



Roj: **ATS 1808/2018 - ECLI:ES:TS:2018:1808A**

Id Cendoj: **28079130012018200395**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **01/03/2018**

Nº de Recurso: **5348/2017**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo**

**Contencioso-Administrativo**

**Sección: PRIMERA**

**AUTO**

Fecha del auto: 01/03/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5348/2017

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Inadmisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Procedencia: Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta.

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

Secretaría de Sala Destino:

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 5348/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

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

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**AUTO**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente



D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

En Madrid, a 1 de marzo de 2018.

## HECHOS

**PRIMERO .- 1.** La procuradora doña María José Bueno Ramírez, en representación de la mercantil Gesdegas, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 16 de marzo de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , en el procedimiento 148/2017, sobre devolución de ingresos indebidos relativos al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos ("céntimo sanitario") [«IVMDH»].

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

- Los artículos 24 y 120 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre) [«CE»] y 33 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], dado que la Sala de instancia no se pronuncia sobre «la correcta calificación de la relación jurídica entre el recurrente como titular de estación de servicio y la petrolera [...] con la que tiene suscrito un contrato de distribución en exclusiva de combustibles y carburantes» (sic);

- Los artículos 13 y 32.1, en relación con los artículos 21 , 34 , 38 y 120, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT »] (BOE de 18 de diciembre), 14 "y siguientes" [sic] del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo), que desarrollan lo dispuesto por el artículo 221 LGT , relativo a la devolución de ingresos indebidos, así como los artículos 24 y 31 CE ;

- El artículo 2 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, y se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido , aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre), «capítulo 3 relativo a la Facturación de la Direct[iv]a 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el valor añadido» (sic) y el artículo 60.4 LJCA , «en relación con la valoración de la prueba» (sic).

- El artículo 17.4 LGT , el cual «regula la indisponibilidad del crédito tributario» (sic).

**2.2.** Menciona, asimismo, que «[l]a sentencia de instancia infringe la siguiente doctrina jurisprudencial.

II.3.a) Sobre la relación jurídico comercial de la Petrolera con la Estación de servicio: la condición de ésta como distribuidor independiente/revendedor en los términos del Reglamento CE 1984/83 (comprador en los del Reglamento CE 2790/99 que sustituyó al anterior)

\* Sentencia del Pleno de la Sala 1<sup>a</sup> Tribunal Supremo de 15/01/2010 (recurso 1182/2004 , 24/03/2010, que ya recogían lo establecido en Sentencias de 20/11/2008, 06/10/2007 y 29/03/2007, que a su vez acogen la fundamentación jurídica de la Sentencia del TJCE de 14/12/2006 (asunto CEES vs CEPSA), Sentencia de 11/09/2008 (asunto TOBAR vs CEPSA) y Sentencia de 04/12/2009 (rec. casación nº 6136/2007); Sentencia de la Sección 28<sup>o</sup> de la Audiencia Provincial de Madrid de 04/10/2010 y 15/01/2009 , y de 13/01/2010 de la Sección 15<sup>o</sup> de lo Mercantil de la Audiencia Provincial de Barcelona ; Sentencia de 27/10/2009 del Juzgado de lo Mercantil nº 2 de Barcelona y Sentencia de 09/02/2010 del Juzgado de lo Mercantil de Madrid [...].

\* Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 04/05/2007 (recurso de casación nº 1890/2002 ) y de 11/11/2010 [...]; Sentencia del Tribunal Supremo de 04/12/2009 (recurso de casación nº 6136/2007 ) [...].

II.3.b) Sobre la calificación en el ámbito tributario [...]

\* Sentencia de 3/06/2010, rec. n.º 9013/2004 [...].

\* Sentencia de 20/12/2009, Rec. n.º 8160/2003 [...].

\* Sentencia de 25 de junio de 2008, rec. n.º 376/2004 [...].



II.3.c) Sobre el art. 32.1 de la LGT 58/2003 en relación con la legitimación del recurrente a instar la rectificación de autoliquidaciones del sujeto pasivo que le repercutió el tributo, y concordantes de la Ley junto con los arts. 14 y siguientes del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo .

\* Sentencia de la Sala lo contencioso administrativo del Tribunal Supremo de 25/09/2014 (recurso de casación nº 3394/2013 ) [...]; con referencia de la Sentencia del mismo Tribunal del 23/06/2014, recurso de casación 2283/2012 [...]; Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, de 18/08/2012, rec. 1819/2009 » (sic).

**3.1.** Expone, en relación con la incongruencia omisiva que denuncia, que «de haber sido enjuiciada la cuestión sobre la calificación del Contrato entre CEPSA y la recurrente, y haber valorado la prueba [...], el resultado del fallo hubiera sido distinto dado la abundante doctrina del TS y del TJUE sobre la calificación comunitaria de la entidad como distribuidor independiente» (sic).

**3.2.** Manifiesta que «la *ratio decidendi* de la Sentencia es la afirmación (no justificada) de la condición de "mero comisionista" de la entidad, sin que se haya aplicado el art. 13 LGT [que] impone la calificación tributaria del contrato suscrito con CEPSA, del que ya existe una calificación jurídica civil o mercantil en el ámbito jurídico comunitario avalada por jurisprudencia, y que debe ser aplicada por la norma tributaria que también atiende a la realidad económica subyacente de los contratos» (sic).

**3.3.** Afirma que la Sala de instancia se equivoca al manifestar que «no ha soportado Impuesto alguno al no reunir la condición legal de **consumidor** de una venta minorista», negando, así, «legitimación a todo sujeto que precisamente por no serlo, sin embargo justifica haber soportado una repercusión indebida, sea por ausencia de hecho imponible, sea por exención, sea por error en el sujeto pasivo llamado a soportarla, sea por ilegalidad sobrevinida del tributo» (sic).

**3.4.** Entiende que «ha sido relevante para el fallo [e]l calificar las facturas aportadas de meros documentos de entrega de productos» (sic), cuando las mismas se emitieron conforme a la normativa vigente.

**3.5.** Defiende que «el **consumidor** final que conforme a la Ley debería haber soportado la repercusión, y no la recurrente, no está habilitado para instar la devolución dado que no ha intervenido en la relación jurídico tributaria por mucho que conforme a la Ley hubiera debido soportar el Impuesto» (sic).

**3.6.** Razona que la doctrina jurisprudencial invocada como infringida ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia porque, de haber sido tomada en consideración, se hubiera concluido que, efectivamente, soportó el tributo y porque «en punto a la legitimación del sujeto repercutido para instar la devolución de ingresos indebidos, va más allá del reconocimiento de su legitimación junto al sujeto que la repercutió», pues «[s]ignifica además que el titular del crédito tributario es quien soportó formal y materialmente la repercusión» (sic).

**4.** Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

**5.** Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las siguientes razones:

**5.1.** No existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA ] en relación con la «legitimación de las estaciones de servicio con contrato de agencia o comisión cuya realidad acreditada económica es la [de] distribuidor independiente/revendedor [...], sino tan sólo sobre la de los sujetos pasivos, petroleras o revendedores y la de aquéllos **consumidores** finales que han acreditado la repercusión en factura, estimándolas» (sic).

**5.2.** En cuanto a la legitimación del sujeto que soportó efectivamente la repercusión y la relación jurídica existente entre la petrolera y la estación de servicio:

**5.2.1.** La sentencia de instancia se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente, al considerarla errónea [ artículo 88.3.b) LJCA ].

**5.2.2.** La sentencia impugnada fija, ante cuestión sustancialmente igual, una interpretación de los preceptos cuya vulneración se denuncia y que fundamentan el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [ artículo 88.2.a) LJCA ].

**5.2.3.** La doctrina de la sentencia impugnada puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA ].

**5.2.4.** La sentencia discutida afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA ], «tant[a]s como Estaciones de servicios con idénticos contratos con las petroleras» (sic).

**6.** Por las razones anteriores, considera necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo para la formación de la jurisprudencia, que analice las razones jurídicas invocadas en la sentencia impugnada para desestimar la pretensión de devolución del sujeto pasivo del impuesto.



