

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ083744

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 6 de octubre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8219/2020

SUMARIO:

IVA. Base imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Conceptos incluidos. Subvención vinculada directamente al precio. *Subvenciones percibidas por programas de información y promoción de productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países.* La AEAT incrementó la base imponible del IVA con el importe de la subvención percibida del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente en el ámbito del programa «Campaña para la promoción de fresas en Europa», al considerar que la misma tenía la consideración de una subvención vinculada directamente al precio y, en consecuencia, debía integrar la base imponible del IVA. La *ratio decidendi* de la sentencia sobre la cuestión litigiosa señala que el acuerdo del órgano económico-administrativo recurrido contiene una precisa transcripción y análisis de la jurisprudencia del TJUE, en su condición de máximo intérprete de la legislación comunitaria, en relación con el concepto «subvención vinculada al precio», clave en el presente litigio. Así, desde la STJCE de 22 de noviembre de 2001, asunto C-184/00 (NFJ011217), pasando por la precisión contenida en las SSTJCE de 15 de julio de 2004, asuntos C-381/01 (NFJ019349) y C-144/02 (NFJ017332), se desprende que los requisitos para que una subvención pueda considerarse directamente vinculada al precio son: 1) que la subvención haya sido abonada al operador subvencionado con el fin de que realice específicamente una entrega de bienes o una prestación de servicios determinada; 2) que los adquirentes del bien o los destinatarios del servicio obtengan una ventaja de la subvención concedida al beneficiario y 3) que la contraprestación que representa la subvención sea, como mínimo, determinable. Esta jurisprudencia ha sido perfilada, y en parte superada, por la STJUE de 27 de marzo de 2014, asunto C-151/13 (NFJ053978) que reinterpreta el art. 11.A.1 a) de la Sexta Directiva y el art. 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, considerando que una subvención puede considerarse directamente vinculada al precio cuando existe un vínculo directo entre la prestación del servicio y la contrapartida obtenida, para lo cual no es imprescindible que el beneficiario directo de la prestación sea el destinatario del servicio ni que la contraprestación se vincule a prestaciones de servicios individualizadas, sino que basta con que el servicio se preste realmente como contrapartida del pago, sin que sea exigible que dicha contraprestación se perciba directamente por el destinatario del servicio, pudiendo ser un tercero el que satisfaga la misma. Sobre la base del pronunciamiento del TJUE acerca del concepto «subvención vinculada al precio», la sentencia recurrida desestimó el recurso pues la subvención la recibe la Asociación demandante para prestar a sus asociados un servicio determinado cual es programas de promoción de fresas en la Unión Europea. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si las subvenciones para la realización de programas de información y de promoción de productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países percibidas por las organizaciones proponentes de tales programas en el marco del Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo, de 17 de diciembre de 2007 y que, por consiguiente, no están orientadas en función de marcas comerciales ni encaminadas a incitar el consumo de un producto en razón de su origen concreto, deben considerarse subvenciones vinculadas directamente al precio y, por tanto, incluirse en la base imponible del IVA. [Vid., STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 3 de septiembre de 2020, recurso n.º 344/2018 (NFJ083745) contra a que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 73.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 78.

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

PONENTE:

Doña Esperanza Córdoba Castroverde.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Doña MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH

Doña INES MARIA HUERTA GARICANO
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 06/10/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8219/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8219/2020

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
Dª. María Isabel Perelló Doménech
Dª. Inés Huerta Garicano
D. Rafael Toledano Cantero
Dª. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 6 de octubre de 2021.

HECHOS

Primero. Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Adolfo Caballero Cazenave, en representación de la ASOCIACIÓN INTERPROFESIONAL DE LA FRESA ANDALUZA, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 3 de septiembre de 2020 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla, que desestimó el recurso nº 344/2018, promovido por la ASOCIACIÓN INTERPROFESIONAL DE LA FRESA ANDALUZA.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. El artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ["LIVA"].

