BASE DE DATOS DE Norma CEF.-
Referencia: NFJ075574

TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia 1543/2019, de 7 de noviembre de 2019
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 6083/2017

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte. Devoluciones. El acto administrativo, las resoluciones y la sentencia que cuestiona la recurrente en esta sede, coinciden en mantener que el empresario dedicado a la reventa que envía el vehículo fuera del territorio del impuesto debe ser propietario del mismo; y el medio idóneo, «esencial» -en realidad, aunque nunca se expresa de este modo, por los razonamientos que se utilizan, quiere decirse que el único para acreditar dicha propiedad es que el certificado de la baja del vehículo que reclama el art. 66.3 Ley II.EE sea solicitado a la Jefatura de Tráfico -y, por ende, expedido por esta- a nombre del empresario que solicita la devolución del IEDMT. La Sala de instancia no ha valorado mínimamente dicha documentación, al considerar -erróneamente- en la sentencia impugnada que se casa y anula, que el art. 66.3 LIIEE exige para tener derecho a la devolución que establece, que la solicitud de baja de los vehículos haya sido en todo caso solicitada por el empresario revendedor, razón por la cual lo procedente es retrotraer las actuaciones al momento anterior a dictar sentencia para que la Audiencia Nacional decida si del conjunto de la prueba que obra en autos se desprende la propiedad de los vehículos controvertidos en el momento de la solicitud de baja de los mismos en la Jefatura de Tráfico [Vid., ATS de 14 de febrero de 2018, recurso n.º 6083/2017 (NFJ075581) que planteó el recurso contra la SAN de 25 de septiembre de 2017, recurso n.º 467/2016 (NFJ069064) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 88 y 89.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 102, 109 y 235.
Ley 38/1992 (Ley II.EE), art. 66.
Constitución Española, arts. 9 y 14.
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 58.

PONENTE:

Don Ángel Aguallo Avilés.

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.543/2019

Fecha de sentencia: 07/11/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6083/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/10/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Angel Aguallo Aviles

Procedencia: AUD. NACIONAL SALA C/A. SECCIÓN 7

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6083/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Angel Aguallo Aviles

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente
D. Jose Diaz Delgado
D. Angel Aguallo Aviles
D. Jose Antonio Montero Fernandez
D. Jesus Cudero Blas
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 7 de noviembre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6083/2017, interpuesto por don Javier Zabala Falcó, Procurador de los Tribunales y de REMM GUITART, S.L., contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima) de fecha 25 de septiembre de 2017, dictada en el recurso núm. 467/2016, formulado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 febrero 2016 en materia de devolución de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Angel Aguallo Aviles.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 25 de septiembre de 2017 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, desestimatoria del recurso núm. 467/2016 (procedimiento ordinario).

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

a) En fechas 18 de julio y 8 de octubre de 2007, y 16 de enero de 2008, fueron presentadas por REMM GUITART, S.L. ["REMM GUITART"] tres solicitudes de devolución (Mod. 568), por las cantidades ingresadas en concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte ["IEDMT"], correspondientes a los tres

últimos trimestres del año 2007 (191.482,92 euros, 186.440,55 euros y 94.501,04 euros), como consecuencia del envío de ciertos vehículos fuera del territorio de aplicación del impuesto, en aplicación del artículo 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales [BOE de 29 de diciembre; "LIIEE"]. Con la solicitud de devolución se adjuntó copias de las órdenes de compra de los clientes, pago de los importes, contratos de compraventa, facturas de venta al extranjero de los vehículos, baja de los mismos en la Jefatura Provincial de Tráfico, permisos de circulación y fichas técnicas, documentos de transporte y facturas de adquisición.

b) Tras la iniciación de dos procedimientos de comprobación limitada por parte de la Dependencia Provincial de Gestión Tributaria de Barcelona, y transcurrido el plazo oportuno de alegaciones, en fechas 16 de febrero de 2008 y 15 de abril de 2008, se dictaron sendas liquidaciones provisionales (de las que resultaban unas cuotas a devolver de 10.007,12 euros, 3.828,66 euros y 13,422,13 euros, respectivamente) en las que se deniega la devolución del IEDMT correspondiente a determinados vehículos que se señalan en las mismas, y respecto de los cuales concurrían dos motivos: (i) para algunos vehículos se declaraba una base de devolución superior a la establecida por la normativa tributaria; (ii) y en relación con otros, el certificado expedido por la Dirección General de Tráfico no se encontraba a nombre del empresario revendedor, esto es, REMM GUITART. Las liquidaciones provisionales fueron ratificadas por acuerdos de 16 de febrero y 15 de abril de 2008, con reproducción de la fundamentación legal y motivos fácticos recogidos en las mismas, a saber: " debe considerarse que para la práctica de la devolución se exige que "el empresario dedicado profesionalmente a la reventa" envíe fuera del territorio de aplicación del Impuesto los vehículos en cuestión como consecuencia de una venta en firme. Si se ponen en conexión ambos requisitos se aprecia claramente que la ley exige que el empresario que efectúa el envío tenga la plena propiedad del vehículo puesto que esta plena propiedad es, a su vez, el presupuesto inexcusable para que la venta que genera el envió definitivo sea una "venta en firme". Precisamente por ello, la certificación en el registro correspondiente, expedida por la Jefatura Provincial de Tráfico a nombre de la empresa revendedora, es un elemento esencial para acreditar a estos efectos que la empresa revendedora ha efectuado el envío y que el vehículo es de su propiedad puesto que, de otro modo, no podría revenderlo "en firme". En consecuencia, resulta necesario que la baja en el registro al que alude el apartado 3 del artículo 66 esté expedida a nombre del empresario dedicado profesionalmente a la reventa de medios de transporte que efectúe el envío fuera del territorio de aplicación del impuesto como consecuencia de su venta en firme".

