

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 30 de abril de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 3260/2024

SUMARIO:

IVA. Deducciones. *Deducibilidad de cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente (bien patrimonial). Principio de correlación de gastos.* Considera la sentencia recurrida que el recurrente incumple el requisito de la vinculación del gasto a la actividad empresarial, tal como se hizo constar en la regularización de la oficina de gestión, pues es patente que la actividad comercial de un amarre náutico ninguna relación guarda con el objeto social de la actora (fabricación de artículos para limpieza del hogar), incumpliendo con ello la exigencia del art. 95.Uno Ley IVA, ya que la explotación del amarre y sus gastos no están afectos a la actividad empresarial de la actora o, al menos en este proceso, no se ha probado la relación con el objeto social ni la afectación a su actividad económica de la sociedad. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si cuando se declaran en el IVA las cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente, son deducibles las cantidades soportadas derivadas de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

RAFAEL TOLEDANO CANTERO
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 30/04/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3260/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3260/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

Síguenos en...

D. Diego Córdoba Castroverde
D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 30 de abril de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de RAFAEL CASTAÑER, S.L., interpuso recurso frente a la desestimación presunta de la reclamación económico-administrativa formulada por el actor, en fecha 6 de julio de 2022, ante el Tribunal Económico Administrativo Regional [«TEAR»] de la Comunidad Valenciana, contra la liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2020.

El recurso, seguido con el n.º 411/2023, fue desestimado en sentencia de 14 de febrero de 2024, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

En lo que interesa al presente recurso de casación, la sentencia rechaza la deducibilidad en el IVA de las cuotas soportadas por la titularidad de un amarre portuario, por no guardar relación con la actividad económica de la entidad contribuyente.

SEGUNDO.- *Preparación del recurso de casación.*

1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

- El artículo 92.Uno.1º, 92.Dos y 94.Uno.1º a) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

- Los artículos 31.1 y 103 de la Constitución española.

2. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que el impuesto no se aplica solo sobre los ingresos y gastos típicos de la actividad principal: «Así las cosas, sería deducible tanto el gasto como el IVA que soporta, en la medida que por el ingreso se repercute el IVA preceptivo. En suma, aquí resulta de aplicación el principio de correlación de ingresos y gastos que recoge la jurisprudencia del Tribunal Supremo relativa al Impuesto de Sociedades y (consecuentemente) al IVA, en tanto corre en paralelo».

3. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y b) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

4.1. La sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo que contradice la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2 a) LJCA].

Alega que, entre otras, existen al respecto las siguientes sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo:

- STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, 458/2021, de 30 de marzo, (rec. 3454/2019) ECLI:ES:TS:2021:1233.

- STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, 1088/2022, de 21 de julio, (rec. 5309/2020) ECLI:ES:TS:2022:3209.

- STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, 1091/2022, de 26 de julio, (rec. 4762/2020) ECLI:ES:TS:2022:3200.

- STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, 1093/2022, de 26 de julio, (rec. 5693/2020) ECLI:ES:TS:2022:3199.

4.2. Alega que la doctrina fijada por la Sala de instancia puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], pues no respeta el principio de buena administración y, «de bendecirse las conclusiones que sienta la sentencia, se podría producir un encapsulamiento, si se nos permite la expresión, de los contribuyentes del territorio que cubre el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, sometiéndolos a un régimen de deducibilidad del IVA soportado distinto al del resto del territorio nacional».

4.3. Invoca el artículo 88.3.a) de la LJCA pues, «a pesar de la jurisprudencia existente, no existe pronunciamiento alguno sobre situaciones tan <sui generis> como las del caso: se rechazan los gastos derivados o que se producen para la generación de tales ingresos, si bien se hace tributar por los ingresos».

Síguenos en...

5. Por todo lo expuesto, reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca si, cuando se declaran en el IVA las cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente, son deducibles las cantidades soportadas derivadas de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

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 9 de abril de 2024, habiendo comparecido el procurador D. Antonio de Palma Villalón, en representación y defensa de RAFAEL CASTAÑER, S.L., como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 15 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso. Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y RAFAEL CASTAÑER, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA] y (ii) gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA].