2.2. El artículo 73 de Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n 347 de 11 de diciembre de 2006, p. 1/118) ["Directiva IVA"] en la interpretación dada por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ["TJUE"] en las sentencias de 22 de noviembre de 2001 (asunto C-184/00, ECLU:EU:C:2001:629), de 15 de julio de 2004 (asuntos C-495/01, ECLI: EU:C:2004:442; C-144/02, ECLI: EU:C:2004:444; C-463/02, ECLI: EU:C:2004:455) y de 27 de marzo de 2014 (asunto C-151/13, ECLU: EU:C:2014:185).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "[s]i el TSJA hubiera interpretado los preceptos invocados y la jurisprudencia del TJUE (...) atendiendo a la finalidad de la subvención y a que ésta no está vinculada, ni directa ni indirectamente, al precio al no establecerse en función del volumen de servicios prestados y al no haber beneficiarios de la subvención, hubiera concluido que la subvención recibida no otorga una ventaja a los destinatarios de los servicios, no cumpliéndose así todos los requisitos para su inclusión en la base imponible del IVA."

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), c), y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), LJCA.

5.1. La sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo que contradice la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2 a) LJCA].

Cita al efecto las siguientes sentencias:

- Las sentencias dictadas el 15 de julio de 2004 por la Sala Segunda del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (asuntos C-495/01, ECLI:EU:C:2004:442; C-144/02, ECLI: EU:C:2004:444; y C-463/02, ECLI: EU:C:2004:455).

- Las sentencias dictadas el 28 de junio de 2010 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (rec. 2100/2005, ECLI:ES:TS:2010:3455 y rec. 1234/2005, ECLI:ES:TS:2010:3596).

- La sentencia dictada el 9 de abril de 2010 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (rec. 11037/2004, ECLI:ES:TS:2010:2428).

- La sentencia dictada el 27 de enero de 2012 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Granada (rec. 96/2005, ECLI:ES:TSJAND:2012:760).

5.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], en la medida en la que "la sentencia del TSJA obvia el requisito legal de que la subvención se encuentre vinculada directamente al precio, estableciendo un criterio que puede afectar a toda subvención promocional de productos agrícolas en el mercado interior de la Unión Europea (...) otorgadas bajo la aplicación del Reglamento (CE) n.º 3/2008, del Consejo, de 17 de diciembre de 2007, sobre acciones de información y promoción de los productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países".

Adicionalmente, señala que "en los años 2016 y siguientes la Unión Europea ha seguido otorgando esta tipología de subvenciones, en virtud del Reglamento (UE) n.º 1144/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de

22 de octubre de 2014, sobre acciones de información y de promoción relativas a productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países, por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo. En el año 2016 ha otorgado a otras entidades y asociaciones interprofesionales españolas subvenciones por importe de 10.248.582,32 €, en el año 2017 25.536.967 €, en 2018 11.392.098 € y en 2019 13.695.954,14 €".

5.3. La sentencia de instancia 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 pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. Afirma que "[e]l criterio sentado por el TSJA en la sentencia impugnada evidencia una interpretación del concepto de contraprestación o subvención vinculada al precio que entra en contradicción con la jurisprudencia del TJUE que emana de las sentencias analizadas, separándose de ésta, en tanto adopta una interpretación extensiva negativa, que lleva a considerar que cualquier subvención se encuentra vinculada al precio porque supone un ahorro de costes. En otras palabras, la interpretación que realiza la sentencia de instancia deja sin contenido lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º LIVA y 73 de la Directiva IVA, puesto que cualquier subvención, como toda medida económica de fomento, reduce los costes de su beneficiario, lo que lleva al TSJA a incluirla en la base imponible del IVA en cualquier caso, con independencia de que la misma se establezca en función del volumen de servicios prestados".

5.4. Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil. En tal sentido, señala que "si bien existen ciertos pronunciamientos del TS sobre la inclusión en la base imponible del IVA de las denominadas "subvenciones-dotación" o de aquellas subvenciones que sí se establecen en función del número de unidades entregadas o del volumen de la prestación de servicios, no son aplicables a un caso como el presente, totalmente ajeno a aquellos que tenían por objeto las sentencias dictadas" puesto que "la finalidad de la subvención no es cubrir el déficit de explotación (...) sino (...) "publicitar y promocionar la fresa en el ámbito de la Unión Europea" dentro del programa "Campaña para la promoción de fresas de Europa" y, en segundo lugar, esa subvención no está vinculada al precio de venta de fresas en el mercado de la Unión Europea ni al precio que recibiría INTERFRESA por la prestación del servicio de publicidad a terceros, ya que no hay un beneficiario determinado por la promoción de la fresa".

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, que esclarezca "si los artículos 78.Dos.3º LIVA y 73 de la Directiva IVA deben ser interpretados en el sentido de que el concepto de subvención vinculada directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto, a los efectos de determinar su inclusión o no en la base imponible del IVA, excluye las subvenciones cuyo objeto exclusivo sea promocionar productos agrícolas producidos en la Unión Europea, que no tienen por destinatario un beneficiario identificable y cuya finalidad no consiste en incentivar su consumo ni en disminuir el precio de venta del producto."

Segundo. *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo*

La Sala de los Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 18 de diciembre de 2020, habiendo comparecido la recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, que no ha formulado oposición a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la ASOCIACIÓN INTERPROFESIONAL DE LA FRESA ANDALUZA ["INTERFRESA"], se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico del Estado y de la Unión Europea que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i)

contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], (iii) que interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA], siendo así que, además (iv) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. La Dependencia de Gestión Tributaria de Huelva de la AEAT dictó acuerdo de liquidación provisional por el que se efectuó una regularización por importe de 60.464,06 euros de cuota más 1.400,43 euros de intereses, en relación con el IVA, ejercicio 2015, cuarto trimestre, como consecuencia de incrementar la base imponible del impuesto con el importe de la subvención percibida por INTERFRESA del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente en el ámbito del programa "Campaña para la promoción de fresas en Europa", al considerar que la misma tenía la consideración de una subvención vinculada directamente al precio y, en consecuencia, debía integrar la base imponible del IVA.

2º. Contra el acuerdo de liquidación provisional referido, INTERFRESA interpuso recurso de reposición que fue desestimado íntegramente.

3º. Contra el anterior acuerdo, INTERFRESA interpuso reclamación económico-administrativa nº 21-00792-2017 ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Andalucía, que dictó resolución el 23 de marzo de 2018 desestimatoria de la reclamación interpuesta.

4º. INTERFRESA interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 344/2018 ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla.

La ratio decidendi de la sentencia sobre la cuestión litigiosa se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero, cuyo tenor literal es el siguiente:

"TERCERO. El acuerdo del órgano económico-administrativo recurrido contiene una precisa transcripción y análisis de la jurisprudencia del TJUE, en su condición de máximo intérprete de la legislación comunitaria, en relación con el concepto "subvención vinculada al precio", clave en el presente litigio, a la que poco podemos añadir. Así, desde la sentencia del TJUE de 22 de noviembre de 2001 (asunto C-184/00), pasando por la precisión contenida en las dictadas con fecha 15 de julio de 2004 (asuntos C-381/01 y C-144/02), se desprende que los requisitos para que una subvención pueda considerarse directamente vinculada al precio son: 1) que la subvención haya sido abonada al operador subvencionado con el fin de que realice específicamente una entrega de bienes o una prestación de servicios determinada; 2) que los adquirentes del bien o los destinatarios del servicio obtengan una ventaja de la subvención concedida al beneficiario y 3) que la contraprestación que representa la subvención sea, como mínimo, determinable.

