

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062663

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 10 de mayo de 2012

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2784/2008

SUMARIO:

IVA. Base imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Reglas especiales. Vinculación entre las partes. Ante el pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea contenido en su sentencia de 9 de junio de 2011, asunto n.º C-285/10 (NFJ042807), y sin necesidad de entrar en el examen de los motivos de casación, procede estimar la pretensión actuada dada la improcedencia de la regularización llevada a cabo por la Administración Tributaria en los períodos a los que se contrae este recurso, por el concepto del IVA, al amparo del art. 79.Cinco Ley 37/1992 (Ley IVA), antes de su modificación por la ley 36/2006, por no encontrarse España autorizada para inaplicar la regla general de determinación de la base imponible contenida en el art. 11.A.1.a) de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), esto es, la contraprestación abonada en la operación efectuada, por no haber seguido el procedimiento contemplado en el art. 27 de la Directiva para inaplicar dicha regla general a supuestos relativos a operaciones vinculadas, todo lo cual determina la anulación de la resolución impugnada y de la liquidación que confirma. [Vid., en sentido contrario, SAN, de 20 de junio de 2008, recurso n.º 433/2006 (NFJ062665), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 79.Cinco.

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 11 y 27.

PONENTE:*Don José Antonio Montero Fernández.*

Magistrados:

Don ANGEL AGUALLO AVILÉS

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

Don RAMON TRILLO TORRES

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a diez de Mayo de dos mil doce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 2784/2008, interpuesto por la entidad NEW TEKNON S.A., representada por Procurador y defendida por Letrado, contra la sentencia dictada el 20 de junio de 2008, de la Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo núm. 433/2006 .

Ha comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

En el recurso contencioso-administrativo nº 433/2006 seguido en la Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 20 de junio de 2008, se dictó sentencia cuya parte

dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO. Que desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por New Teknon, S.A., y en su nombre y representación el Procurador Sr. D. Antonio Álvarez Buylla Ballesteros, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 28 de junio de 2006, debemos declarar y declaramos ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos confirmarla y la confirmamos, sin expresa imposición en costas".

Esta sentencia fue notificada al Procurador D. Antonio Álvarez Buylla Ballesteros, representante de la entidad NEW TEKNON, S.A., el día 8 de julio de 2008.

Segundo.

El Procurador de los Tribunales D. Antonio Álvarez Buylla Ballesteros, en representación de la entidad NEW TEKNON, S.A., presentó con fecha 17 de julio de 2008 escrito de preparación del recurso de casación, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo -Sección Sexta- de la Audiencia Nacional acordó, por Providencia de fecha 19 de septiembre de 2008, tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

Tercero.

El Procurador de los Tribunales D. Antonio Álvarez Buylla Ballesteros, en representación de la entidad NEW TEKNON, S.A. parte recurrente, presentó con fecha 5 de noviembre de 2008 escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló los motivos que estimó pertinentes, esto es:

1º) Al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción del artículo 79.5 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido , con infracción del artículo 11.A.1.a) de la Sexta Directiva del Consejo 77/388/CEE, de 17 de mayo de 1977 (actualmente artículo 73 de la Directiva 2006/112/CEE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 , relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, que refunde la Sexta Directiva), en relación con el artículo 27 de la referida Sexta Directiva.

2º) Al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley Jurisdiccional , por infracción del artículo 79.Cinco de la Ley 37/1992 y de la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas que se ha considerado relevante por la Audiencia Nacional para la interpretación del mismo, y en concreto la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 20 de enero de 2005 recaída en el asunto C-412/03 .

3º) El tercero, al amparo del citado artículo 88.1.c) de la Ley Jurisdiccional , por la completa inobservancia del procedimiento establecido en el artículo 65.2 de la Ley Jurisdiccional .

4º) Al amparo del citado artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción del artículo 79. Cinco de la Ley 37/1992 , por cuanto es requisito previo de aplicabilidad de dicho precepto que no ha sido respetado en este caso el que la Administración aporte prueba de que el precio de los servicios entre partes vinculadas difería notoriamente del que se hubiera fijado en condiciones de independencia.

5º) Al amparo del artículo 88.1.d) de la referida Ley , por infracción del artículo 79. Cinco de la Ley 37/1992 en relación con lo dispuesto en el artículo 79.Cuatro del mismo, por cuanto la Audiencia Nacional ha confirmado unas liquidaciones en las que se determina incorrectamente cual ha sido el coste de producción de los servicios del que se dice obtener la base imponible mínima obligatoria.

