 115.3 de la repetida Ley resulta absolutamente pertinente en este caso, pues se refiere a un acto de concesión de un beneficio fiscal (la exención) condicionado a la concurrencia de determinados requisitos no comprobados cuando se dictó (el carácter de beneficiaria del mismo de quien la solicitó y la obtuvo provisionalmente).

No esta demás recordar para concluir que, conforme a lo dispuesto entonces por el artículo 17.4 de la Ley General Tributaria, «[l]os elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas», porque correspondiendo legalmente la condición de sujeto pasivo del impuesto especial sobre determinados medios de transporte a la entidad recurrente, el contrato de arrendamiento financiero de la aeronave que había suscrito con **Aviónica Suver**, S.L., no puede surtir el efecto de atribuir esa condición legal a esta última compañía.

Las razones que preceden resultan más que suficientes para desestimar el primer motivo de este recurso de casación.

CUARTO .- En ellas, además, va implícito el rechazo del segundo.

Como subraya el abogado del Estado al oponerse a esta queja en casación, resulta difícil de comprender en qué consiste la supuesta incongruencia de la liquidación y, más aún, el sedicente exceso del Tribunal Económico-Administrativo Central al resolver la reclamación instada por Banco de Valencia, S.A., contra la liquidación.

El acto de liquidación fue girado a Banco de Valencia, S.A., porque la Inspección le consideró (correctamente, según se ha visto) sujeto pasivo del impuesto, sin que se cumplieran los requisitos para hacer operativa la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992, a cuyo efecto examinó los distintos contratos suscritos (el de arrendamiento financiero entre Banco de Valencia, S.A., y **Aviónica Suver**, S.L., y el de subarriendo pactado entre esta última y Universal Jet, S.L.), así como el régimen de explotación de la aeronave. En el escrito que presentó en la reclamación, la ahora recurrente en casación negó su condición de sujeto pasivo (primera alegación), afirmó el reconocimiento implícito por la Inspección de que no lo era y sí **Aviónica Suver**, S.L. (segunda alegación), razonó sobre la procedencia de la exención (tercera alegación), consideró incompatible la liquidación con el acto administrativo de matriculación de la aeronave (cuarta alegación) y reputó disconforme con el derecho aeronáutico la ausencia de arrendamiento defendida por la Inspección de los Tributos (quinta



alegación). Al hilo de la segunda alegación, subrayó la incongruencia que, a su juicio, suponía el hecho de que la Inspección la atribuyese la condición de sujeto pasivo y que, al mismo tiempo, la liquidación estuviera fundada exclusivamente en la ausencia de los requisitos establecidos para la operatividad de la exención.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, tras precisar que el objeto de la reclamación consistía en determinar si la primera matriculación de la aeronave cumplía los requisitos para la aplicación de la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992 (segundo fundamento), razona que Banco de Valencia, S.A., es el sujeto pasivo del impuesto (fundamentos tercero y cuarto), que la exención inicialmente reconocida a **Aviónica Suver**, S.L., era revisable y errónea (fundamentos quinto a séptimo), concluyendo en la corrección de la liquidación, pues el auténtico sujeto pasivo no tiene reconocida a su favor la exención (fundamento octavo). A la vista de lo anterior, y estando clara la improcedencia de la exención, considera innecesario examinar el resto de las alegaciones de la reclamante aducidas frente a las otras razones plasmadas en el acto de liquidación, esto es, sobre la naturaleza del contrato de subarrendamiento suscrito entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L.: (noveno fundamento). El Tribunal Económico-Administrativo Central, en los fundamentos séptimo y octavo, recuerda que la exención debe ser pedida por la entidad a cuyo nombre se pretenda efectuar la primera matriculación definitiva de la aeronave, de acuerdo con lo establecido en el artículo 136 del Reglamento de los Impuestos Especiales .

A la vista de todo lo anterior, lleva toda la razón la Sala de instancia cuando niega que el Tribunal Económico-Administrativo Central introdujera una cuestión nueva para zanjar la reclamación. Discutiéndose la regularidad de una liquidación por el impuesto sobre determinados medios de transporte mediante la puesta en cuestión de la condición de sujeto pasivo del destinatario, el cumplimiento de los requisitos para que operase la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 39/1992 y el reconocimiento inicial de la dispensa en favor de **Aviónica Suver**, S.L., el mencionado órgano de revisión afirma que la reclamante, Banco de Valencia, S.A., era, en efecto sujeto pasivo del tributo, que no pidió nunca la declaración del beneficio tributario en su favor, cuyo reconocimiento a otra compañía no suponía en modo alguno la atribución a la misma de la condición de sujeto pasivo, sin que resultara menester analizar las otras razones expuestas por la Inspección en el acto de liquidación en torno a la naturaleza del contrato de subarrendamiento suscrito. Resulta evidente que el Tribunal Económico-Administrativo Central no se desvió un ápice del ámbito dialéctico presentado en la reclamación, habiendo resuelto dentro de los términos suscitados. No desconoció, por tanto, el mandato del artículo 237 de la Ley General Tributaria , decidiendo todas las cuestiones que ofrecía el expediente, sin que fuera menester dar traslado a las partes de la cuestión relativa a la petición de la exención por la reclamante, porque tal extremo del debate se encontraba implícito en la discusión sobre la operatividad del reconocimiento del beneficio fiscal interesado e inicialmente obtenido por **Aviónica Suver**, S.L.