Lo transcrito, que supone una interpretación del TJUE del art. 11, parte A, apartado 1, letra a) de la Sexta Directiva ha sido perfilada, y en parte superada, por la contenida en la sentencia de 27 de marzo de 2014 del mismo Tribunal (asunto C- 151/13) que reinterpreta dicho precepto y el art. 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, considerando que una subvención puede considerarse directamente vinculada al precio cuando existe un vínculo directo entre la prestación del servicio y la contrapartida obtenida, para lo cual no es imprescindible que el beneficiario directo de la prestación sea el destinatario del servicio ni que la contraprestación se vincule a prestaciones de servicios individualizadas, sino que basta con que el servicio se preste realmente como contrapartida del pago, sin que sea exigible que dicha contraprestación se perciba directamente por el destinatario del servicio, pudiendo ser un tercero el que satisfaga la misma.

Sobre la base del pronunciamiento del TJUE acerca del concepto "subvención vinculada al precio", la consecuencia debe ser la desestimación del recurso contencioso-administrativo. Así, la subvención la recibe la Asociación demandante para prestar a sus asociados un servicio determinado cual es programas de promoción de fresas en la Unión Europea. En definitiva, se trata de publicitar y promocionar la fresa en ámbito de la Unión Europea y ello implica necesariamente una ventaja o beneficio para las empresas productoras (sic) de fresas asociadas pues facilita y favorece su comercialización. Incluso, si se quiere, el beneficio se puede determinar negativamente: subvencionar las campañas de promoción de la fresa implica una evidente ahorro para los agricultores asociados que, en caso contrario, tendrían que soportarlo en su totalidad. Por otro lado la subvención viene determinada, incluso con carácter previo a la realización de las operaciones subvencionadas, y que ello no haya supuesto una

disminución de la cuota abonada por cada asociado o que el precio de la fresa no haya sufrido alteración no obstante dichas campañas de promoción es algo absolutamente irrelevante a los efectos que aquí tratamos, por cuanto este argumento bien puede analizarse de contrario y entender que precisamente el ahorro en actuaciones de promoción y publicidad ha posibilitado que las cuotas de los socios no se incrementen y que el precio de la fresa se mantenga y no haya sufrido disminuciones y, en cualquier caso, lo relevante es que la subvención recibida implica un beneficio directo para los asociados".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero. *Marco jurídico.*

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 78.Dos.3º LIVA, que disponía, en la redacción aplicable al caso por razones temporales:

"Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

(...)

3.º Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación".

2. También será preciso interpretar el artículo 73 de la Directiva IVA que señala:

"En el caso de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios no comprendidas entre las enunciadas en los artículos 74 a 77, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquirente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones".

Cuarto. *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si las subvenciones para la realización de programas de información y de promoción de productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países percibidas por las organizaciones proponentes de tales programas en el marco del Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo, de 17 de diciembre de 2007 y que, por consiguiente, no están orientadas en función de marcas comerciales ni encaminadas a incitar el consumo de un producto en razón de su origen concreto, deben considerarse subvenciones vinculadas directamente al precio y, por tanto, incluirse en la base imponible del IVA.

Quinto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Debemos precisar que, si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS:2017:4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS:2017:2189A)].

2. En efecto, la recurrente admite que existe jurisprudencia sobre los preceptos cuya infracción invoca y, particularmente, sobre el concepto de subvención vinculada directamente al precio, citando, al respecto, las sentencias de 28 de junio de 2010 (rec. 2100/2005, ECLI:ES:TS:2010:3455 y rec. 1234/2005, ECLI:ES:TS:2010:3596) y de 9 de abril de 2010 (rec. 11037/2004, ECLI:ES:TS:2010:2428) que analizaron las subvenciones abonadas en aplicación del Reglamento 603/95 en relación con la venta y subcontratación de forrajes desecados.

A ellas, hay que añadir otros pronunciamientos sobre dicho concepto en relación con las subvenciones de explotación y las subvenciones-dotación [por todas, vid. sentencias de 20 de febrero de 2007 (rec. 7081/2001, ECLI:ES:TS:2007:1315), de 17 de febrero de 2016 (rec. 3655/2014; ECLI:ES:TS:2016:536), de 22 de junio de 2020 (rec.1476/2019, ECLI:ES:TS:2020:1843) y de 15 de octubre de 2020 (rec. 1974/2018, ECLI:ES:TS:2020:3286)].