**SEGUNDO** .- La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de octubre de 2017, habiendo comparecido ambas partes, recurrente y recurrida, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

### 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 Gesdegas, S.L., 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, la compañía recurrente acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, identifica con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que considera infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y consideradas por la sentencia de instancia, y 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 la Sala Tercera del Tribunal Supremo aún no se ha pronunciado sobre la legitimación de las estaciones de servicio con contrato de agencia o comisión para solicitar la devolución del IVMDH [ artículo 88.3.a) LJCA ] y porque la Sala de instancia fija un criterio interpretativo de las normas y jurisprudencia que se entienden infringidas en cuanto a la legitimación del sujeto que efectivamente soportó la repercusión del citado tributo que contradice el sentado en otros pronunciamientos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA ], puede dañar gravemente los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA ] y afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA ], y, además, se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente, al considerarla errónea [ artículo 88.3.b) LJCA ], justificándose especialmente la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

**SEGUNDO** .- 1. Una de las infracciones denunciadas en el escrito de preparación del presente recurso de casación se sustenta en la incongruencia *ex silentio*, por defecto u omisiva de la sentencia recurrida porque ésta nada dice sobre la calificación de la relación jurídica existente entre la mercantil aquí recurrente, titular de una estación de servicio, y la compañía petrolera con la que tenía suscrito un contrato de distribución en exclusiva de combustibles y carburantes.

2. Por las razones que se dejaron expuestas en el razonamiento jurídico tercero del auto de 1 de marzo de 2017 (RCA 88/2016; ES:TS :2017:1450A), que aquí se dan íntegramente por reproducidas, esta Sección estima que exigir, con arreglo a la previsión contenida en el artículo 89.2.c) LJCA , que frente a situaciones de incongruencia omisiva los recurrentes en casación antes de promover el recurso intenten la subsanación de la falta por el trámite de los artículos 267.5 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 2 de julio) [«LOPJ»] y 215.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) [«LEC»], refuerza los derechos procesales de los litigantes y redundante en una mayor agilidad y eficacia del trámite procesal de admisión de los recursos de casación preparados.

**TERCERO** .- 1. En el presente supuesto, Gesdegas, S.L., no ha instado la subsanación de la incongruencia que denuncia mediante el incidente que habilitan los artículos 267.5 LOPJ y 215.2 LEC . Consecuentemente, ha incumplido con la carga que incorpora el artículo 89.2.c) LJCA , por lo que no cabe tener por bien preparado el recurso de casación, disponiendo, como disponía, de momento procesal idóneo para intentar la subsanación de la tacha que atribuye a la sentencia que intenta recurrir.

2. De tal incumplimiento no puede derivar la inadmisión sin más del presente recurso, porque, atendiendo a la consolidada praxis de esta Sala en relación con situaciones iguales bajo la vigencia del régimen casacional sustituido por la reforma operada en el año 2015, no cabía exigir al recurrente que promoviera el incidente regulado en los artículos 267.5 LOPJ y 215.2 LEC . Sería, pues, desproporcionado hacer recaer sobre él, con un desenlace de inadmisión, las consecuencias anudadas a la no utilización del cauce de subsanación referido.

3. Por todo ello, se ha de inadmitir este recurso de casación, tal y como ha sido preparado, ordenando la retroacción de las actuaciones al momento en que se notificó a la parte aquí recurrente la sentencia de instancia, para que, conforme a lo previsto en los artículos 267.5 LOPJ y 215.2 LEC , pueda presentar, si así lo estima oportuno, escrito interesando su complemento, dando la oportunidad a la Sala de instancia de, si procede, ofrecer una respuesta a las pretensiones oportunamente deducidas, que se dicen no contestadas, de manera que así quede satisfecha la exigencia prevista en el artículo 89.2.c) LJCA .



**CUARTO** .- Dadas las circunstancias examinadas, esta Sección considera procedente no hacer un expreso pronunciamiento sobre las costas.

Por todo lo anterior,

**La Sección de Admisión acuerda:**

1º) Inadmitir el recurso de casación RCA/5348/2017, preparado por la procuradora doña María José Bueno Ramírez, en representación de la mercantil Gesdegas, S.L., contra la sentencia dictada el 16 de marzo de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el procedimiento 148/2017.

2º) Retrotraer las actuaciones al momento en que se notificó a la parte recurrente la citada sentencia para que, si lo estima oportuno, inste el incidente previsto en los artículos 267.5 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y 215.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

3º) No hacer un expreso pronunciamiento sobre las costas causadas.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D<sup>a</sup>. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor