



Roj: **ATS 11612/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:11612A**

Id Cendoj: **28079130012018201911**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **24/10/2018**

Nº de Recurso: **3301/2018**

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 CAT 2680/2018,**  
**ATS 11612/2018**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**A U T O**

Fecha del auto: 24/10/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3301/2018

Materia: IVA

Submateria: Hecho imponible

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

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

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M<sup>a</sup> Angeles Moreno Ballesteros

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: FAM

Nota:

R. CASACION núm.: 3301/2018

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

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M<sup>a</sup> Angeles Moreno Ballesteros

**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. Rafael Fernandez Valverde

D<sup>a</sup>. Maria del Pilar Teso Gamella

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D<sup>a</sup>. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 24 de octubre de 2018.

## HECHOS

**PRIMERO.-** 1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó el 16 de abril de 2018 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 20 de febrero de 2018 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que estimó el recurso 243/2015, relativo a una liquidación provisional por el **impuesto** sobre el valor añadido ["IVA"] del segundo trimestre del ejercicio 2009.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como normas y jurisprudencia infringidas: el artículo 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del **Impuesto** sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ("LIVA"), en relación con el artículo 4, apartados Uno y Dos.b) LIVA, y la doctrina sentada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ("TJUE") en la sentencia de 27 de noviembre de 2003, *Zita Modes* ( C-497/01; EU:C:2003:644), y por el Tribunal Supremo en las sentencias de 13 de febrero de 2007 (recurso de casación 367/2002; ES:TS:2007:1118) y 17 de diciembre de 2012 (recurso de casación para la unificación de doctrina 1846/2011; ES:TS:2012:8907).

**2.1.** Alega que, en casos como el presente, el carácter no sujeto de la operación realizada exige la transmisión de un conjunto de elementos patrimoniales o personales que permitan el desarrollo de la actividad y no la mera transmisión de la licencia de auto-taxi, sin que el cumplimiento o incumplimiento de la norma reguladora de la profesión habilite para incumplir las normas tributarias. Esta afirmación no se ve alterada cuando, como en el presente caso, se transmite un vehículo que no es apto para continuar en el ejercicio de la actividad. Se debe tratar de una transmisión que abarque la totalidad del patrimonio empresarial o al menos de una parte del patrimonio susceptible de servir para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, en una interpretación favorable con apoyo en la doctrina del TJUE. Estas circunstancias no concurren cuando, como aquí acontece, la transmisión se limita a la licencia de auto-taxi pues el vehículo en que se desarrollaba la actividad no es apto para su continuidad.

**2.2.** Afirma que, en cuanto a la interpretación de qué haya de entenderse por transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial cuando el adquirente continúe con la actividad, resulta fundamental la sentencia de 27 de noviembre de 2003, *Zita Modes*, que interpreta el artículo 5.8 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, serie L, número 145 de 1977, página 1) ("Sexta Directiva"), como sigue:

"33. Por lo que respecta a los bienes transmitidos y a la utilización de éstos por los beneficiarios tras la transmisión, debe señalarse, en primer lugar, que la Sexta Directiva no contiene ninguna definición del concepto de "transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una sociedad, de una universalidad total o parcial de bienes.

34. No obstante, según reiterada jurisprudencia, de las exigencias tanto de la aplicación uniforme del Derecho comunitario como del principio de igualdad se desprende que el tenor de una disposición de Derecho comunitario que no contenga una remisión expresa al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance normalmente debe ser objeto de una interpretación autónoma y uniforme en toda la Comunidad, que debe realizarse teniendo en cuenta el contexto de la disposición y el objetivo perseguido por la normativa de que se trate (véanse, en particular, las sentencias de 18 de enero de 1984, *Ekro*, 327/82, Rec. p. 107, apartado 11; de 19 de septiembre de 2000, *Linster*, C-287/98, Rec. p. I-6917, apartado 43; de 9 de noviembre de 2000, *Yiadam*, C-357/98, Rec. p. I-9265, apartado 26, y de 27 de febrero de 2003, *Adolf Truley*, C-373/00, Rec. p. I-1931, apartado 35).

[...]



40. Habida cuenta de esta finalidad, el concepto de "transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una sociedad, de una universalidad total o parcial de bienes" debe interpretarse en el sentido que comprende la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa, con elementos corporales y, en su caso, incorporeales que, conjuntamente, constituyen una empresa o una parte de una empresa capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, pero que no comprende la mera cesión de bienes, como la venta de existencias".

**2.3.** El alcance de los preceptos nacionales dictados en uso de la facultad conferida a los Estados miembros por el artículo 5.8 de la Sexta Directiva es, por tanto, el que ha determinado el propio TJUE para garantizar su aplicación autónoma y uniforme en toda la Unión Europea. Eso es, precisamente, lo que se sostenía en la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña recurrida en la instancia.

