

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062531

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 6 de abril de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 3488/2014***SUMARIO:**

IVA. Lugar de realización del hecho imponible. Prestaciones de servicios. Reglas especiales. Servicios no realizados en el TAI pero que son utilizados o explotados en el mismo. *Recurso de casación para la unificación de doctrina. Ventas a empresas domiciliadas en Andorra de tarjetas de saldo para teléfonos móviles y packs integrados por teléfono móvil más saldo adquiridas previamente a un operador español y que sólo pueden ser utilizadas en España.* Tal y como se señala en la STJCE, de 19 de febrero de 2009, asunto n.º C-1/08 (NFJ031653) los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el art. 9.3 b) del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme) y, como excepción, fijar el lugar de la prestación de servicios de que se trate en el interior del Estado miembro en caso de que la misma sea utilizada finalmente en él, careciendo de importancia que sea el consumidor final o el intermediario quien utilice el servicio en el mismo, sin que se puedan aceptar los reparos que opone la parte recurrente.

No cabe duda de que se respeta el criterio de que cada transacción debe ser considerada en sí misma, así como el principio de neutralidad. Por último, tampoco sufre el principio de seguridad jurídica, puesto que estamos ante un supuesto de todo punto previsible por el sujeto pasivo, en tanto cabe recordar que el pago de las tarjetas constituye un pago anticipado de una futura prestación del servicio de telecomunicaciones telefónica que sólo y exclusivamente podía prestarse en el territorio de aplicación del servicio, en España.

[Vid., en el mismo sentido, SAN, de 26 de mayo de 2014, recurso n.º 97/2013 (NFJ055063), que se recurre en esta sentencia y, en sentido contrario, SAN, de 30 de mayo de 2012, recurso n.º 233/2011 (NFJ047591), que se utiliza de contraste].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 11.Dos 15.º y 70.Uno.8.ª B).

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 9.3.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 41.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a seis de Abril de dos mil dieciséis.

Esta Sala ha visto el recurso de casación para la unificación de doctrina n.º 3488/2014, interpuesto por la entidad mercantil Distribución Móvil 21, S.L.U., representada por el procurador D. José Luis Martín Jaureguibeitia, bajo la dirección letrada de D. Javier Vicandi Campos, contra la sentencia de fecha 26 de mayo de 2014, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Sexta, de la Audiencia Nacional, en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 97/2013, seguido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de

18 de diciembre de 2012, estimatoria parcial de los recursos de alzada interpuestos por la hoy recurrente, sobre Impuesto sobre el valor Añadido, ejercicios 2003 y 2004.

Ha sido parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo n.º 97/2013, seguido ante la Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 26 de mayo de 2014, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: « FALLO. Desestimar el recurso contencioso- administrativo interpuesto por la representación procesal de Distribución Móvil 21, S.L.U., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 18 de diciembre de 2012, a que las presentes actuaciones se contraen y, en consecuencia, confirmar la resolución impugnada por su conformidad a Derecho».

Segundo.

Contra dicha sentencia, la representación procesal de la entidad mercantil Distribución Móvil 21, S.L.U., presentó con fecha 8 de septiembre de 2014, escrito de interposición de recurso de casación para la unificación de doctrina, por entender que la sentencia de instancia, respecto de litigantes en idéntica situación y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, había llegado a pronunciamientos distintos al de la sentencia que aporta de contraste (sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de fecha 30 de mayo de 2012), suplicando a la Sala «dicte resolución por la que, estimando el presente recurso, case y anule la sentencia impugnada, estimando la doctrina mantenida en la sentencia aportada en contradicción ».

Tercero.

El Sr. Abogado del Estado, en representación de La Administración General del Estado, mediante escrito presentado con fecha 9 de octubre de 2014, formuló oposición al presente recurso, suplicando a la Sala «dicte resolución en la cual se declare no haber lugar al recurso, todo ello con imposición de las costas procesales».

Cuarto.