El segundo motivo del recurso tampoco puede, por tanto, prosperar.

QUINTO .- El tercero ha de correr igual suerte. Con él, Banco de Valencia, S.A., insiste en que no tiene la condición de sujeto pasivo, posición que corresponde a **Aviónica Suver**, S.L., arrendataria financiera, a la que se atribuyen todas las facultades inherentes a la posesión y uso de la aeronave, habiéndose desconocido por la sentencia de instancia los artículos 67 de la Ley 38/1992 y 17.1 del Reglamento del Registro y Matrícula de Aeronaves , aprobado en 1969.

Ya hemos dicho en el tercer fundamento jurídico de esta sentencia que, de los artículos 65.1.c) y 67.1.a) de la Ley 38/1992 , se obtiene que el hecho imponible del impuesto sobre determinados medios de transporte es la primera matriculación definitiva de aviones, avionetas y demás aeronaves, teniendo la condición de sujeto pasivo las personas o entidades a cuyo nombre se efectúe esa primera matriculación definitiva. Conforme a lo dispuesto en el artículo 17.1 del Reglamento del Registro y Matrícula de Aeronaves , la primera inscripción, llamada de matrícula, es la del dominio o propiedad, sin perjuicio de que también pueda practicarse la primera inscripción de las aeronaves en régimen de arrendamiento, arrendamiento con opción de compra, compra a plazos con o sin reserva de dominio, o cualquiera otra forma de posesión que las leyes autoricen, supuestos en los que la matrícula tendrá validez temporal durante el plazo de vigencia del contrato que dio origen a la inscripción. En el supuesto de prórroga contractual o de adquisición del pleno dominio por el poseedor, se deberá acreditar documentalmente tal extremo, solicitando la práctica del asiento correspondiente.

Dado que en el caso enjuiciado la primera inscripción definitiva se pidió por Banco de Valencia, S.A., el 19 de enero de 2006, que la obtuvo el 23 de mayo de 2006, apareciendo ella misma como propietaria de la aeronave, **Aviónica Suver**, S.L., como arrendataria financiera y Universal Jet, S.L., en condición de subarrendataria, resulta indiscutible que a ella corresponde la condición de sujeto pasivo si se tiene en cuenta que el mencionado Reglamento da preferencia en la inscripción a la propiedad del medio de transporte. Téngase en cuenta que en los arrendamientos financieros el arrendatario no adquiere el dominio sobre el bien arrendado sino cuando, una vez expirado el plazo del contrato, opta por la adquisición del bien [véanse las sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo de sentencias de 8 de febrero de 2002 (casación 2630/96, FJ 2 º) y 30 de diciembre de



2002 (casación 1876/07, FJ 4º); también pueden consultarse las de esta Sala Tercera de 27 de octubre de 1997 (casación 4354/94, FJ 6º) y 3 de mayo de 2010 (casación 520/05, FJ 3º)].

Ningún pero, por tanto, cabe hacer a la sentencia impugnada cuando afirma que «al haberse inscrito al mismo tiempo el título de dominio y el de arrendamiento, ha de prevalecer como primera matriculación definitiva de la aeronave la causada a favor del titular de la nuda propiedad, la ahora demandante, a la que corresponde por lo mismo la condición de sujeto pasivo. Pues es la entidad demandante quien solicitó la primera matriculación definitiva del medio de transporte en el Registro, en la medida en que la solicitud efectuada por **Aviónica Suver**, S.L., al basarse en el contrato de arrendamiento no podía referirse sino a la matriculación temporal de la aeronave» (FJ 3º.5).

SEXTO .- En el último argumento del recurso, Banco de Valencia, S.A., se lamenta de la errónea valoración que de la prueba ha practicado la Sala de instancia.

Vaya por delante que las cuestiones que suscita este postrer motivo resultan en realidad inútiles una vez concluido que la exención no podía ser reconocida por no haber sido interesada por el sujeto pasivo. Esta visión explica el contenido del último fundamento de derecho de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central.

No obstante, analizaremos la queja.