En particular, en la sentencia de 15 de octubre de 2020 (rec. 1974/2018, ECLI:ES:TS:2020:3286), después de señalar que el concepto de subvención vinculada al precio "es una "noción autónoma del Derecho de la Unión", no un concepto elaborado a partir del derecho interno de los Estados miembros (Cfr. en este sentido, entre otras, Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea [TJUE] de 28 de noviembre de 2017, Rodrigues y Andrades, C-514/16 y 30 de mayo de 2018, Azoulay y otros/Parlamento, C-390/17)", se reproducía un extracto de la sentencia de 17 de febrero de 2016 (rec. 3655/2014; ECLI:ES:TS:2016:536) que contiene una síntesis de los criterios interpretativos fijados por el TJUE:

"CUARTO. (...) La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea se sitúa en la misma línea. Ha considerado que el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva incluye únicamente las subvenciones que constituyen la contraprestación total o parcial de una operación de entrega de bienes o de prestación de servicios y que son pagadas por un tercero al vendedor o al prestador (sentencia de 15 de julio de 2004, Comisión/Finlandia (C-495/01, apartado 32). Esta solución es consecuencia de las siguientes consideraciones:

1ª) Para poder calificar una subvención como directamente vinculada al precio de la operación debe haber sido abonada al operador subvencionado con el fin de que realice una entrega de bienes o una prestación de servicios determinada. Sólo en este caso puede considerarse que la subvención es la contraprestación de una entrega de bienes o de una prestación de servicios y está, por tanto, sujeta al impuesto. Es preciso, en particular, que el beneficiario adquiera el derecho a percibir la subvención cuando realice una operación sujeta (sentencias de 22 de noviembre de 2001, Office des produits wallons (asunto C-184/00, apartados 12 y 13), y Comisión/Finlandia, ya citada, apartado 29).

2ª) Por otra parte, hay que comprobar que los adquirentes del bien o los destinatarios del servicio obtengan una ventaja de la subvención concedida al beneficiario. Es necesario que el precio que paga el adquirente o el destinatario se determine de forma tal que disminuya en proporción a la subvención concedida al vendedor del bien o al prestador del servicio, caso en el que la subvención constituye un elemento de determinación del precio exigido. Por lo tanto, hay que examinar si, objetivamente, el hecho de que se abone una subvención al vendedor o al prestador le permite vender el bien o prestar el servicio por un precio inferior al que tendría que exigir si no existiese la subvención (sentencias, ya citadas, Office des produits wallons, apartado 14, y Comisión/Finlandia, apartado 30).

3ª) La contraprestación que representa la subvención tiene que ser, como mínimo, determinable. No es necesario que su importe corresponda exactamente a la disminución del precio del bien que se entrega o del servicio que se presta. Basta con que la relación entre dicha disminución del precio y la subvención, que puede tener carácter global, sea significativa (sentencias, ya citadas, Office des produits wallons, apartado 17, y Comisión/Finlandia, apartado 31).".

3. No obstante, la subvención sobre la que versa el litigio pertenece a una tipología que presenta ciertas particularidades que suscitan dudas sobre si se trata de subvenciones vinculadas directamente al precio de operaciones sujetas al impuesto, que se exponen a continuación.

3.1. Ha de señalarse, inicialmente, que este tipo de subvenciones se otorgan en el marco del Reglamento (CE) n.º 3/2008, del Consejo, de 17 de diciembre de 2007, sobre acciones de información y de promoción de los productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n.º 3 de 5 de enero de 2008) y del Reglamento (CE) n.º 501/2008 de la Comisión, de 5 de junio de 2008, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo sobre acciones de información y de promoción de los productos agrícolas en el mercado interior y en los mercados de terceros países (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n.º 147, de 6 de junio de 2008).