Recibidas las actuaciones, por providencia de fecha 20 de enero 2016, se señaló para votación y fallo el día 29 de marzo de 2016, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Quinto.

Con fecha 30 de marzo de 2016 , la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto y antecedentes.

Es objeto del presente recurso de casación para unificación de sentencia de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 26 de mayo de 2014 , desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha de 18 de diciembre de 2012, ejercicios 2003 y 2004.

Se hace constar en la sentencia de instancia que:

<<En las referidas actas de la Inspección se hizo constar que la hoy actora había realizado en los ejercicios comprobados ventas a empresas domiciliadas en Andorra de tarjetas de saldo para teléfonos móviles y packs integrados por teléfono móvil más saldo, que habían sido calificadas de exportaciones exentas de IVA.

Todos los productos vendidos a través de esas facturas habían sido previamente comprados al operador español RETEVISIÓN, posteriormente denominado AMENA.

Y de acuerdo con las condiciones generales del servicio prepago establecidas por dicho operador, las tarjetas y los packs sólo pueden ser utilizados en España.

La Inspección consideró que procedía aumentar la base imponible declarada al considerarse que dichas operaciones "son prestaciones de servicios sujetas al Impuesto y no exentas", devengándose las correspondientes cuotas al tipo general.

En el acuerdo de liquidación dictado se señaló que de conformidad con los artículos 70.Uno. 8ª B) y 11.Dos 15º de la Ley 37/1992, en la operación examinada, nos encontramos ante un primer prestador (AMENA), un destinatario intermedio (el obligado tributario ahora recurrente) y un receptor final del servicio que serían las empresas de Andorra, por lo que de acuerdo con los preceptos citados estamos ante una prestación de servicios de telecomunicación.

Además la Inspección consideró que el mencionado servicio se había realizado en España, al tratarse de servicios de telecomunicación que, de acuerdo con las condiciones pactadas con AMENA, deberán ser utilizados de manera efectiva en el ámbito de aplicación del Impuesto.

3. Frente a dicha decisión la actora sigue sosteniendo en su demanda, con referencia exclusivamente a los ejercicios objeto de la actual controversia, (esto es, los ejercicios 2003 y 2004) que la prestación de servicios de telecomunicaciones por parte de un residente en España a un empresario o profesional no residente en la Comunidad no se encuentra localizada en el territorio de aplicación del Impuesto. A juicio de la parte actora la única relación que se ha de tener en cuenta para determinar el lugar de realización de servicios es la mantenida entre el prestador de los servicios (sociedad residente) y el adquirente de los mismos (sociedad no residente), sin que se deban tener en cuenta cualquier otro hecho económico posterior. Entiende, en definitiva, que los requisitos establecidos para la aplicación del artículo 70.Dos de la Ley del Impuesto deben ser cumplidos exclusivamente por los sujetos que intervienen en la operación y, en especial, respecto a la utilización efectiva de los servicios, para que sea de aplicación el citado precepto, han de ser realizados por el receptor de los mismos, citando en apoyo de su tesis nuestra sentencia de 30 de mayo de 2012 dictada en el recurso nº 233/2011 que entendió que una operación como la controvertida ahora no estaba sujeta>>.

Sobre la cuestión controvertida, centrada en <<la determinación del lugar de realización de los servicios de telecomunicaciones, consistente en la venta de tarjetas de telefonía prepago en los ejercicios 2003 y 2004>>, parte de los hechos antes transcritos, sobre los que no existe controversia alguna entre las partes, concretando la misma en que <<mientras la Administración localiza las mismas en el territorio de aplicación del Impuesto, la parte actora sostiene la no sujeción de tales prestaciones de servicios en dicho territorio, al no cumplirse, a su juicio, los requisitos exigidos en el artículo 70.Dos de la LIVA, que a su juicio son los siguientes: a) que la utilización efectiva de los servicios se realice en el territorio de aplicación del Impuesto -cuestión pacífica entre las partes - y b) que dicha utilización se realice por el destinatario del servicio, lo que aquí no sucede ya que las tarjetas en cuestión fueron vendidas posteriormente a terceros (hecho éste último sobre el que tampoco existe discusión).