SEGUNDO.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- La entidad RAFAEL CASTAÑER, S.L., es titular de un amarre en el puerto de La Savina (Formentera), que afirma haber adquirido en una ejecución hipotecaria. Lo tiene cedido a MARINA DE FORMENTERA, S.A., cesión por la que percibió en 2020 unos ingresos totales de más de 15.000 euros, más el IVA devengado. Solo en el tercer trimestre devengó y declaró 2.448,07 euros de IVA, reflejados en la factura correspondiente. A su vez, la misma sociedad MARINA DE FORMENTERA le repercutió facturas relativas a 2020 por los gastos de amarre, con un IVA soportado total en el año 2020 de 2.198,88 euros, que es el IVA que pretende deducir. La sociedad RAFAEL CASTAÑER presentó autoliquidación del IVA, ejercicio de 2020, en la que incluyó las mencionadas cantidades devengadas y soportadas.

2º.- Inicio de actuaciones de comprobación.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (Dependencia Regional de Gestión Tributaria de Alcoy) inició procedimiento de comprobación limitada por el concepto de IVA, cuatro trimestres de 2020, y practicó liquidación provisional el 1 de julio de 2022, con una cuota a ingresar total de 2.348,30 euros, tras eliminar el IVA soportado por las 12 facturas del amarre náutico.

3º.- Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra el acuerdo de liquidación, RAFAEL CASTAÑER, S.L., interpuso la reclamación económico-administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, en la que no hubo resolución expresa.

4º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

Entendiendo desestimada la reclamación por silencio administrativo (art. 240.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), la sociedad RAFAEL CASTAÑER, S.L., interpuso recurso

Síguenos en...



contencioso-administrativo contra la desestimación, que se tramitó con el número 411/2023, ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

La *ratio decidendi* de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero con el siguiente tenor literal:

«Es el requisito de la vinculación del gasto a la actividad empresarial de la actora el que claramente incumple la recurrente, tal como se hizo constar en la regularización de la oficina de gestión de Alcoy, pues es patente que la actividad comercial de un amarre náutico ninguna relación guarda con el objeto social de la actora (fabricación de artículos para limpieza del hogar), incumpliendo con ello la exigencia del artículo 95.Uno de la LIVA, ya que la explotación del amarre y sus gastos no están afectos a la actividad empresarial de la actora o, al menos en este proceso, no se ha probado la relación con el objeto social de RAFAEL CASTAÑER, S.L., ni la afectación a su actividad económica».

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

El presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la resolución impugnada aplica un criterio interpretativo divergente del empleado por otros órganos judiciales en la exégesis del mismo precepto [artículo 88.2.a) LJCA].

Ciertamente existen sentencias de esta Sala sobre la deducibilidad de gastos en el IVA y el principio de correlación con los ingresos. Mas, en este caso, el problema se suscita en relación con ingresos atípicos que aconsejan un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo, cumpliendo su función uniformadora, para reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS :2017: 4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017), FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A].

El interés casacional se incrementa por el hecho de que el TEAR de la Comunidad Valenciana, en resolución de 25 de noviembre de 2021, estimó las mismas pretensiones de la recurrente relativas al IVA soportado en los ejercicios de 2017 y 2018.

Además, ha sido admitido -por auto de 15 de enero de 2025- el recurso de casación 1253/2024, presentado por la misma recurrente, sobre la deducibilidad en el Impuesto de Sociedades de los gastos realizados por la misma operación.

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si, cuando se declaran en el IVA las cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente, son deducibles las cantidades soportadas derivadas de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos.

A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar:

-El artículo 92.Uno LIVA, que dispone:

«Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones gravadas que realicen en el interior del país las que, devengadas en el mismo territorio, hayan soportado por repercusión directa o correspondan a las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del Impuesto».

- El artículo 92.Dos LIVA, que establece:

«El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno, de esta Ley.»

- El artículo 94.Uno. LIVA, que indica:

«Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

Síguenos en...

1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

- También será preciso interpretar el artículo 31.1 de la Constitución española, que señala:

«1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio».

-También será preciso interpretar el artículo 103 de la Constitución española.

«1. La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho».

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

SEXTO.- *Comunicación y remisión.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 n.º 3260/2024, preparado por el procurador D. Antonio de Palma Villalón, contra la sentencia dictada el 14 de febrero de 2024 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

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

Determinar si, cuando se declaran en el IVA las cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente, son deducibles las cantidades soportadas derivadas de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

- El artículo 92.Uno.1º, 92.Dos y 94.Uno.1º a) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

- Los artículos 31.1 y 103 de la Constitución española.

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