En relación con el contrato de arrendamiento financiero entre la entidad recurrente y **Aviónica Suver**, S.L., la Sala de instancia, ratificando las apreciaciones de la Administración, llega a la conclusión que de que no es un contrato con una compañía de navegación aérea, pues la segunda no tiene tal condición, por lo que dicho pacto no puede servir para poner en marcha la exención del artículo 66.1.k) de la Ley 38/1992. Esta conclusión ni siquiera la discute Banco de Valencia, S.A.

Respecto del contrato de subarrendamiento entre **Aviónica Suver**, S.L., y Universal Jet, S.L., la sentencia reproduce, en resumen, las razones del acto de liquidación, para concluir que, «en función del contrato de subarrendamiento suscrito y de los actos posteriores de las partes contratantes, no puede sostenerse que la parte subarrendadora hiciera cesión plena del goce o uso de la cosa arrendada al subarrendatario, aparte de que la subarrendadora siguió haciendo suyo el resultado económico derivado del uso o goce de la cosa arrendada, lo que no se corresponde con la naturaleza del contrato».

El contenido contractual pactado y el régimen de explotación de la aeronave por Universal Jet, S.L., no autorizan a calificar estas conclusiones de los jueces *a quo* como ilógicas o carentes de toda razón y, por ello, de arbitrarias, con vulneración del artículo 9.3 de la Constitución, único escenario en el que, habida cuenta de los términos en que ha sido suscitado el recurso, este Tribunal de casación podría inmiscuirse en la tarea de valorar la prueba, reservada en exclusiva a la Sala de instancia [véanse las sentencias de 17 de noviembre de 2008 (casación 5707/07, FJ 2º), 24 de noviembre de 2008 (casación 3394/05, FJ 1º), 16 de febrero de 2009 (casación 6092/05, FJ 4º), 8 de febrero de 2010 (casación 6411/2004, FJ 4º), 21 de marzo de 2011 (casación 557/07, FJ 2º), 6 de junio de 2011 (casación 139/08, FJ 1º), 4 de julio de 2011 (casación 2697/07, FJ 3º), 31 de octubre de 2011 (casación 4158/09, FJ 2º), 3 de diciembre de 2012 (casación 185/11, FJ 3º), 20 de diciembre de 2013 (casación 1537/10, FJ 2º) y 17 de febrero de 2014 (casación 3715/11, FJ 3º), entre otras muchas].

Por lo demás, hemos reiterado que la interpretación de los contratos y negocios jurídicos celebrados entre las partes y su interpretación es también tarea que corresponde a los tribunales de instancia, sin que este Tribunal deba intervenir salvo que, al desarrollarla, incurran en arbitrariedad ofreciendo un resultado ilógico, contradictorio o contrario a algún precepto legal, proceder que está ausente en este caso. Así lo hemos venido sosteniendo, haciendo nuestro un criterio jurisprudencial de la Sala Primera de este Tribunal Supremo [sentencias de 17 de febrero de 2003 (casación 2018/97, FJ 1º), 7 de julio de 2006 (casación 4131/99, FJ 2º), y 26 de junio de 2008 (casación 2227/01, FJ 2º)], seguido por la nuestra entre otras, en las sentencias de 18 de enero de 2005 (casación 7321/01, FJ 5º), 12 de julio de 2006 (casación 5609/01, FJ 2º), 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 10º), 6 de marzo de 2009 (casación 2824/03, FJ 3º), 8 de octubre de 2009 (casación para la unificación de doctrina 234/04, FJ 4º), 29 de marzo de 2010 (casación 11318/04, FJ 22º) y 23 de julio de 2012 (casación 599/10, FJ 2º). En otras palabras, sólo podemos adentrarnos en ese terreno vedado cuando la que se discute contravenga manifiestamente la legalidad o resulte errónea, disparatada, arbitraria, contraria al buen sentido, pugne abiertamente con realidades suficientemente probadas o contenga conclusiones erróneas decisivas, sean irracionales o incluso adolezcan de desproporción y no encajen en un normal raciocinio. Ninguno de esos calificativos conviene a la exégesis realizada por la Audiencia Nacional del repetido contrato de subarrendamiento.

En definitiva, el último motivo debe también ser desestimado y, con él, el recurso en su integridad.



SÉPTIMO .- En virtud de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley de esta jurisdicción , procede imponer las costas a la compañía recurrente, si bien, haciendo uso de la facultad que nos otorga el apartado 3 del mismo precepto, con el límite de ocho mil euros, habida cuenta de la complejidad y la dificultad de las cuestiones suscitadas en este recurso de casación.

FALLAMOS

No ha lugar al recurso de casación 4540/12, interpuesto por BANCO DE VALENCIA, S.A., contra la sentencia dictada el 19 de noviembre de 2012 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 4540/12 , imponiendo las costas a la compañía recurrente, con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico **PUBLICACIÓN**.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CEJ 2012