**2.4.** Dicha interpretación conforme la doctrina del TJUE resulta compartida además por el Tribunal Supremo en la mencionada sentencia de 13 de febrero de 2007 (recurso de casación 367/2002).

**3.** Razona que las infracciones que imputa a la sentencia son relevantes y determinantes de su fallo porque si la Sala de instancia hubiera interpretado los artículos 4 y 7 LIVA en el sentido que propugna, a la luz de la jurisprudencia comunitaria, habría desestimado el recurso, ya que la mera transmisión de la licencia sin vehículo no permite la continuidad de la actividad económica.

**4.** Subraya que los artículos que cita como infringidos forman parte de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del **Impuesto** sobre el Valor Añadido, que es una norma de Derecho estatal.

**5.** Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso al concurrir las circunstancias de las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], y la presunción del artículo 88.3.a) LJCA.

**5.1.** La sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas del Derecho estatal en las que fundamenta el fallo, contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA], puesto que sobre la sujeción o no al IVA de la transmisión de una licencia de auto-taxi, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en sentencia de 14 de mayo de 2013 (recurso 1143/2010; ES:TSJM:2013:5740) se pronuncia en sentido opuesto. Entiende que la doctrina es contradictoria, aun cuando se pudiera admitir que no hay una identidad fáctica (en este recurso se transmite formalmente el vehículo), porque la cuestión nuclear en la sentencia recurrida y en la invocada como contradictoria es la misma: si a los efectos de aplicar el supuesto de no sujeción es suficiente la transmisión de la licencia.

**5.2.** La sentencia impugnada sienta una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], porque el supuesto enjuiciado se puede reproducir en todos aquellos casos en que una licencia de auto-taxi se transmite con independencia del vehículo en que se desarrollaba la actividad.

**5.3.** Y, finalmente, no existe jurisprudencia que interprete y aplique el artículo 7.1º LIVA, en relación con la transmisión de un elemento incorporal como lo es la licencia de taxi, que faculta para el ejercer la actividad económica, sin que esa transmisión comprenda todos los elementos necesarios para el ejercicio de dicha actividad [ artículo 88.3.a) LJCA].

**6.** Reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije jurisprudencia sobre esta cuestión, no sólo por presentar la nota de generalidad exigible a los efectos de formar doctrina sino también para garantizar la seguridad jurídica, poniendo fin a las discrepancias entre las distintas salas de lo contencioso-administrativo.

**SEGUNDO.- 1.** La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 4 de mayo de 2018, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo.

**2.** La Administración General del Estado, parte recurrente, ha comparecido el 25 de mayo de 2018, y don Vidal , parte recurrida, lo ha hecho el 20 de junio de 2018, dentro ambas 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 89.1 LJCA), 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 prepararlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y jurisprudencia que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en la demanda, tomadas en consideración por la Sala de instancia en la sentencia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica por qué las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente, con singular referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso porque plantea una cuestión jurídica -determinar la sujeción o no al IVA de la transmisión de la licencia de auto-taxi y de un vehículo no apto para seguir siendo utilizado para la actividad de transporte por auto-taxi, conforme a la regulación sectorial vigente- en la que se dan las circunstancias de las letras a) y c) del artículo 88.2 LJCA y la presunción del artículo 88.3.a) LJCA. También razona de forma suficiente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA].

**SEGUNDO.- 1.** La Sala de instancia subraya en el fundamento de derecho cuarto de la sentencia impugnada que recientemente "ha dictado las sentencias núm. 103 y 104/2018, ambas del 1 de febrero, en las que se analiza la sujeción o no al IVA de la transmisión de la licencia de taxi sin vehículo, a las que sin duda debemos remitirnos, sin perjuicio de que en el presente caso se transmita con el vehículo, al negar la AEAT la no sujeción por considerar que a pesar de que se transmita el vehículo, el mismo no puede utilizarse ya para la actividad empresarial por aplicación de la normativa sectorial en vigor en aquel momento".