En definitiva las partes están de acuerdo que los servicios de telecomunicación fueron utilizados en el territorio de aplicación del Impuesto, radicando la diferencia en que la parte actora argumenta que dicha utilización no se llevó a cabo por el receptor del servicio, sino por terceras personas>>.

Contempla la Sala la legislación vigente y aplicable al caso, art. 70 <<lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales>>, en redacción por la Ley 53/2002 de 30 de diciembre, en vigor desde el día 1 de enero de 2003, y en una primera aproximación concluye que dado que "el prestador del servicio es un empresario establecido en el territorio de aplicación del Impuesto y el destinatario, en principio, un empresario fuera de la Comunidad, por lo que el hecho imponible no se localizaría en el territorio de aplicación del Impuesto". Pero sin solución de continuidad considera que es de aplicación al caso el artº 70.dos de la LIVA, que establece una excepción a la regla general, como así se dispone el 3 del artículo 9 de la Sexta Directiva, que disponía:

<<Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, se consideraran prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios comprendidos en el número 8 del mismo en todo caso, cuando su utilización o explotación efectivas se realicen en el citado territorio, siempre que, conforme a las reglas de localización aplicables a estos servicios, no se hubiesen entendido prestados en la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla>>.

Por lo que <<vez que las operaciones controvertidas suponen la utilización efectiva del servicio en el territorio de aplicación del Impuesto por los clientes de TRIO S.A., cuestión ésta pacífica entre las partes, debiendo ser esto lo determinante para la localización controvertida, al no realizarse la utilización efectiva de los servicios de telecomunicación por parte del destinatario andorrano, sino por terceros que son clientes de este último... acorde con la finalidad de la excepción introducida en la parte final del precepto más arriba transcrito, con la intención de evitar la alteración de la localización del servicio prestado cuando, como en el presente caso acontece, se utiliza la

mera intermediación de una entidad situada fuera del territorio de aplicación del Impuesto (en Andorra), esto es fuera del territorio de aplicación del Impuesto>>. Recordando lo dicho al respecto por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la Sentencia de 19 de febrero de 2009, asunto C-1/08 , ATHESIA DRUCK, S.R.L que <<estableció la procedencia de la aplicación de la citada cláusula de cierre prevista en el artículo 70.Dos más arriba transcrita a los servicios publicitarios prestados por un proveedor comunitario a un empresario establecido en un país tercero, cuando la utilización efectiva del servicio no iba a ser realizada por éste último sino por clientes del mismo (se trataba entonces de clientes austríacos y alemanes en un Estado miembro de la Comunidad (Italia)>>.

Haciendo referencia a la sentencia del propio Tribunal de 30 de mayo de 2012 , que es la traída de contraste por la parte recurrente.

Segundo. *Inadmisibilidad parcial por razón de la cuantía.*

El Sr. Abogado del Estado alega la inadmisibilidad por razón de la cuantía, bien porque la cuota era superior a 600.000 euros o bien por no haberse justificado que la cuota mensual o trimestral sea superior a 30.000 euros.

La jurisprudencia de este Tribunal tiene declarado reiteradamente que, la fijación de cuantía puede ser efectuada en cualquier momento, incluso de oficio, por el órgano jurisdiccional ya que se trata de una materia de orden público procesal, máxime cuando es determinante de la procedencia o improcedencia del recurso de casación.

Conforme al art. 41.1 de la LJCA el verdadero valor económico en estos casos viene determinado por la cuota tributaria, pues ésta es la que representa el verdadero valor económico de la pretensión. En los casos de acumulación, art. 41.3 de la LJCA , siendo indiferente que ésta se haya producido en vía administrativa o jurisdiccional, tal acumulación no comunica a las de cuantía inferior al límite legal para el acceso al recurso, la posibilidad de casación por cuanto debe entenderse que es la cuantía individualizada de cada liquidación, y no la suma de las que la Administración decida en cada caso acumular en uno o en varios procedimientos administrativos, la que debe determinar objetivamente la cuantía del proceso contencioso-administrativo a efectos de casación.