c) No conforme, la citada entidad presentó el 8 de abril de 2008 dos primeras reclamaciones económico-administrativas (núms. 08/04623/2008 y 08/04624/2008), y el día 15 de abril de 2008 una tercera (núm. 08/04625/2008), en las que alegó como cuestión de fondo la no necesidad, para obtener la devolución del IEDMT, de que la baja expedida por el órgano competente sea a nombre del empresario revendedor. Respecto a los primeros vehículos, no realizó oposición alguna.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña ["TEARC"], tras decidir la acumulación de las tres reclamaciones dictó resolución el 28 de junio de 2012 acordando: (i) la inadmisión de las dos primeras por extemporáneas, puesto que se sobrepasó el plazo de un mes indicado en la Ley, desde la notificación de las liquidaciones, sin la interposición de las mismas; (ii) en relación a la tercera reclamación, la desestimación de sus pretensiones, confirmando el criterio mantenido por el órgano administrativo liquidador respecto a los requisitos materiales que se han de cumplir para obtener las devoluciones. La resolución, que fue notificada al reclamante en fecha 14 de agosto de 2012, señala, entre otras cosas, lo que a continuación transcribimos: " 8.- En ese sentido, el Tribunal Económico-Administrativo Central en Resolución de fecha 23 de julio de 2008 dictada en un supuesto análogo y recogiendo el criterio establecido por la Dirección General de Tributos en respuesta a Consulta vinculante V1130/2005 de 15 de junio de 2005, concluyó la improcedencia de la devolución instada por la recurrente, al ser preciso que la baja en el registro a que alude el apartado 3 del artículo 66 esté expedida a nombre del empresario dedicado profesionalmente a la reventa de medios de transporte que efectúe el envío fuera del territorio de aplicación del impuesto como consecuencia de su venta en Firme.- Asimismo, la Dirección General de Tributos en diversas consultas vinculantes formuladas al respecto, entre otras, la citada por el TEAC en la anterior Resolución, ha considerado, a la vista de los preceptos anteriores, que para la práctica de la devolución se exige que "el empresario dedicado profesionalmente a la reventa" envíe fuera del territorio de aplicación del impuesto los vehículos en cuestión como consecuencia de una venta en firme. Si se ponen en conexión ambos requisitos, se aprecia claramente que la Ley exige que el empresario que efectúa el envío tenga la plena propiedad del vehículo puesto que esta plena propiedad es, a su vez, el presupuesto inexcusable para que la venta que genera el envío definitivo sea una "venta en firme". Precisamente por ello, la certificación en el registro correspondiente, expedida por la Jefatura Provincial de Tráfico a nombre de la empresa revendedora, es un elemento esencial para acreditar a estos efectos que la empresa revendedora ha efectuado el envío y que el vehículo es de su propiedad puesto que, de otro modo, no podría venderlo "en firme". En consecuencia, para la práctica de la devolución prevista en el artículo 66.3 de la Ley 38/1992 es necesario que la certificación de baja en el registro a que alude este precepto esté expedida a nombre del empresario dedicado profesionalmente a la reventa de los medios de transporte que efectúe el envió fuera del territorio de aplicación del impuesto como consecuencia de su venta en firme. En el mismo sentido, las resoluciones de la DGT en contestación a las Consultas n°s 460/1996 y 1283/2000".

d) Contra la citada la resolución del TEARC la sociedad REMM GUITART interpuso el 5 de septiembre de 2012 recurso de alzada (R.G. 1488/2013) ante el Tribunal Económico- Administrativo Central ["TEAC"], en lo que interesa a este proceso, porque consideraba que no es necesario que los certificados de baja emitidos por la Dirección General de Tráfico hayan de estar a nombre del revendedor en firme de los vehículos, bastando con que estos hayan sido enviados al extranjero, y este extremo quede acreditado en la documentación presentada.