6º) Al amparo del referido artículo 88.1.d), por infracción del artículo 29.1 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes y del artículo 31 del Reglamento General de Inspección de los Tributos (e indirectamente, por tanto, del artículo 64 de la Ley General Tributaria) en relación con la disposición Transitoria Primera de dicha norma , el artículo 14 de la Constitución Española y los principios de interpretación de las normas de derecho, transitorio derivadas de las Disposiciones Transitorias del Código Civil, en tanto en cuanto se está permitiendo que un procedimiento de inspección iniciado antes de la entrada en vigor de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes se extienda después de iniciada ésta, por un período temporal superior al plazo máximo que toda inspección debe tener a partir de la misma.

7º) Al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción del artículo 31 del Reglamento General de Inspección de los Tributos (e indirectamente del artículo 64 de la Ley General Tributaria) en relación con la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con el concepto "actuaciones tendentes a la comprobación de la deuda tributaria" y a la sustancia que dichas actuaciones requieren; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala "dicte sentencia por la que, con estimación de este recurso y casación de la sentencia de la Audiencia Nacional impugnada, estime el recurso contencioso- administrativo contra la Resolución

del Tribunal Económico-Administrativo Central, y la consiguiente anulación de las liquidaciones administrativas que la misma confirmaba, todo ello resolviendo las cuestiones de fondo que han sido expuestas en el presente escrito de interposición, acordando:

1º) Se anule y deje sin efecto la resolución dictada por el citado Tribunal, así como las liquidaciones contenidas en la misma, manifestando su improcedencia por inaplicación del artículo 79.5 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido por ser nula dicha norma, al haber sido aprobada contraviniendo lo establecido en la Sexta Directiva del Consejo.

2º) Subsidiariamente, en el supuesto que este Tribunal no apreciara la inaplicación del artículo 79.5 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, se declare la nulidad del acto administrativo por incumplimiento de lo establecido en el artículo 665.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa al traer la Audiencia Nacional motivos relevantes para el fallo y distintos de los alegados.

3º) Subsidiariamente, en el supuesto que este Tribunal no apreciara la inaplicación del artículo 79.5 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido, se declare la nulidad del acto administrativo impugnado en cuanto al incremento de cuota liquidada, al no haber probado la Inspección cuál hubiera sido el precio de mercado razonable del arrendamiento de negocio del centro médico y, tampoco, cuál hubiera sido notoriamente inferior y, por tanto, al incumplir un presupuesto fundamental para la aplicación de la norma que invoca, todo ello en base a las alegaciones manifestadas por esta parte.

4º) En el supuesto que este tribunal no apreciara la nulidad del acto administrativo de liquidación por incumplimiento grave de deber probatorio por parte de la Administración, en aplicación de las alegaciones manifestadas por esta parte, se reduzca la base imponible, excluyendo de su concepto los gastos financieros en su totalidad o, subsidiariamente, los gastos corrientes (entre ellos, financieros) correspondientes a los bienes que no habían entrado en funcionamiento.

5º) Se considere que las liquidaciones practicadas se referían a un ejercicio prescrito, ya que la actuación inspectora que interrumpía la prescripción excedió, tras la entrada en vigor de la Ley 1/1998, el plazo máximo de duración de los procedimientos inspectores regulado en dicha norma, y contado a partir de la entrada en vigor de la misma, lo que acarrea que dichas actuaciones no tuviesen efecto interruptivo de la prescripción.

6º) Se considere que las liquidaciones practicadas se referían aun ejercicio prescrito, ya que la actuación inspectora que interrumpía la prescripción estuvo paralizada durante períodos superiores a seis meses por causas no imputables a mi representada, con aplicación de lo dispuesto en los artículos 31 y 31 bis del Reglamento General de Inspección ".

Cuarto.

La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, compareció y se personó como parte recurrida.

Quinto.

Por Providencia de fecha 2 de marzo de 2009, la Sala Tercera -Sección Primera- dio traslado a las partes para alegaciones sobre la concurrencia de la posible causa de inadmisión del recurso relativa a la cuantía del mismo.

Y, por Auto de fecha 4 de junio de 2009, la Sala acordó declarar la admisión del recurso de casación en relación con las liquidaciones correspondientes a los ejercicios 1994-4T, 1995-3T y 4T, 1996-2T Y 3T, y 1998-2T; y la inadmisión del recurso en lo que respecta a las restantes liquidaciones, con remisión de las actuaciones a la sección Segunda, de conformidad con las Normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

Sexto.

Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, el Abogado del Estado, en representación de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrida, presentó con fecha 19 de octubre de 2009 escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho, esto es:

1º) En los dos primeros motivos del escrito de interposición se plantea la cuestión central del recurso consistente en determinar si la aplicación a operaciones vinculadas de las normas del autoconsumo para fijar la base imponible en el Impuesto sobre el Valor Añadido es o no contraria a la Sexta Directiva. Hay que manifestar que no puede aplicarse la regla del autoconsumo cuando nos encontramos ante operaciones por las que se paga una contraprestación "real" aún cuando sea inferior al precio de coste, pero, a sensu contrario, como dice la

sentencia recurrida, cuando nos encontremos ante una contraprestación que no sea "real" podemos aplicar la regla del autoconsumo.

2º) En el tercer motivo de casación se alega que la sentencia recurrida introdujo una pretensión nueva en el proceso, la de que la contraprestación del arrendamiento no era real, sin dar previa audiencia a las partes. No podemos compartir esta alegación pues el contenido de las páginas 8 y 9 de la sentencia recurrida es reproducción de los hechos y de las valoraciones de los mismos que se tuvieron en cuenta tanto, por la Inspección, como por el Tribunal Económico-Administrativo Central, de modo que no puede considerarse que nos encontremos ante "motivos relevantes para el fallo y distintos de los alegados" a que se refiere el artículo 65.2 de la Ley Jurisdiccional .

3º) En los motivos cuarto y quinto se dice que la Administración no ha aportado prueba de que el precio de los servicios entre partes vinculadas difería notoriamente del que se hubiera fijado en condiciones de independencia, así como que ha habido errores en la cuantificación de la base imponible. Sin embargo, como pone de manifiesto la sentencia recurrida "el precio pactado en el arrendamiento en cuanto incide directamente en la mecánica de la deducción, no puede considerarse "real" cuando es inferior a los costes, haciendo inviable económicamente a la entidad arrendadora. Así pues, la operativa es lícita y, además, el legislador la contempla expresamente en el artículo 79 actual. Por tanto, como no nos encontramos ante una contraprestación "real" el artículo 79.Cinco (anterior a la reforma operada por Ley 36/2006) ampara acudir en este caso a las reglas de autoconsumo. Añadir, que el criterio de la Administración para determinar el valor mercado es correcto, en cuanto que considera el coste del servicio prestado, incluyendo la amortización de elementos que sirvan al objeto de la actividad". Por tanto, esta valoración probatoria del juzgador de instancia ya no puede revisarse en casación.

4º) En el motivo sexto se sostiene la caducidad del procedimiento inspector por el transcurso de doce meses. Tampoco este argumento puede compartirse, estando de conformidad con el Fundamento de Derecho Segundo de la Sentencia recurrida y, recordando, además, que la caducidad del procedimiento inspector por el transcurso de doce meses se introdujo en nuestro ordenamiento por la Ley 1/1998 en cuya Disposición Transitoria Única se estableció que los procedimientos tributarios ya iniciados antes de su entrada en vigor continuarían rigiéndose por la normativa anterior hasta su conclusión.

5º) En el motivo séptimo de casación se alega la paralización injustificada de las actuaciones inspectoras por más de seis meses, puesto que la diligencia de 4 de marzo de 1999 no habría sido apta a esos efectos. Sin embargo, como pone de manifiesto la sentencia recurrida "desde el 18 de septiembre de 1998 y hasta el 4 de marzo de 1999, las actuaciones inspectoras estuvieron paralizadas. El actor considera que el requerimiento de 4 de marzo no es apto para interrumpir la paralización. En este punto hemos de compartir el criterio del Tribunal Económico Administrativo Central en cuanto que señala que, siendo el objeto del requerimiento copias de libros de actas e informe de asesores sobre ampliación de capital, tal requerimiento se vincula a la investigación de la situación tributaria, en cuanto la vinculación y la situación financiera de la entidad era esenciales para la determinación de la base imponible"; suplicando a la Sala "dicte en su día sentencia declarando no haber lugar a este recurso con los demás pronunciamientos legales".

Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día 9 de mayo de 2012, fecha en la que tuvo lugar el acto.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Sexta de la Sala de la Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 20 de junio de 2008 , desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del TEAC de 28 de junio de 2006, que a su vez desestimó la reclamación económico administrativa deducida contra la liquidación en concepto de IVA relativa a los ejercicios de 1994 a 1998.