El período de liquidación del IVA es trimestral o mensual según los casos, por lo que a este periodo de liquidación habrá de estarse para determinar el importe del recurso de casación (ATS de 4 de febrero de 2010. rec. 3727/2009). Tal y como nos ilustra la parte recurrente sólo sobre pasa el umbral de los 30.000 euros, las cuotas mensuales de los meses de octubre de 2003, 60.861,08 euros; noviembre de 2003, 60.202,74 euros; enero de 2004, 72.734,26 euros; febrero de 2004, 72.449,47 euros; abril de 2004, 41.826,87 euros; mayo 2004, 59.072,11 euros; junio de 2004, 83.979,02 euros; y noviembre de 2004, 47.658,05 euros. Por lo que sólo cabe admitir el presente recurso respecto de los meses que superan la summa gravaminis de 30.000 euros.

Tercero. *Sobre la inadmisión por falta de identidad.*

Opone el Sr. Abogado del Estado la inadmisibilidad del recurso por no concurrir la identidad de fundamentos al aplicarse normas diferentes. Señala que la sentencia impugnada basa su decisión en el art. 70.dos del la LIVA en su redacción por Ley 53/2002, mientras que la de contraste se fundamenta en la inaplicación del art. 70.dos en su redacción por Ley 2/2010 .

Cierto es lo que afirma el Sr. Abogado del Estado, y es de notar que ambas redacciones difieren en su literalidad; pero no lo es menos que nos encontramos con que la sentencia impugnada se refiere a los ejercicios 2003 y 2004, en los que era de aplicación la redacción por Ley 53/2002, y la de contraste a pesar de referirse también al ejercicio de 2003 aplica la redacción por Ley 2/2010, que no era aplicable por razones temporales, y en ambos casos las diferentes redacciones prevén, como se verá, la misma consecuencia jurídica, el sentido de ambas es semejante.

Recordemos los términos de la sentencia de contraste. Como se ha dicho se refiere al ejercicio de 2003, se dilucida la cuestión relativa a <<las tarjetas telefónicas de prepago. La recurrente suministra tales tarjetas de la entidad Amena a Trio S.A. domiciliada en Andorra. Por esta razón, no se repercutió el IVA.

La Administración sostiene que la localización de la prestación de servicios es territorio de aplicación del IVA, atendiendo a la utilización efectiva de las tarjetas.

La recurrente entiende que el servicio prestado lo es la entrega de las tarjetas a la entidad sita en Andorra y no la transmisión de estas a terceros y por ello, afirma la no sujeción de la operación>>. Trae a colación el art. 11 dos 15º de la Ley 37/1992 , y recuerda los términos del art. 70 Uno de la Ley 37/1992 ; <<Los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión, prestados desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto y la utilización o explotación efectivas de dichos servicios se realicen en el citado

territorio>>. Considerando que el caso enjuiciado no encaja en el citado precepto en tanto que <<el prestador de servicios se residencia en territorio del Impuesto pero el receptor tiene su residencia fuera de dicho territorio. Como señala la recurrente, la enajenación de las tarjetas a terceros es operación ajena a la que ahora calificamos, como también lo es la prestación del servicio de telecomunicaciones>>. Y añade, y esto es lo realmente determinante que tampoco es de aplicación la excepción a la regla general prevista en el art. 70.dos, <<Dos. Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando, conforme a las reglas de localización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:...>>. Por lo que concluye que debe aplicarse las reglas generales sobre lugar de prestación de servicios, art. 69 de la Ley 37/1992 .

Por tanto el que la sentencia de contraste haya aplicado el art. 70.dos, o mejor no haya aplicado este precepto, en una redacción que no era aplicable al caso, la dada por Ley 2/2010 , en nada obsta a la identidades requeridas legalmente, pues semejantes una y otra redacción, sin variar el sentido y alcance de la norma, se descubre que en ambos casos existe la misma identidad de fundamento, habiendo considerado en un caso de aplicación la norma y en otro no, cuando ambos casos son tácticamente idénticos.