El TEAC, en resolución de 18 de febrero de 2016, desestimó la alegación de fondo, en esencia, con el siguiente fundamento: (i) el artículo 66.3 LIIEE " establece, en cuanto a los requisitos controvertidos, en primer lugar la acreditación del envío definitivo mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de circulación; y, en segundo lugar, se exige que dicho envío lo haya sido como consecuencia de una venta en firme" (FD 4º); " es doctrina de este Tribunal la establecida en su resolución de 23 de julio de 2008 (R.G.3918/207), a la cual se acoge tanto la resolución del TEAR de Cataluña impugnada, como la del mismo órgano de 16 de febrero de 2012 (rec. 08/01838/208), el parecer jurídico seguido por la Administración Tributaria, recogido en su fundamento de derecho cuarto": "" Así pues, se observa que la propia Ley de los Impuestos Especiales establece la acreditación del envío definitivo mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de circulación y en la Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos citada, se indica que será necesario que la baja en el registro al que alude el apartado 3 del artículo 66 esté expedida a nombre del empresario dedicado profesionalmente a la reventa de medios de transporte que efectúe el envió fuera del territorio de aplicación del impuesto como consecuencia de su venta en firme".- Efectivamente, este parecer se recogía por parte de la Dirección General de Tributos en su consulta vinculante de 15 de junio de 2005 (V1130/2005), al reiterar que "(...) será necesario que la baja en el registro esté expedida a nombre del empresario dedicado profesionalmente a la reventa de medios de transporte que efectúe el envió fuera del territorio de aplicación del impuesto como consecuencia de su venta en firme (...)"" (FD 5º).

Segundo. *La sentencia de instancia.*

1. Frente a la mencionada resolución del TEAC, la entidad REMM GUITART instó recurso contencioso-administrativo ante la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, que lo desestimó a través de la sentencia ahora recurrida, en la que, por lo que a este recurso interesa, razona así en su fundamento jurídico sexto:

"La cuestión de fondo viene a referirse a la reclamación 4625/2008. En este caso, también se reduce la cuestión a resolver. El recurrente manifiesta que se debe determinar si la expedición del certificado de baja emitida por la Jefatura Provincial de Tráfico debe ser a nombre del empresario revendedor o ese certificado de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación es suficiente.

Aporta una sentencia del TSJ Cataluña, y manifiesta que otros Tribunales se han inclinado por la misma tesis del TSJ que basándose en el art. 66.3 Ley 38/92 considera que del art. 66.3 no resulta la exigencia de que la baja en el registro esté expedida a nombre del empresario dedicado a la reventa. Y si esta no puede ser la única cuestión por la que se deniegan las devoluciones.

El artículo 66.3 dispone: "...".

No desconoce este Tribunal el criterio sentado por otras resoluciones judiciales, pero se considera que la ley condiciona la devolución a la concurrencia de ciertos requisitos y destacamos que se trate de empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte que son los que tendrán derecho, respecto de aquéllos que acrediten haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde la realización del hecho imponible. Y que el envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del Impuesto del medio de transporte se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación.

En el expediente administrativo referido al expediente 1365, folios 365 al 165, se aprecia que la solicitud de baja de ciertos vehículos cuyas matrículas figuran en la resolución de la Administración las realiza una empresa distinta a la actora marcando en la casilla correspondiente que es el titular del vehículo. Por tanto, se aprecia que no estamos ante la persona del revendedor que es la única que tendría derecho a la devolución si cumple con los requisitos exigidos y entre ellos que el titular del vehículo solicite esa baja del vehículo. Pero en el caso que nos ocupa, no parece que el revendedor titular del vehículo y el que podría darle de baja ante la Jefatura de Tráfico haya solicitado la baja de un vehículo de su propiedad que se dispone a revender.

A juicio de este Tribunal, el que solicita la baja del vehículo debe ser el titular del mismo, propietario del mismo, y por tanto capaz de proceder a su reventa. Si el vehículo no es de su propiedad no podrá revenderlo, y por consiguiente no estamos ante el supuesto del art. 66.3 Ley Impuestos Especiales .

A ello nos conduce la interpretación del art. 66.3 anteriormente redactado. Es una interpretación judicial que deriva de las palabras empeladas por el precepto y que son claras desde su punto de vista gramatical. Y desde un punto de vista finalista la norma se interpreta conforme a su espíritu y finalidad (art. 3 CCivil), y en este caso no es

otro que considerar que es el revendedor el que tiene derecho a la devolución de los vehículos de su propiedad pero debe aportar el certificado de baja del vehículo, claro está, ese certificado de baja del vehículo lo debe solicitar el titular del vehículo, el que lo va a revender".

2. Mediante auto de 9 de octubre de octubre de 2017 la Sala de instancia acordó subsanar el error material padecido en relación con la imposición de las costas.

3. En resumen, según la sentencia, la razón nuclear -en realidad, la única- por la que debe entenderse que el artículo 66.3 LIIEE exige como condición sine qua non, para tener derecho a la devolución de la "parte de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío", que el certificado de baja del vehículo expedido por la Jefatura de Tráfico esté a nombre del titular del mismo, es porque el citado precepto establece el derecho a la devolución para los empresarios dedicados profesionalmente a la "reventa" de medios de transporte, y solo el propietario es capaz de proceder a la venta del vehículo.

Tercero. *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. La representación procesal de REMM GUITART preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 9 de noviembre de 2017.