Por auto de esta Sala, Sección Primera, de fecha 4 de junio de 2009 , se admitió el presente recurso de casación sólo respecto de las liquidaciones correspondientes a los ejercicios de 1994-4T, 1995-3-T y 4-T, 1996-2T y 3T y 1998-2T, inadmitiendo el presente recurso respecto del resto de liquidaciones por falta de cuantía.

La sentencia de instancia tras rechazar las cuestiones formales planteadas, considera de aplicación al caso el artº 79, cinco de la Ley 37/1992 , por ajustarse a la Sexta Directiva, tomando como referencia la doctrina del TJCE pronunciada en la sentencia de 20 de enero de 2005 , concluyendo que tratándose de una contraprestación que no sea real es posible aplicar la regla del autoconsumo. Por consiguiente dado que:

1. La entidad actora construyó y puso en funcionamiento un centro hospitalario que arrendó a la entidad Centro Médico Teknón, S.L., participada el 99,6% y 99,9% sucesivamente por la actora que es la que prestaba los servicios sanitarios.

2. Durante el mes de febrero de 1994 entró en funcionamiento el centro hospitalario cediéndose su explotación a la sociedad Centro Médico Teknón, S.L., a través de un contrato de arrendamiento. Por el contrato se ceden a la sociedad participada el edificio, instalaciones y equipamiento.

3. El precio del arrendamiento se calcula en un porcentaje en la cifra de negocio y beneficios de la arrendataria, primero en un 5% y después en un 7,5%. Este precio resultó ser notablemente inferior al normal del mercado, como resulta del informe de auditoría del año de 1995 que explica la no rentabilidad del arrendamiento.

4. Durante los años 1991 a 1998, la recurrente soportó cuotas de IVA en cuantía significativas como consecuencia de las inversiones efectuadas en la construcción del inmueble y soportando la repercusión del tributo llevado a cabo por los proveedores del instrumental sanitario y demás elementos del activo fijo mobiliario. Dado que la prestación sanitaria se encuentra exenta del IVA, ello impediría a quien realiza la prestación la deducción del IVA soportado. La constitución de dos sociedades, una que adquiere los productos necesarios para la prestación del servicio sanitario, y otra que efectivamente lo presta, conlleva que la primera podrá considerar deducible el IVA en su totalidad, no así la segunda. Como consecuencia de ello los montantes del IVA recaen sobre quien puede deducirlos y no sobre quien no podría hacerlo dada la exención del servicio prestado.

5. La operativa descrita llevó a que durante los ejercicios que nos ocupan la recurrente reiteradamente solicitase y obtuviese la devolución por IVA soportado superior al repercutido.

Consideró la Sala de instancia que:

1. Que el precio pactado en el arrendamiento incide directamente en una posible distorsión de la mecánica del impuesto en cuanto supone un menor IVA repercutido, que elevará el IVA a devolver como soportado superior al repercutido.

2. Que este es uno de los supuestos contemplados en el artículo 79. Cinco en la redacción dada por Ley 36/2006, en los que ha acudir al valor mercado de la prestación y no al pactado.

Por lo que dado que el precio pactado en el arrendamiento incide directamente en la mecánica de la deducción, no puede considerarse "real" cuando es inferior a los costes, haciendo inviable económicamente a la entidad arrendadora, y existe una vinculación entre la arrendadora y arrendataria, que en la realidad supone un ropaje jurídico para la misma actividad. En este caso la operación no es "real" en cuanto supone un precio a una operación que en si misma considerada carece de contenido económico. Con la renta no se retribuye un servicio, sino que el contrato de arrendamiento supone un medio de explotación de una actividad; por lo que de conformidad con lo previsto en el artº 79.Cinco, anterior a la reforma de la Ley 36/2006, conforme a la doctrina del TJCE, ampara acudir a las reglas del autoconsumo. Declarando lo correcto del cálculo de la Administración para determinar el valor de mercado.

Segundo.

Los dos primeros motivos de casación lo articula la parte recurrente en torno al artº 88.1.d) de la LJ. El primero sobre el fundamento de que el artº 79.Cinco de la LIVA, al haberse dictado sin la preceptiva autorización del Consejo de UE, como requiere el artº 27 de la Sexta Directiva, es nulo, por lo que no cabía su aplicación. El segundo referido a la ratio decidendi de la sentencia de la Audiencia Nacional, por indebida aplicación del artº 79.Cinco de la LIVA y errónea interpretación de la Sentencia del TJCE de 20 de enero de 2005.

Pues bien, sobre el primero de los motivos afirma la parte recurrente que "Respecto de este motivo casacional, ya esgrimido por mi representada en el recurso planteado ante la Audiencia Nacional, dicho órgano nada dice al respecto, esto es, no se pronuncia sobre la procedencia de la aplicación del tan citado artículo 79.5 de la Ley de IVA ni sobre la petición de nulidad solicitada por esta parte por vulneración del procedimiento legalmente establecido en la Sexta Directiva 77/388/CEE". Y no le falta razón alguna, la Sala de instancia ignoró y obvió la referida cuestión que se constituye en el núcleo esencial del debate, sobre la misma nada dice, nada resuelve.

La segunda cuestión, en cambio, que se convierte en la razón de decidir de la sentencia, en tanto que como antes se ha puesto de manifiesto considera la Audiencia Nacional que la contraprestación no es "real" por lo que permite acudir a la norma del autoconsumo, como bien dice la propia parte recurrente, es una cuestión nueva ajena al debate propuesto ante la Audiencia Nacional, ajena a la razón de decidir por la Administración y del propio TEAC, sin que además la Sala de instancia acudiera a la tesis, artº 65.2 de la LJ, dando traslado a la parte para si quiera ser oída en cuestión que representa la razón de decidir en la sentencia de instancia.

En ambos casos ha de reconocerle que la parte recurrente posee toda la razón, ni se atendió por parte de la Audiencia Nacional a la cuestión planteada que constituía el núcleo de fondo del problema en debate, y, por demás, la Audiencia Nacional resolvió sobre una cuestión de todo punto ajena al debate que enfrentaba a las

partes. Con todo consideramos que los motivos se han formulado incorrectamente. El planteamiento de la parte recurrente desemboca en la apreciación de incongruencia, la congruencia de las sentencias, requisito esencial y objetivo de la misma, consiste en la correlación adecuada y necesaria entre las pretensiones deducidas en el proceso y la parte dispositiva de la resolución que le pone fin, debiendo el Tribunal decidir sobre todas las cuestiones planteadas en el proceso por las partes, y de no hacerlo tal y como se exige se incurre en vicio de incongruencia omisiva o negativa (" citra petita partium ") al quedarse más acá de lo pedido, y también cuando se pronuncia extra petita partium, fuera de las peticiones de las partes sobre cuestiones diferentes a las planteadas - incongruencia mixta o por desviación-. Por ello, si la parte recurrente formula el primer motivo sobre el presupuesto primero y primordial de que la Sala se ha negado a resolver su solicitud, lo que se está denunciando es una incongruencia por defecto o por omisión de pronunciamiento, al no haber resuelto la Sala todas las alegaciones formuladas en apoyo de las pretensiones o haberse quedado la resolución " citra petita ": es decir, del lado de acá de lo solicitado, y si vuelve a denunciar que la sentencia resolvió fuera de las peticiones de las partes, al fundamentar la sentencia desestimatoria sobre una cuestión que ninguna parte había planteado, ambos motivos debieron articularse en torno al artº 88.1.c) de la LJ y no como se ha hecho haciendo valer el apartado d) del citado artículo.

Tercero.

No es sino en el motivo tercero cuando plantea la parte recurrente el quebrantamiento de forma manifiesta de las garantías procesales básicas, artº 88.1.c) de la LJ , e inobservancia del trámite previsto en el artº 65.2 de la LJ , en tanto que la sentencia resolvió sobre la base de una cuestión que ni fue planteada por las partes, ni la recurrente tuvo la oportunidad de defenderse, por inaplicación del artº 65.2 de la LJ .

Lo cual, como se ha tenido la ocasión de apuntar, es correcto, la sentencia de instancia resuelve desviadamente distorsionando los términos del debate; ni en sede inspectora, ni en vía económico administrativa, ni siquiera durante el desarrollo del debate judicial, se discutió si se estaba ante una contraprestación "real" y la posibilidad de aplicar la norma para el supuesto de autoconsumo. Colocando a la parte recurrente en evidente situación de indefensión, en tanto que sobre la razón de decidir de la sentencia, causa de fondo primera y única de la denegación de la pretensión actuada, la parte actora no tuvo siquiera la posibilidad de ser oída.

Procede, pues, casar y anular la sentencia recurrida al acoger este motivo casacional, debiendo ocupar la posición del juez de instancia, artº 95, apartado 2, letra d), en relación con el 88, apartado 1, letra d), los dos de la Ley 29/1998 , para abordar la cuestión objeto de la controversia.

Cuarto.

Sobre la cuestión de fondo ya se ha pronunciado este Tribunal Supremo, sentencia de 1 de febrero de 2012 .

En ella se recordaba los términos del art. 78 de la ley del IVA para definir la base imponible con el añadido de "regla general", por lo que debía de estarse, en principio, al importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.

Continúa la sentencia recordando que " Sin embargo, el art. 79 establece una serie de reglas para determinar el importe de la base imponible en supuestos especiales; en particular, en lo que aquí interesa, el apartado cinco, antes de su modificación por la ley 36/2006, de 29 de Noviembre , disponía:

"Cuando existiendo vinculación entre las partes que intervengan en las operaciones sujetas al impuesto se convengan precios notoriamente inferiores a los normales en el mercado, la base imponible no podrá ser inferior a la que resultaría de aplicar las reglas establecidas en los apartados tres y cuatro anteriores".

Por consiguiente, la aplicación de la anterior regla especial de determinación de la base imponible en operaciones entre partes vinculadas requería dos requisitos: a) la existencia de vinculación entre las partes, y b) y el pacto de precios notoriamente inferiores a los de mercado.

Sin embargo, ante la duda de si esta normativa, aplicable al caso, se adecuaba a la regla general de determinación de la base imponible contenida en el art. 11.A.1a) de la Directiva 77/388/CEE, tratándose de operaciones entre partes vinculadas, al no establecer ésta ninguna regla especial para el cálculo de la base imponible en estos casos, la Sala acordó el planteamiento de cuestión prejudicial, que ha sido resuelta por sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 9 de Junio de 2011 , en la que se declara que la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se opone a que un Estado miembro aplique a operaciones realizadas entre partes vinculadas mediando un precio notoriamente inferior al normal de mercado, como las controvertidas en el litigio principal, una regla de determinación de la base imponible distinta de la regla general establecida en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de dicha Directiva, mediante la extensión a aquéllas de las reglas de determinación de la base imponible relativas al autoconsumo o al uso de bienes y a la prestación de servicios para las necesidades privadas del sujeto pasivo en el sentido de los artículos 5, apartado 6, y 6, apartado

2, de la citada Directiva, cuando ese Estado miembro no ha seguido el procedimiento previsto en el art. 27 de la misma Directiva a fin de conseguir la autorización para adoptar tal medida de inaplicación de dicha regla general".

Pues bien, parafraseando los términos de la sentencia referida, ante el pronunciamiento del Tribunal de Justicia, y sin necesidad de entrar en el examen de los motivos de casación, procede estimar la pretensión actuada dada la improcedencia de la regularización llevada a cabo por la Administración Tributaria en los períodos a los que se contrae este recurso de casación, ut supra delimitados, por el concepto del IVA, al amparo del art. 79.5 de la Ley del IVA , antes de su modificación por la ley 36/2006, de 29 de Noviembre, por no encontrarse España autorizada para inaplicar la regla general de determinación de la base imponible contenida en el art. 11.A.1.a) de la sexta Directiva, esto es, la contraprestación abonada en la operación efectuada, por no haber seguido el procedimiento contemplado en el art. 27 de la Directiva para inaplicar dicha regla general a supuestos relativos a operaciones vinculadas, todo lo cual determina la anulación de la resolución impugnada y de la liquidación que confirma.

Quinto.

No procede hacer imposición de costas en la instancia, ni en casación.

FALLAMOS

Primero.

Casar la sentencia de 20 de junio de 2008, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional , por resultar contraria a Derecho, ante la interpretación del Derecho comunitario efectuada por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 9 de Junio de 2011, en el Asunto C-285/10 . Limitada a las liquidaciones correspondientes a los ejercicios de 1994-4T, 1995-3-T y 4-T, 1996-2T y 3T y 1998-2T.

Segundo.

Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC de 28 de junio de 2006, con anulación de las liquidaciones antes referida.

Tercero.

No hacer imposición de costas en la instancia ni en casación.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Juan Gonzalo Martinez Mico Emilio Frias Ponce Angel Aguillo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez Ramon Trillo Torres.

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, el Secretario. 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.