Cuarto. *Sobre el fondo del asunto: La excepción a la regla general sobre localización por la prestación de servicios de telecomunicaciones del art. 70.dos de la LIVA , redacción Ley 53/2002.*

El hilo argumental de la cuestión queda correctamente trazado en la sentencia impugnada, baste remitirnos a la misma, parcialmente transcrita, para evitar innecesaria reiteraciones.

Como se ha puesto de manifiesto la interpretación que realiza la Sala de instancia en su sentencia impugnada tiene como base la jurisprudencia del TJUE, en concreto en la sentencia citada Athesia Druck. Considera la parte recurrente que la Sala de instancia ha realizado una incorrecta lectura de la citada sentencia, pues la misma se refiere al supuesto de que el uso o explotación de los servicios publicitarios se realicen en territorio de aplicación del impuesto, en este caso Italia, por el propio destinatario intermedio del servicio situado fuera del territorio de la comunidad, en este caso Athesia Advertising; mientras que el caso que nos ocupa su utilización o explotación en España, se hace no por la entidad andorrana, destinataria del servicio, sino por terceros ajenos a esta, debiéndose en este caso, y así dice concluye la Dirección General de Tributos en sus consultas vinculantes 367/2004 y V2499/2008, no aplicar la excepción del art. 70.dos, limitada <<a los casos en que es el mismo empresario o profesional que adquiere un servicio o utiliza el mismo de forma efectiva en el territorio de aplicación del tributo>>, pues debe respectarse el criterio de que cada transacción debe ser considerada en sí misma, individualmente, y el carácter de una determinada operación no puede modificarse por hechos anteriores o posteriores, en base al principio de neutralidad del IVA y de seguridad jurídica que requiere que la aplicación de la normativa comunitaria sea previsible por quienes están sujetas a ella. Por tanto al no utilizar o explotar la entidad TRIO, S.A. en España las referidas tarjetas, no cabe aplicar el art. 70.dos.

A nuestro entender la lectura que de la sentencia Athesia Druks hace la Sala de instancia resulta de todo punto correcta. La primera conclusión, en lo que ahora interesa, a la que se llega es:

<<27. Por tanto, en materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad, procede considerar que, según el artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, el lugar de la prestación se fija, en principio, en el domicilio social de dicho destinatario, y no procede tener en cuenta que este destinatario no es necesariamente el anunciante final>>.

Pero continúa la sentencia analizando el art. 9.3.b) de la Sexta Directiva, en estos términos:

<<Sobre la determinación del lugar de las prestaciones de publicidad con arreglo al artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva

28. Como excepción a la regla contemplada en el apartado anterior de la presente sentencia, el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, para evitar los casos de no imposición respecto de las prestaciones de servicios contempladas en el artículo 9, apartado 2, letra e), de dicha Directiva, permite que un Estado miembro considere situado en el interior del país el lugar de prestaciones de servicios que, conforme a este artículo, está situado fuera de la Comunidad, cuando la utilización y la explotación efectivas se lleven a cabo en el interior del país.

32. De ello se deduce que, en caso de hacer uso de la facultad establecida por esta disposición y en una situación como la controvertida en el asunto principal, el apartado 2, en relación con el apartado 3 del artículo 9 de la Sexta Directiva legitima a las autoridades tributarias del Estado miembro de que se trata para considerar realizados en el territorio del Estado y, como tales, sujetos a gravamen, los servicios de publicidad prestados por el

proveedor al destinatario, final o intermedio, pero no para considerar sujetos a gravamen los prestados por el destinatario intermedio, establecido fuera de la Comunidad, a sus propios clientes".

38. Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada lo siguiente:

En materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad, el lugar de la prestación se fija, en principio, conforme al artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, en el domicilio del destinatario. Sin embargo, los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva y, como excepción a dicho principio, fijar el lugar de la prestación de servicios de que se trata en el interior del Estado miembro.