2. Sostiene que igual que entonces no le cabe concluir sino la no sujeción de la operación al IVA sin que sea óbice la aplicabilidad en este caso del artículo 7.1º LIVA, en su redacción tras la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del **Impuesto** sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el **Impuesto** sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria (BOE de 25 de diciembre). En las citadas sentencias previas la Sala *a quo* ofreció dos razones para sustentar esa decisión:

(i) Comparte el criterio de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana -sentencias de 19 de noviembre de 2004 (recurso 2003/2003; ES:TSJCV:2004:6364) y 28 de enero de 2005 (recurso 2358/2003; ES:TSJCV:2005:503), esto es, "que el vehículo con el que se desarrolla la actividad, al margen de su valoración, no reviste interés desde el punto de vista empresarial, toda vez que lo esencial es la licencia, y es precisamente esta la que forma el patrimonio empresarial del taxista, ya que es este título el que determina su actividad, de forma que, si se enajena la licencia, la realización de la actividad de taxista deviene imposible, aunque se conserve el vehículo, que pasará a ser un vehículo privado sin más especificación, mientras que, si se conserva la licencia, aunque se enajene el vehículo, la actividad puede volver a ejercerse actualizándose a través de cualquier otro"; y

(ii) Con independencia de si la sentencia del TJUE de 27 de noviembre de 2003, *Zita Modes*, avala o no la tesis de la Administración tributaria, es decir, la sujeción al IVA de la transmisión de la licencia de auto-taxi sin vehículo, la forma de proceder del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña no se aviene con la doctrina fijada por el Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de 23 de octubre de 2014, que se refiere a la prohibición del "efecto vertical directo descendente" del artículo 5.8 de la Sexta Directiva en perjuicio del obligado tributario en la aplicación del supuesto de no sujeción del artículo 7.1º LIVA, antes de la reforma operada en su redacción por la Ley 4/2008.

3. El abogado del Estado denuncia que la sentencia recurrida vulnera el artículo 7.1º LIVA, en relación con el artículo 4, apartados Uno y Dos.b) LIVA, y la doctrina sentada por el TJUE en la sentencia de 27 de noviembre de 2003, *Zita Modes*, y por el Tribunal Supremo en las sentencias de 13 de febrero de 2007 (recurso de casación 367/2002) y 17 de diciembre de 2012 (recurso de casación para la unificación de doctrina 1846/2011).

4. No está de más recordar que en el ejercicio 2009, concernido por este litigio, la Sexta Directiva del IVA había sido derogada ya por 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"], aunque no haya diferencias entre el derogado artículo 5.8 de la Sexta Directiva y el artículo 19 de la Directiva IVA, salvo la expresa alusión en este último precepto a que los Estados miembros podrán asimismo adoptar las medidas necesarias para evitar que la aplicación del presente artículo haga posibles el fraude o la evasión fiscales.



5. Tampoco estorba reproducir la redacción del artículo 7.1 LIVA, anterior y posterior a su modificación por la Ley 4/2008. En la redacción anterior establecía que no estará sujeta al IVA "[l]a transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo realizada en favor de un solo adquirente, cuando éste continúe el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente". En la redacción posterior -la aplicable en este caso- establece que no estará sujeta al IVA "[l]a transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley".

**TERCERO.- 1.** A la vista de cuanto antecede, el presente recurso de casación suscita, a juicio de esta Sección Primera, la siguiente cuestión jurídica:

Determinar, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, si la transmisión onerosa de una licencia de auto-taxi y del vehículo usado en la actividad que no era apto para seguir realizándola conforme a la regulación sectorial, en favor de un solo adquirente que continúa en el ejercicio de dicha actividad de transporte por auto-taxi, debe ser considerada como una operación sujeta o como una operación no sujeta al **impuesto** sobre el valor añadido.

2. La cuestión enunciada no ha sido abordada aun por esta Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo y no carece manifiestamente del interés casacional objetivo que por tal razón legalmente se le presume, conforme al artículo 88.3.a) LJCA, dada la preponderancia de la licencia respecto del vehículo en el ejercicio de la actividad de transporte por auto-taxi. Resulta pues conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que le dé respuesta en pos de la seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 de la Constitución Española).

**CUARTO.- 1.** 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, cuyo objeto será la cuestión precisada en el punto 1 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 7.1º LIVA en su redacción temporalmente aplicable, la que tenía tras la Ley 4/2008.

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

**SEXTO.-** 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/3301/2018, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 20 de febrero de 2018 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso 243/2015.

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

Determinar, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, si la transmisión onerosa de una licencia de auto-taxi y del vehículo usado en la actividad que no era apto para seguir realizándola conforme a la regulación sectorial, en favor de un solo adquirente que continúa en el ejercicio de dicha actividad de transporte por auto-taxi, debe ser considerada como una operación sujeta o como una operación no sujeta al **impuesto** sobre el valor añadido.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del **Impuesto** sobre el Valor Añadido, en su redacción vigente *ratione temporis*, tras la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del **Impuesto** sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el **Impuesto** sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.



5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto para su tramitación y decisión.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Rafael Fernandez Valverde

Maria del Pilar Teso Gamella Jose Antonio Montero Fernandez

Jose Maria del Riego Valledor Ines Huerta Garicano

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