2. En dicho escrito, se identificó como "normas infringidas" el artículo 66.3 LIIEE, y la "jurisprudencia uniforme" que lo interpreta, porque dicho precepto ha sido interpretado por la Sala de instancia de forma totalmente contradictoria con la doctrina uniforme sobre tal norma de las Salas de lo Contencioso-administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Cataluña, en sentencias de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo de 8 de julio de 2010 (recurso 38/2007; ES:TSJ CAT:2010:8053), 22 de octubre de 2009 (recurso 311/2006; ES:TSJCAT:2009:11380), y de 5 de febrero de 2016 (recurso 582/2012; ES:TSJCAT:2016:3468), y de Madrid, en sentencias de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo de 29 de marzo de 2011 (recurso 195/2011; ES:TSJM:2011:1634), 20 de mayo de 2010 (recurso 618/2008; ES:TSJM:2010:7616) y 24 de marzo de 2010 (recurso 419/2008; ES:TSJM:2010:4005); y el artículo 58.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["LRJPAC"], y consecuentemente, por inaplicación, el artículo 58.3 LRJPAC.

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 15 de noviembre de 2017 y la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 14 de febrero de 2018, en el que aprecia que concurre en este recurso de casación la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, prevista en el artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), precisando que la cuestión que presenta ese interés es la siguiente:

"Determinar si el derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío, que el artículo 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, reconoce a los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte, respecto de aquéllos que acrediten, mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación, haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde la realización del hecho imponible [desde su primera matriculación definitiva, en la redacción aplicable ratione temporis], exige o no que la baja en el registro haya sido solicitada y, por tanto, expedida a nombre de ese empresario revendedor".

Cuarto. *Interposición del recurso de casación.*

1. Don Javier Zabala Falcó, en nombre y representación de REMM GUITART, interpuso el recurso de casación mediante escrito de 6 de marzo de 2018, que observa los requisitos legales.

2. Comienza afirmando que la sentencia impugnada infringe el artículo 66.3 LIIEE y contradice la doctrina sentada por las sentencias de las Salas de lo Contencioso- Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Cataluña núm. 122/2016, de 5 de febrero, núm. 186/2014, de 27 de febrero, núm. 430/2013, de 17 de abril, núm. 723/2010, de 8 de julio, y núm. 1.035/2009, de 22 de octubre; de Madrid núm. 277/2011, de 29 de marzo, núm. 639/2010, de 20 de mayo, y núm. 408/2010, de 24 de marzo; y de Navarra núm. 94/2012, de 31 de enero, de la que reproduce un párrafo de sus fundamentos.

De las citadas, llama especialmente la atención sobre la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 122/2006, que resuelve el recurso núm. 582/2012, porque examina un caso idéntico, la demandante

en dicho recurso fue también REMM GUITART, e interpreta, a diferencia de la resolución judicial aquí cuestionada, que del artículo 66.3 LIIEE no "resulta la exigencia de que la baja del vehículo en el Registro de Tráfico esté expedida a nombre del empresario dedicado a la reventa para tener derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío" (págs. 3-4).

3. La entidad recurrente parte de la base, común a todas las sentencias citadas de contraste y la impugnada en este recurso, de que, para tener derecho a la devolución del impuesto, quien solicita la baja del vehículo debe ser el propietario del mismo. Pero discrepa con el Tribunal de instancia en que sea "necesario que la baja del vehículo en el Registro de Tráfico esté expedida a nombre del empresario dedicado a la reventa" (pág. 3). Porque el artículo 66.3 LIIEE "determina que la certificación de la baja en el Registro únicamente es exigida para acreditar el envío del vehículo con carácter definitivo fuera del territorio", pero ni la Ley ni el reglamento "exige[n] que ese certificado esté expedido a nombre del empresario que solicita la devolución" (pág. 5). Por ello, en su opinión, la "sentencia recurrida confunde claramente la finalidad del Registro de Tráfico, que es un Registro meramente administrativo que no determina la propiedad de los vehículos", quedando la propiedad de los vehículos "acreditada en virtud de los correspondientes contratos de compraventa en firme aportados por REMM GUITART, SL en su momento y los cuales figuran en el expediente administrativo" (pág. 5).

4. Y es que la Jefatura Provincial de Tráfico, que es el organismo competente en materia de matriculación al que se refiere el artículo 66.3 LIIEE, y, por tanto, quien tiene que expedir el certificado de la baja de los vehículos, es un organismo de tipo administrativo que "en ningún momento tiene concedidas atribuciones de Registro de la Propiedad de los vehículos" (pág. 5). Así se desprendería del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial (vigente al tiempo de los hechos), de la Exposición de Motivos y el artículo 2 del Real Decreto 2822/1998 de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, de la Resolución de 22 de octubre de 2002 de la Dirección General de los Registros y del Notariado, y de la Orden de 26 de marzo de 2001 (BOE de 30 de marzo), que en su apartado séptimo regulaba el lugar y forma de presentación del modelo 568 (Solicitud de devolución por reventa y envío de medios de transporte fuera del territorio). Normas y resoluciones de las que se infiere "que la Certificación emitida por la Jefatura de Tráfico en modo alguno puede ser elemento esencial para acreditar la propiedad del vehículo, desde el momento en que es indudable la naturaleza meramente administrativa del Registro, cuyos datos no prejuzgan cuestiones de propiedad", de manera que lo que "acredita la certificación de baja del Registro es el envío con carácter definitivo fuera del territorio, requisito necesario para poder solicitar la devolución, nada más". Y en este caso, REMM GUITART ha acreditado "la propiedad de los vehículos objeto de solicitud de devolución del impuesto, al haber aportado al expediente administrativo todos y cada uno de los contratos de compraventa en firme de tales vehículos" (pág. 7).