- Si se recurre a la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, Letra b), de la Sexta Directiva, una prestación de publicidad realizada por un proveedor establecido en la Comunidad en favor de un destinatario, final o intermedio, situado en un tercer Estado, se considera efectuada en la Comunidad, siempre y cuando la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, se lleven a cabo en el interior del Estado miembro de que se trata; esto sucede, en materia de prestaciones de publicidad, cuando los mensajes publicitarios objeto de la prestación se difunden desde el Estado miembro de que se trata.

- El artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no permite gravar prestaciones de publicidad realizadas por un proveedor de servicios establecido fuera de la Comunidad para sus propios clientes, aun cuando este proveedor de servicios tenga la condición de destinatario intermedio como consecuencia de una prestación de servicios anterior, ya que tal prestación no entra en el ámbito del artículo 9, apartado 2, letra e), de dicha Directiva ni, más en general, de su artículo 9 globalmente considerado, a los que remite expresamente el artículo 9, apartado 3, letra b), de esta misma Directiva.

- El carácter imponible de la prestación en el sentido del artículo 9, Apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no se opone al derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA cuando cumple los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Decimotercera Directiva".

Es cierto que el supuesto que contemplamos no es exactamente igual al analizado en la anterior sentencia, y en el caso que nos ocupa la utilización o explotación de los servicios se hace por terceros ajenos al destinatario intermedio, pero siendo ello así en modo alguno se desprende de los términos en los que se pronuncia el Tribunal que se acote al supuesto en el que el destinatario intermedio sea el que utilice o explote el servicio en el territorio de aplicación del impuesto, al contrario, de sus términos se colige, al no distinguir, que basta para la utilización de la facultad prevista en el citado art. 9, apartado 3, letra b) de la Sexta Directiva - aplicable *rationi temporis*-, plasmada en el art. 70.dos, que la utilización o explotación efectiva se realice en el propio territorio, tal y como sucede en el caso que nos ocupa.

Sin que podamos aceptar los reparos que opone la parte recurrente. No cabe duda de que se respeta el criterio de que cada transacción debe ser considerada en sí misma, sólo se contempla la entrega de los servicios de telecomunicación consistente en la venta de las tarjetas a la entidad andorrana, respecto de la realizada por esta a terceros queda al margen, tal y como se recoge en la sentencia antes parcialmente transcrita, <<pero no para considerar sujetos a gravamen los prestados por el destinatario intermedio, establecido fuera de la Comunidad, a sus propios clientes>>.

El principio de neutralidad también queda salvaguardado. Recordemos los términos antes transcritos, <<El carácter imponible de la prestación en el sentido del artículo 9, Apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no se opone al derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA cuando cumple los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Decimotercera Directiva>>.

Por último, tampoco sufre el principio de seguridad jurídica invocado, puesto que estamos ante un supuesto de todo punto previsible por el sujeto pasivo, en tanto cabe recordar que el pago de las tarjetas constituye un pago anticipado de una futura prestación del servicio de telecomunicaciones telefónica que sólo y exclusivamente podía prestarse en el territorio de aplicación del servicio, en España.

Quinto.

En atención a los razonamientos expuestos, procede declarar la desestimación del recurso de casación para la unificación de doctrina, lo que determina la imposición de las costas a la entidad recurrente en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 93.5, en relación con el art. 139, ambos de la LJCA . La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.3 de la LJCA , señala 6.000 euros como cuantía máxima a reclamar por la parte recurrida por todos los conceptos.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución, esta Sala ha decidido,

1. Desestimar el Recurso de Casación en Unificación de Doctrina formulado por la mercantil DISTRIBUCIÓN MÓVIL, 21, S.L., contra la sentencia de 26 de mayo de 2014, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo 97/2013 .
2. Imponer las costas a la parte recurrente que no podrán exceder de 6000 euros.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso. Insértese en la colección legislativa.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.