

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081011

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 11 de febrero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4337/2020

SUMARIO:

IVA. Exclusiones y restricciones del derecho a deducir. Bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas. De la sentencia recurrida se desprende, que la entidad adquirió durante los períodos objeto de comprobación diversos bienes destinados a ser entregados o cedidos gratuitamente a sus clientes (entradas para asistir al Gran Premio Fórmula 1, lotes de Navidad, embutidos y jamones). La entidad se dedujo las cuotas soportadas en las adquisiciones de estos objetos en sus declaraciones de IVA. Al mismo tiempo, no repercutió las cuotas del impuesto en las entregas o cesiones de estos objetos al entender que se hallaban no sujetas al impuesto. Con un criterio contrario al del obligado tributario, la Inspección supuso que, por aplicación del art.96.Uno.3º, 4º y 5º Ley IVA, estas cuotas no podrían ser objeto de deducción (criterio confirmado por el TEAR) por tratarse de cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de alimentos, entradas de espectáculos y bienes y servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas. La sentencia de instancia deja de aplicar el art. 90.Uno. 3º, 4º y 5º Ley IVA, por considerarlo contrario al derecho de la Unión. Se funda en la STCE de 19 de septiembre de 2000, asunto C-454/98 (NFJ010199), en la que se excluye la posibilidad de inadmitir la deducción con carácter general sin dar oportunidad al obligado de justificar en qué medida los gastos eran necesarios para el ejercicio de la actividad, así como en la SAN de 23 de diciembre de 2013, recurso nº 14/2012 (NFJ053145), que concluye que es necesario dar la oportunidad al sujeto pasivo, pese al dictado del art. 96.Uno.5 Ley IVA, de probar que los gastos en que incurrió eran necesarios. La cuestión con interés casacional consiste en clarificar, si las limitaciones establecidas en el artículo 96.Uno.3º, 4º y 5º LIVA, que excluyen la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de alimentos, bebidas y tabaco; espectáculos y servicios de carácter recreativo, y bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas, es conforme o no al Derecho de la Unión Europea y a la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA [Vid, STSJ de Cataluña, de 18 de febrero de 2020, recurso n.º 851/2018 (NFJ081012) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 90 y 96.

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), arts. 17 y 27.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 16, 168 y 176.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/02/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4337/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 4337/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 11 de febrero de 2021.

HECHOS

Primero.

1. El abogado del Estado, en nombre y representación de la Administración General del Estado, presentó escrito el 11 de junio de 2020 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de febrero de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el procedimiento 851/2018, que estimó el recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-

Administrativo Regional de Cataluña por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), correspondiente a nueve periodos mensuales del ejercicio 2012.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como preceptos infringidos, el artículo 96.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE de 29 de diciembre), ["LIVA"], en relación con los artículos 4, 7 y 9 del mismo texto legal y 16, 168.a) y 176 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, (DOL de 11 diciembre), ["Directiva IVA"].

3. La infracción de esta normativa estatal y comunitaria fue invocada en la contestación a la demanda y tomada en consideración por la sentencia de instancia.

4. Subraya que las normas infringidas son del Derecho estatal y del Derecho de la Unión Europea.

5. Razona que las infracciones señaladas han sido relevantes y determinantes del fallo estimatorio que contiene la sentencia discutida porque la misma no ha tomado en consideración que las limitaciones a la deducción de cuotas soportadas establecida en el art. 96.Uno LIVA (apartados 3º, 4º y 5º), son coherentes con la sistemática de la propia ley y no infringen el principio de neutralidad del impuesto, toda vez que la limitación del derecho a la deducción no puede desvincularse del hecho de que tampoco se produce una entrega sujeta al mismo impuesto.

6. Considera que en el recurso de casación preparado concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque se dan las circunstancias de las letras c) y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

6.1. En relación con el motivo de interés casacional objetivo del artículo 88.2.f) LJCA, (la sentencia impugnada ha interpretado y aplicado normas de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE y se ha interpretado y aplicado derecho de la Unión Europea en supuestos en que aún pueda ser exigible la intervención del TJUE a título prejudicial), afirma que la sentencia del Tribunal Superior de Justicia impugnada asume como propia la interpretación que otras Salas de lo Contencioso-Administrativo han hecho de la doctrina contenida en la STJUE de 19-9-2000, asuntos C-177/99 y C-181/99, Ampafrance, S.A., sin tomar en consideración otras sentencias del mismo TJUE que abordan el asunto desde la perspectiva de las entregas a título gratuito como la de 27 de abril de 1999 recaída en el Asunto C- 48/97, Kuwait Petroleum LTD. Concluye que existe una controversia que afecta a la doctrina del TJUE, sin descartar que pueda ser necesario el planteamiento de una cuestión prejudicial.

6.2. Añade que, en los términos establecidos en la letras c) del artículo 88.2 LJCA, la doctrina afecta "a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso", pues estamos ante una cuestión que puede reproducirse en todos aquellos casos en que una entidad haya realizado entregas de bienes que pueden considerarse atenciones a clientes y, por tanto, en las que puede plantearse si esas entregas están o no sujetas a las limitaciones del art. 96.Uno LIVA. Se plantea una cuestión jurídica de alcance general sobre la deducibilidad de las atenciones a clientes.

7. Reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que clarifique la cuestión de si el artículo 96.Uno LIVA es conforme con el Derecho de la Unión, planteando en su caso cuestión prejudicial, por presentar la misma la nota de generalidad exigible a los efectos de formar doctrina, así como una particular trascendencia en la medida en que la doctrina sentada por la Sala de instancia puede determinar la inaplicación de una norma con rango de ley.

Segundo.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de julio de 2020, emplazando a las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Consta únicamente que la administración recurrente lo ha hecho dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado, se encuentra legitimada para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y consideradas por la sentencia, y se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia recurrida puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso objeto del presente proceso [artículo 88.2.c) LJCA] y porque interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aún puede ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. También razona la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo que les dé respuesta [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo.

1. De la sentencia recurrida (FJ 6º) se desprende, que la entidad Establecimientos Coll, S.A., adquirió durante los períodos objeto de comprobación diversos bienes destinados a ser entregados o cedidos gratuitamente a sus clientes (entradas para asistir al Gran Premio Fórmula 1, lotes de Navidad, embutidos y jamones).

La entidad se dedujo las cuotas soportadas en las adquisiciones de estos objetos en sus declaraciones de IVA. Al mismo tiempo, no repercutió las cuotas del impuesto en las entregas o cesiones de estos objetos al entender que se hallaban no sujetas al impuesto.

Con un criterio contrario al del obligado tributario, la Inspección supuso que, por aplicación del artículo 96.Uno, apartados 3º, 4º y 5º de la LIVA, estas cuotas no podrían ser objeto de deducción (criterio confirmado por el TEAR de Cataluña) por tratarse de cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de alimentos, entradas de espectáculos y bienes y servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

2. La sentencia de instancia deja de aplicar el art. 90.Uno, apartados 3º, 4º y 5º LIVA, por considerarlo contrario al derecho de la Unión. Se funda en la STJUE de 19/09/2000, asunto Ampafrance S.A. contra Directeur des services fiscaux de Maine et Loire, en la que se excluye la posibilidad de inadmitir la deducción con carácter general sin dar oportunidad al obligado de justificar en qué medida los gastos eran necesarios para el ejercicio de la actividad, así como en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 23 de diciembre de 2013, dictada en el recurso nº 14/2020, que concluye que es necesario dar la oportunidad al sujeto pasivo, pese al dictado del artículo 96.Uno.5 LIVA, de probar que los gastos en que incurrió eran necesarios.

Tercero.

El artículo 96.uno.5º LIVA dispone lo siguiente: "Uno. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación y de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos:

(...)

3º Los alimentos, las bebidas y el tabaco.

4º Los espectáculos y servicios de carácter recreativo.

5º Los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

No tendrán esta consideración:

a) Las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 7, números 2.o y 4.o de esta Ley.

b) Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, a título oneroso, que, en un momento posterior a su adquisición, se destinasen a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas".

Cuarto.

Tal y como se sostuvo en el auto de 16 de noviembre de 2017, dictado en el RCA 2989/2017, que es invocado por la administración recurrente para justificar la existencia de interés casacional objetivo, el Tribunal Supremo no había tenido hasta esa fecha la ocasión de interpretar la exclusión contenida en el artículo 96.uno.5° LIVA, concurriendo además la circunstancia de interés casacional del artículo 88.2.f) LJCA, puesto que la sentencia impugnada aplica una norma que no ha sido abordada por este Tribunal Supremo para una situación como la que presenta este litigio, suscitando, por tanto, una cuestión jurídica inédita en los pronunciamientos de este Tribunal.

En fecha 25 de septiembre de 2020, esta Sala ha dictado sentencia resolviendo la cuestión planteada en el citado auto, en un sentido favorable a la tesis mantenida por el abogado del Estado, al considerar que la limitación establecida en el artículo 96.Uno.5° LIVA, que excluye la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes destinados a atenciones a clientes, no es contraria a los artículos 17 y 27 de la Sexta Directiva.

En consecuencia, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia que suscitaba este recurso de casación, que consiste en clarificar si, la limitación establecida en el artículo 96.Uno.5° LIVA, que excluye la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas, es contraria a los artículos 17 y 27 de la Sexta Directiva, ha sido resuelta.

Quinto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto 7 del anterior fundamento jurídico, a la que debe añadirse el examen de los apartados 3° y 4° del precepto.

2. Los preceptos legales que en principio serán objeto de interpretación son el artículo 96.Uno.3°, 4° y 5° LIVA, a la luz de los artículos 16, 168.a) y 176 de la Directiva IVA.

Sexto.

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

Séptimo.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4337/2020, preparado por la abogacía del Estado contra la sentencia dictada el 18 de febrero de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso 851/2018.

2º) La cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Clarificar, si las limitaciones establecidas en el artículo 96.Uno.3°, 4° y 5° LIVA, que excluyen la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de alimentos, bebidas y tabaco; espectáculos y servicios de carácter recreativo, y bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas, es conforme o no al Derecho de la Unión Europea y a la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3º) Identificar como normas jurídicas que, e principio, serán objeto de interpretación el artículo 96.Uno.3°, 4° y 5° de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, a la luz de artículos 16, 168.a) y 176 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. César Tolosa Tribiño

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D.Dimitry Berberoff Ayuda

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.