5. En resumen, la interpretación del artículo 66.3 LIIEE realizada por la Sala de instancia no solo sería contradictoria con la de los otros órganos jurisdiccionales, sino que además sería "gravemente errónea", pues "confunde claramente la finalidad del Registro de Tráfico, que es un Registro meramente administrativo que no determina la propiedad de los vehículos", "al interpretar en definitiva que como quien aparece como titular del vehículo en el Registro de Tráfico no es el que solicita la devolución, no tiene derecho a la misma" (pág. 8).

6. Finalmente, después de poner de manifiesto que, como consecuencia del auto de admisión, únicamente queda como subsistente la pretensión de devolución correspondiente a la reclamación económico-administrativa núm. 08/04625/2008, correspondiente al cuarto trimestre de 2007, siendo la cantidad controvertida la de 81.078 91 euros, la parte recurrente solicita de esta Sala: (i) la revocación parcial de la sentencia impugnada, y que en su lugar se dicte sentencia por la que se declare que la interpretación correcta del artículo 66.3 LIIEE "es que no se exige que la baja en el Registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación, haya sido expedida a nombre del empresario revendedor para tener derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, correspondiente al valor medio del medio de transporte en el momento del envío"; (ii) y que como consecuencia de este pronunciamiento, se declare la nulidad parcial del Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central (Sala segunda) de fecha 18 de febrero de 2016 dictado en el recurso de alzada RG 1488/2013, por el que se confirmaba la denegación de las solicitudes de devolución efectuadas por REMM GUITART, SL con relación a los ingresos efectuados durante el segundo, tercero y cuarto trimestres del ejercicio 2007 por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, declarando la procedencia de la devolución del importe correspondiente al cuarto trimestre de 2007", por el importe 81.078,91 euros, más los correspondientes intereses de demora.

Quinto. *Oposición al recurso de casación del abogado Estado.*

1. El abogado del Estado formuló oposición al recurso de casación mediante escrito de fecha 29 de mayo de 2018. En dicho escrito, tras recordar la cuestión casacional que presenta interés objetivo, reproducir el artículo 66.3 LIIEE, resumir los antecedentes del caso, transcribir los razonamientos que estima esenciales de la sentencia impugnada y sintetizar las alegaciones de la sociedad recurrente, expone los motivos de su oposición.

2. Con esta finalidad, señala, en primer lugar, que, frente a lo que sostiene la recurrente, la resolución judicial cuestionada no proclama que sea necesario "que la baja del vehículo en el Registro de Tráfico esté expedida a nombre del empresario dedicado a la reventa" (pág. 7), sino que "quien tiene derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha del medio de transporte que sale del territorio es el propietario que hace la reventa" -extremo este que le parece "indiscutible"-, que "para ello debe solicitarse la baja del vehículo", y que quien realice dicha solicitud "debe ser el propietario del vehículo" (pág. 8). Porque "[s]i quien lo pide es otra persona física o jurídica, que se afirma propietaria de ese vehículo, habría de entenderse que la propiedad ya no es del revendedor sino de otra persona que, por ende, no tendrá derecho a esta devolución porque no ha cumplido el requisito de ser propietario" (pág. 8).

3. En este sentido, la cuestión de quién solicite la baja en Tráfico del vehículo pasaría "a ser completamente accesoria e irrelevante", y no existiría la contradicción alegada entre la sentencia de la Audiencia Nacional recurrida en esta sede y la del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 5 de febrero de 2016, pues mientras que en esta última "la Sala entendió que quien pidió la baja del vehículo no había acreditado una propiedad impeditiva con la devolución", la Audiencia Nacional "ha considerado que la petición efectuada en Tráfico lo que acreditaba era, precisamente, que el revendedor no era ya propietario del vehículo en cuestión, lo que le hacía perder el derecho a la devolución de esa cuota" (pág. 8).

4. En definitiva, tras valorar las circunstancias del caso, la Sala de instancia habría llegado a la conclusión de que "el solicitante de devolución no acreditaba ser propietario, basándose para ello en que otro propietario (que así se afirmaba) era el que había solicitado a la Jefatura de Tráfico la baja del vehículo". De este modo, el razonamiento del Tribunal a quo podría esbozarse así: (i) "[s]ólo el revendedor puede solicitar la devolución"; (ii) "[p]ara revender tiene que ser propietario"; (iii) "[p]ara pedir la devolución es preciso que el vehículo haya solicitado la baja"; (iv) "[p]ropiamente la baja la tiene que pedir el propietario del vehículo, salvo que la pida otra persona en su nombre, pero, si no es el propietario, no tiene legitimidad para pedir la baja del vehículo", sino que únicamente podrá "comunicar que el vehículo está destruido (denuncia de interés público) pero no puede pedir que se dé de baja al vehículo de su propiedad si no es de su propiedad" (pág. 9).

5. Por todo ello, la respuesta a la cuestión casacional planteada por el auto de admisión debe ser que el artículo 66.3 LIIEE no "exige en sí" que "la baja en el registro haya sido solicitada y, por tanto, expedida a nombre de ese empresario revendedor", "pero lo que sí exige, para tener derecho a la devolución, es que el revendedor sea propietario del medio de transporte y si la solicitud de baja se ha efectuado por otra persona que se afirma como propietario del medio de transporte, entonces lo que no se está acreditando es que el revendedor sea propietario" (pág. 10).

6. Como corolario de lo anterior, se solicita de esta Sala que se dicte sentencia desestimatoria del recurso de casación "en cuanto que, no es que haya que interpretar que el artículo 66 no exige que el solicitante de baja del vehículo sea el propietario sino que lo que exige el artículo 66 es que el solicitante de la devolución de cuota sea efectivamente propietario del vehículo en cuestión (y por eso puede pedir la devolución) y, si de la solicitud de baja que se ha efectuado (y que debe aportarse para pedir la devolución), los términos de la misma contradicen la propiedad del solicitante de devolución, es conforme a Derecho la denegación de la devolución (porque se solicita por quien no ha acreditado ser propietario)" (pág. 11).

Sexto. *Señalamiento para deliberación, votación y fallo.*

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 14 de junio de 2018, señalándose al efecto, mediante providencia de 17 de julio de 2019, el día 29 de octubre de 2019 para la votación y fallo del recurso, fecha en la que, efectivamente, y previa deliberación, se votó y falló el mismo, con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del presente recurso de casación y cuestión con interés casacional objetivo.*

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional, impugnada en casación por la sociedad REMM GUITART, al denegarle a la recurrente la devolución de las cuotas del IEDMT prevista en el artículo 66.3 LIIEE porque la baja de los vehículos afectados no ha sido solicitada - y, por tanto, expedida- a la Jefatura de Tráfico por el empresario revendedor, es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso interpretar el citado precepto.

Así, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia que suscita este recurso de casación, según se obtiene de la delimitación practicada por la Sección Primera de esta Sala en el auto de admisión de 14 de febrero de 2018, es la siguiente:

"Determinar si el derecho a la devolución de la parte de la cuota satisfecha por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío, que el artículo 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, reconoce a los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte, respecto de aquéllos que acrediten, mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación, haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde la realización del hecho imponible [desde su primera matriculación definitiva, en la redacción aplicable ratione temporis], exige o no que la baja en el registro haya sido solicitada y, por tanto, expedida a nombre de ese empresario revendedor".

Y es que, efectivamente, el citado auto de admisión puso de manifiesto que dicha cuestión ha sido resuelta por la sentencia objeto de este recurso de casación, como se reconoce en su FD 6º, en sentido diferente a como lo ha sido por otros órganos de esta jurisdicción, por lo que, una situación igual nos encontramos con soluciones jurisdiccionales contradictorias [artículo 88.2.a) LJCA].

En particular, reproduciendo las citadas en el escrito de preparación del recurso de casación, en el auto de admisión hacíamos referencia a las sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Cataluña (Sección Primera) núm. 1.035/2009, 22 de octubre (recurso 311/2006), núm. 723/2010, 8 de julio (recurso 38/2007), y núm. 122/2016, de 5 de febrero (recurso 582/2012), y de Madrid (Sección Quinta) núm. 277/2011, de 29 de marzo de 2011 (recurso 195/2011), núm. 639/2010, 20 de mayo (recurso 618/2008) y núm. 408/2010, 24 de marzo (recurso 419/2008). A las que la sociedad REMM GUITART añade en su escrito de interposición del recurso las sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Cataluña núm. 186/2014, de 27 de febrero, y núm. 430/2013, de 17 de abril; y de Navarra núm. 94/2012, de 31 de enero.

Segundo. *Respuesta a la cuestión.*

1. El artículo 66.3 LIIEE, único concernido en este proceso, dispone lo que sigue:

"3. Los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte tendrán derecho, respecto de aquellos que acrediten haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde su primera matriculación definitiva, a la devolución de la parte de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío. El envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto del medio de transporte se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación.

En la devolución a que se refiere el párrafo anterior se aplicarán las siguientes reglas:

a) El envío fuera del territorio de aplicación del impuesto habrá de efectuarse como consecuencia de una venta en firme.

b) La base de la devolución estará constituida por el valor de mercado del medio de transporte en el momento del envío, sin que pueda exceder del valor que resulte de la aplicación de las tablas de valoración a que se refiere el apartado b) del artículo 69 de esta Ley.

c) El tipo de la devolución será el aplicado en su momento para la liquidación del impuesto.

d) El importe de la devolución no será superior, en ningún caso, al de la cuota satisfecha.

e) La devolución se solicitará por el empresario revendedor en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Hacienda".

2. De la mera lectura del precepto transcrito se desprende sin mayor esfuerzo: (a) que establece el derecho a la devolución de la parte de la cuota del IEDMT satisfecha correspondiente al valor medio de transporte en el momento del envío de este fuera del territorio de aplicación del impuesto; (b) que la devolución -cuyo importe no será superior, en ningún caso, al de la cuota satisfecha- está prevista únicamente para aquellos empresarios

dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte; (c) que para tener derecho a la devolución es preciso que se acredite haber enviado el vehículo con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde su primera matriculación definitiva; (d) que el envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto del medio de transporte -que habrá de efectuarse como consecuencia de una venta en firme- se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación; (e) y, en fin, que la devolución deberá solicitarse por el empresario revendedor.

3. Como hemos recogido en los antecedentes, la Dependencia Provincial de Gestión Tributaria de Barcelona deniega el derecho a la devolución solicitada por REMM GUITART, en suma, porque interpreta que el artículo 66.3 LIIEE exige que la venta que genera el envío definitivo sea "en firme", para lo cual es imprescindible que el empresario que efectúa el envío tenga la "plena propiedad del vehículo"; y la certificación expedida por la Jefatura Provincial de Tráfico a nombre de la empresa revendedora "es un elemento esencial" para acreditar que esta "ha efectuado el envío y que el vehículo es de su propiedad".

El mismo argumento emplea la resolución del TEARC de 28 de junio de 2012, remitiéndose a la resolución del TEAC de 23 de julio de 2009, que recoge la respuesta de la Dirección General de Tributos a la consulta vinculante V1130/2005 de 15 de junio de 2005 (cita también la contestación a las consultas núms. 460/1996 y 1283/2000). E idéntica conclusión alcanza apodícticamente la resolución del TEAC de 18 de febrero de 2016, citando las mismas fuentes que el TEARC.

La sentencia impugnada, por su parte, según la sentencia, la razón esencial por la que debe entenderse que el artículo 66.3 LIIEE exige como condición sine qua non, para tener derecho a la devolución de la "parte de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío", que el certificado de baja del vehículo expedido por la Jefatura de Tráfico esté a nombre del titular del mismo, es porque dicho precepto establece el derecho a la devolución para los empresarios dedicados profesionalmente a la "reventa" de medios de transporte, y solo el propietario es capaz de proceder a la venta del vehículo.

En definitiva, el acto administrativo, las resoluciones y la sentencia que cuestiona la recurrente en esta sede, coinciden en mantener que el empresario dedicado a la reventa que envía el vehículo fuera del territorio del impuesto debe ser propietario del mismo; y el medio idóneo, "esencial" -en realidad, aunque nunca se expresa de este modo, por los razonamientos que se utilizan, quiere decirse que el único - para acreditar dicha propiedad es que el certificado de la baja del vehículo que reclama el artículo 66.3 LIIEE sea solicitado a la Jefatura de Tráfico -y, por ende, expedido por esta- a nombre del empresario que solicita la devolución del IEDMT.

4. La sociedad REMM GUITART reconoce expresamente que el empresario que envía los vehículos fuera del territorio del impuesto para su venta en firme, debe ser propietario de los mismos en el momento de la solicitud de su baja (pág. 4 del escrito de interposición del recurso). Pero rechaza que dicha solicitud tenga que ser realizada por el titular y la baja expedida a su nombre, ya que el Registro de Tráfico tiene carácter meramente administrativo y no determina, prejuzga ni muestra la propiedad civil de los vehículos. Y esta Sala considera que le asiste la razón.

4.1. Para explicar los motivos de nuestra decisión, antes de nada, debemos resaltar que la letra del artículo 66.3 LIIEE no avala el criterio de la Administración tributaria y de la sentencia de la Audiencia Nacional impugnada en casación.

En efecto, el precepto no exige de manera explícita que el propietario de los vehículos sea quien solicite su baja en la Jefatura Provincial de Tráfico, que es el organismo competente en materia de matriculación al que se refiere la norma debatida, sino que se limita a señalar que "[e]l envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto del medio de transporte -no dice nada de la propiedad del vehículo- se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación".

Como puede observarse, la certificación de la baja en el Registro únicamente es exigida para acreditar el envío del vehículo con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto. Pero en ningún momento se reclama que ese certificado esté expedido a nombre del empresario que solicita la devolución. La única solicitud que el artículo 66.3 LIIEE reclama personalmente del empresario revendedor es la de la devolución del impuesto [párrafo segundo, letra e)].

4.2. Pero es que, además, aunque indudablemente constituye un indicio de la titularidad, como acertadamente indica la parte recurrente, el Registro de Tráfico no determina ni prejuzga la propiedad de los vehículos.

No otra cosa se infiere de ley, concretamente, del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial (vigente al tiempo de los hechos), que, como indica la parte recurrente, expide autorizaciones administrativas relativas a los vehículos tales como permisos de circulación y matrículas, y constata las cargas que los vehículos

que se pongan en circulación tengan a efectos de posteriores transferencias administrativas de los mismos, mas en ningún momento tiene conferidas atribuciones de Registro de la Propiedad de los vehículos.

Y, desde luego, eso es lo que se desprende del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, que en su Exposición de Motivos señala que "el Registro de Vehículos regulado en el artículo 2 del Reglamento, lo mismo que los Registros del derogado artículo 244 del Código de la Circulación, tienen carácter puramente administrativo"; que "[l]os datos que figuran en el Registro de Vehículos carecen pues de efectos sustantivos civiles, según se desprende además de una abundantísima jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo, entre otras, de la sentencia de 6 de marzo de 1984"; y que "[e]l incumplimiento de la obligación de notificación del transmitente sólo tiene transcendencia "a los efectos de la legislación sobre tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial", como expresamente señalan los artículos 32.1 y 33.1, y, por lo tanto, en el orden puramente administrativo, ya que según resulta de los propios términos de los artículos 32 y 33, la compraventa se perfecciona y la transmisión de la propiedad se efectúa antes de la notificación e inscripción en el Registro de Vehículos, con sólo cumplir las normas del Código Civil, doctrina confirmada, entre otras, por la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de septiembre de 1965". Así como del artículo 2 del citado Reglamento, que dispone que "[e]l Registro de Vehículos tendrá carácter puramente administrativo será público para los interesados y terceros que tengan interés legítimo y directo, mediante simples notas informativas o certificaciones, y los datos que figuren en él no prejuzgarán las cuestiones de propiedad, cumplimientos de contratos y, en general, cuantas de naturaleza civil o mercantil puedan suscitarse respecto a los vehículos".

5. En definitiva, el empresario dedicado a la reventa peticionario de la devolución del IEDMT recogida en el artículo 66.3 LIIEE, no tiene que acreditar la propiedad de los vehículos objeto de envío definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto a través de la solicitud de baja de los mismos a su nombre, sino que puede hacerlo por cualquiera de los medios admitidos en Derecho.

Tercero. *Criterios interpretativos sobre el artículo 66.3 LIIEE.*

Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación del precepto legal concernido en este litigio:

El artículo 66.3 LIIEE, cuando señala que "[e]l envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto del medio de transporte se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación", no está exigiendo que la solicitud de baja de los vehículos se lleve a efecto por el empresario dedicado a la reventa que solicita la devolución de la cuota del IEDMT, pudiendo dicho empresario demostrar la propiedad de los vehículos en el momento de la solicitud de su baja por cualquiera de los medios admitidos en Derecho.

Cuarto. *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

1. A luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por la representación procesal de REMM GUITART, pues, como se sostiene en el mismo, la sentencia recurrida ha interpretado de manera errónea el ordenamiento jurídico al considerar que, según el artículo 66.3 LIIEE, para gozar del derecho a la devolución de cuotas del IEDMT es preciso que la solicitud de baja de los vehículos sea efectuada por el propietario de los mismos.

2. La sociedad recurrente sostiene que "[l]a propiedad de los vehículos queda acreditada en virtud de los correspondientes contratos de compraventa en firme aportados por REMM GUITART, SL en su momento y los cuales figuran en el expediente administrativo". Y el propio TEARC reconoce que con la solicitud de devolución la recurrente adjuntó copias de las órdenes de compra de los clientes, pago de los importes, contratos de compraventa, facturas de venta al extranjero de los vehículos, baja de los mismos en la Jefatura Provincial de Tráfico, permisos de circulación y fichas técnicas, documentos de transporte y facturas de adquisición (Hecho 1º).

Pero lo cierto es que la Sala de instancia no ha valorado mínimamente dicha documentación, al considerar -erróneamente- que el artículo 66.3 LIIEE exige para tener derecho a la devolución que establece, que la solicitud de baja de los vehículos haya sido en todo caso solicitada por el empresario revendedor, razón por la cual lo procedente es retrotraer las actuaciones al momento anterior a dictar sentencia para que la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional decida si del conjunto de la prueba que obra en autos se desprende la propiedad de los vehículos controvertidos por REMM GUITART en el momento de la solicitud de baja de los mismos en la Jefatura de Tráfico.

Quinto. *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

Y respecto de las correspondientes a la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

Segundo.

Haber lugar al recurso de casación interpuesto por don Javier Zabala Falcó, Procurador de los Tribunales y de REMM GUITART, S.L., contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Séptima) de fecha 25 de septiembre de 2017, dictada en el recurso núm. 467/2016, formulado contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 febrero 2016 en materia de devolución de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, sentencia que se casa y anula.

Tercero.

Ordenar retrotraer las actuaciones al momento anterior a dictar sentencia para que la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional decida si del conjunto de la prueba que obra en autos se desprende la propiedad de los vehículos controvertidos por REMM GUITART en el momento de la solicitud de baja de los mismos en la Jefatura Provincial de Tráfico.

Cuarto.

No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado
D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez
D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Angel Aguallo Aviles, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como 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.