TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 10 de septiembre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 5816/2024

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Exenciones. Actividades de alquiler. *Parasailing.* La contribuyente ejerce una actividad económica consistente en prestar determinados servicios que requieren de la cesión de una embarcación con sus accesorios. En concreto, con las dos embarcaciones se realiza *parasailing,* que consiste en la navegación de una embarcación con el arrastre de un paracaídas en el que van los usuarios. La sentencia impugnada resuelve que la normativa de aplicación, en su referencia al ejercicio de actividades de alquiler, no excluye el caso que nos ocupa ya que el hecho de que la embarcación alquilada arrastre un paracaídas no afecta a tal alquiler, señalando igualmente que la proposición "actividades de alquiler" contiene un concepto jurídico indeterminado que la Jurisprudencia ha ido perfilando a través de una relación casuística abierta en la que la práctica de todo tipo de entretenimientos, deportes náuticos, etc., cuando tienen por presupuesto la puesta a disposición del cliente, temporalmente y mediante un precio, del bien mueble preciso para la actividad, han sido siempre consideradas como actividades de alquiler. Puede apreciarse que la cuestión no es totalmente nueva y cabe considerar que en la recurrida se contiene un criterio divergente al aplicado en la STS de 16 de noviembre de 2020, recurso n.º 5960/2018 en la que se afirmó que la exención en el IEDMT, resulta aplicable cuando lo pactado es únicamente el arrendamiento de una embarcación o de un buque de recreo o de deportes náuticos, como arrendamiento de cosa que implica la cesión de su uso o, lo que es lo mismo, la puesta a disposición de un tercero para su total y exclusivo disfrute a cambio de un precio convenido, y no cuando el objeto del contrato consiste en la prestación de servicios, tales como traslados de clientes, catering y decoración del barco, incluso la cesión de toda o parte de la tripulación. Por ello, el Tribunal deberá determinar si puede acogerse a la exención establecida para el arrendamiento en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, prevista en el art. 66.1.g) Ley II.EE, cuando juntamente con la cesión del uso de la embarcación se presta un servicio de actividad deportiva.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE
TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA
A U T O
Fecha del auto: 10/09/2025
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 5816/2024
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.: 5816/2024
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. y Excma. Sra.
D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente
D. Diego Córdoba Castroverde
D. José Luis Requero Ibáñez
D. Rafael Toledano Cantero
D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 10 de septiembre de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de la mercantil Paracraft Lanzarote, S.L. interpuso recurso frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional [«TEAR»] de Canarias, que desestimó la reclamación entablada contra la liquidación girada a la recurrente por el Impuesto especial sobre medios de transporte [«IEDMT»], con cuantía de 24.934,57 euros.

Interpuesto recurso contencioso contra esta resolución, seguido con el n.º 244/2023, fue estimado en sentencia de 26 de febrero de 2024, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia [«TSJ»] de Canarias.

Se exponen a continuación los hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

La contribuyente ejerce una actividad económica consistente en prestar determinados servicios que requieren de la cesión de una embarcación con sus accesorios. En concreto, con las dos embarcaciones concernidas en el presente recurso ofrece *parasailing,*que consiste en la navegación de una embarcación con el arrastre de un paracaídas en el que van los usuarios.

El 30 de junio de 2021, tras la incoación de un procedimiento de inspección tributaria, ante la falta de tributación de la propietaria en el IEDMT por dos embarcaciones matriculadas en 2017, la Agencia Estatal de Administración Tributaria practicó una liquidación por este concepto con el importe arriba citado.

La empresa interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Canarias, porque consideró a las embarcaciones exentas en el IEDMT, en aplicación de la exención contenida en el artículo 66.1, actualmente, letra g), de la Ley 38/1992, que recae sobre la primera matriculación definitiva de embarcaciones de recreo o deportes náuticos, con eslora máxima de 15 metros, matriculadas para afectarlas exclusivamente a actividades de alquiler.

En resolución del 31 de marzo de 2023 el TEAR desestimó la reclamación, porque, «sin perjuicio de que uno de los medios empleados para su desarrollo sea efectivamente la necesaria embarcación de arrastre, al igual que también lo es la necesaria aportación de la vela de sustentación, consiste en la prestación de un servicio en el que integrándose los diversos elementos que se precisan (...) y en la que en definitiva se comprenden un conjunto de elementos integrantes como se ha dicho en el servicio prestado que lo diferencian de las características exclusivas del arrendamiento de bienes determinante de la posibilidad de aplicación del beneficio tributario.».

Frente a esta resolución, la mercantil interpuso recurso contencioso-administrativo, seguido con el n.º 244/2023, que fue estimado en sentencia de 26 de febrero de 2024, dictada por el TSJ de Canarias.

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

«[L]a normativa de aplicación, en su referencia al ejercicio de actividades de alquiler, no excluye el caso que nos ocupa ya que el hecho de que la embarcación alquilada arrastre un paracaídas

no afecta a tal alquiler, señalando igualmente que la proposición "actividades de alquiler" contiene un concepto jurídico indeterminado que la Jurisprudencia ha ido perfilando a través de una relación casuística abierta en la que la práctica de todo tipo de entretenimientos, deportes náuticos, etc., cuando tienen por presupuesto la puesta a disposición del cliente, temporalmente y mediante un precio, del bien mueble preciso para la actividad, han sido siempre consideradas como actividades de alquiler.».
La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

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 66.1, actualmente, letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) [«LIIEE»].
- Los artículos 12 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].
2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que «han llevado al TSJ e Canarias a concluir que concurre el presupuesto de hecho para aplicar la exención del IEDMT».
3.Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.
4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), b), c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] y la presunción contenida en la letra a), b), c) del artículo 88.3 de la misma ley.
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].
Cita al efecto las siguientes sentencias:
- La sentencia 1525/2020, de 16 de noviembre, del Tribunal Supremo (rec. 5960/2018).
- La sentencia 31/2013, de 23 de enero, del Tribunal Superior de Justicia de Galicia.
- La sentencia 489/2011, de 28 de abril, del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.
- La sentencia de 7 de octubre de 2008 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (recurso 184/2008).
La doctrina fijada por la Sala de instancia puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], pues «la aplicación de tal exención a cualquier actividad de arrendamiento da lugar a una interpretación extensiva y *contra legem*de la exención del artículo 66.1.f) LIIEE, y es susceptible de reproducirse en innumerables supuestos semejantes».
La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], en atención a que «se ha consultado el número de empresas censadas en España con dedicación a la actividad de alquiler de embarcaciones, ascendiendo a 4.620.»
Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil, pues «en este caso, si bien ya se dispone de una sentencia, la que ahora se dictase permitirá reafirmar, reforzar o completar el criterio en ella contenido.».
5.Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, para determinar si la actividad de arrendamiento de una embarcación de recreo puede acogerse a la exención del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, prevista en el artículo 66.1, actualmente, letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, cuando el objeto del contrato consiste en una prestación de servicios en la que interviene la embarcación y no en un arrendamiento de cosa.
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 Canarias tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 13 de junio de 2024, habiendo comparecido la abogada del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la procuradora D.ª Yanira Batista Quevedo, en nombre y representación de PARACRAFT LANZAROTE, S.L.
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 la abogada del Estado, 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], (ii) gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (iii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- *Cuestiones litigiosas y marco jurídico.*
La cuestión litigiosa que aquí se plantea consiste en determinar si se aplica o no la exención en el IEDMT, prevista en el art. 66.1.g de la LIIEE, a la embarcación que una empresa utiliza para realizar una actividad deportiva de *parasailing.*
Las normas que han de ser objeto de interpretación son el artículo 66.1, actualmente, letra g), de la LIIEE y los artículos 12 y 14 de la LGT.

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 sobre la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia recurrida, en la perspectiva jurídica que el caso ofrece, el órgano judicial ha adoptado un criterio interpretativo contradictorio con el aplicado por otros tribunales en la exégesis del mismo precepto [artículo 88.2.a) LJCA]. Además, la cuestión planteada puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA] y afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).
En efecto, puede apreciarse que la cuestión no es totalmente nueva y cabe considerar que en la recurrida se contiene un criterio divergente al aplicado en la sentencia 1525/2020, de 16 de noviembre, del Tribunal Supremo (rec. 5960/2018), cuya doctrina es la siguiente:
«La respuesta a dicha cuestión debe ser que la exención en el IEDMT, regulada en el artículo 66.1.f) LIIEE [actual artículo 66.1g)], interpretada conforme a los criterios y exigencias de los artículos 12 y 14 de la LGT -esto es, de forma no extensiva o expansiva y, sobre todo, en este caso, atendiendo a los términos estrictos del precepto-, resulta aplicable cuando lo pactado es únicamente el arrendamiento de una embarcación o de un buque de recreo o de deportes náuticos, como arrendamiento de cosa que implica la cesión de su uso o, lo que es lo mismo, la puesta a disposición de un tercero para su total y exclusivo disfrute a cambio de un precio convenido, y no cuando el objeto del contrato consiste en la prestación de servicios, tales como traslados de clientes, catering y decoración del barco, incluso la cesión de toda o parte de la tripulación.».

CUARTO.- *Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.*
1.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 puede acogerse a la exención establecida para el arrendamiento en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, prevista en el artículo 66.1, actualmente letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , cuando juntamente con la cesión del uso de la embarcación se presta un servicio de actividad deportiva.
2.A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar:
-El artículo 66.1, letra g), de la LIIEE, que dispone:
«g) Las embarcaciones y los buques de recreo o de deportes náuticos, que se afecten efectiva y exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler.
Esta exención quedará condicionada a las limitaciones y al cumplimiento de los requisitos establecidos para el alquiler de vehículos. En todo caso, se entenderá que no existe actividad de alquiler cuando la embarcación sea cedida por el titular para su arrendamiento, siempre que dicho titular o una persona a él vinculada reciba por cualquier título un derecho de uso total o parcial sobre la referida embarcación o sobre cualquier otra de la que sea titular el cesionario o una persona vinculada al cesionario. Para la aplicación de este párrafo se consideran personas vinculadas aquéllas en las que concurren las condiciones previstas en el artículo 79 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.».
-El artículo 12.1 y 2 de la LGT, que señala:
«1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.
2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.».
-El artículo 14 de la LGT, que establece:
«No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales».

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 5816/2024, preparado por la abogada del Estado, contra la sentencia dictada el 26 de febrero de 2024, por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias.
2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:
Determinar si puede acogerse a la exención establecida para el arrendamiento en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, prevista en el artículo 66.1, actualmente letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , cuando juntamente con la cesión del uso de la embarcación se presta un servicio de actividad deportiva.
3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:
-El artículo 66.1, actualmente, letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.
-Los artículos 12.1 y 2 y el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
Ello 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 reparto.
El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la 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).