El Reglamento (CE) n.º 3/2008, después de afirmar que la Comunidad Europea puede llevar a cabo acciones de información y de promoción de un determinado número de productos agrícolas en el mercado interior y en el mercado de terceros países (considerando 1º), señala que es conveniente desarrollar una política global y coherente

de información y promoción de los productos agrícolas y su modo de producción, así como de los productos alimenticios a base de productos agrícolas, en el mercado interior y en terceros países (considerando 2º) con la finalidad de promover ante el consumidor la imagen de estos productos, especialmente en lo que se refiere a su calidad y aspectos nutricionales y a la seguridad de los alimentos y de los modos de producción (considerando 4º).

3.2. Las acciones de información y de promoción podrán ser financiadas con cargo al presupuesto comunitario, total o parcialmente (artículo 1.1 del Reglamento (CE) n.º 3/2008) pero, en todo caso, no deben estar orientadas en función de marcas comerciales ni incitar al consumo de un producto por razón de su origen concreto (artículo 1.2 del Reglamento (CE) n.º 3/2008) sino que deben basarse en las cualidades intrínsecas del producto de que se trate, en sus características o en aspectos sobre la calidad, la seguridad de los alimentos, los métodos de producción específicos, los aspectos nutricionales y sanitarios, el etiquetado, el bienestar de los animales y el respeto del medio ambiente (artículo 2.1 del Reglamento (CE) n.º 3/2008 y artículos 4.1 y 5.1 del Reglamento (CE) n.º 501/2008).

3.3. Las acciones se articulan a través de programas específicos de información y de promoción (artículo 1, párrafo 2º, del Reglamento (CE) n.º 3/2008) propuestos por organizaciones profesionales o interprofesionales representativas del sector o sectores correspondientes en uno o varios Estados miembros (artículo 6 del Reglamento (CE) n.º 3/2008) con ocasión de las convocatorias abiertas por los Estados miembros con arreglo a las listas de temas, productos y países y a las directrices que elabora la Comisión Europea periódicamente a tal efecto (artículos 4 y 5 del Reglamento (CE) n.º 3/2008).

Tras una primera selección de los programas propuestos, los Estados miembros deben remitir la lista de los inicialmente seleccionados a la Comisión para que compruebe su conformidad con la normativa comunitaria y el cumplimiento de los demás requisitos (artículo 7 del Reglamento (CE) n.º 3/2008) y, tras diversos trámites, decida definitivamente los programas que se seleccionan y apruebe los presupuestos correspondientes.

A continuación, las organizaciones proponentes de los programas aprobados deben seleccionar, previa solicitud de ofertas competitivas, los organismos que se encargarán de la ejecución de los programas elegidos salvo que se autorice que la organización proponente realice la ejecución del programa por sí misma (artículo 11.2 del Reglamento (CE), n.º 3/2008).

3.4. La financiación de las acciones ha de responder a las siguientes pautas (artículo 13 del Reglamento (CE) n.º 3/2008):

- La Comunidad Europea podrá participar en la financiación del programa en un importe que no supere el 50 por ciento del coste efectivo del mismo, ampliable al 60 por ciento en determinados supuestos.
- Las organizaciones proponentes de los programas seleccionados deberán financiar, al menos, el 20 por ciento del coste efectivo del programa.
- Los Estados miembros interesados financiarán el resto.

3.5. En consecuencia, las características de las acciones subvencionables al amparo del Reglamento (CE) n.º 3/2008 plantean dudas en torno a si, para esta tipología de subvenciones, concurren las condiciones necesarias para constituir subvenciones vinculadas directamente al precio a los efectos del IVA, teniendo en particular consideración (i) que la finalidad de las acciones subvencionables consiste en la promoción de productos agrícolas europeos sobre la base de sus cualidades o características intrínsecas y sin que las mismas puedan estar orientadas en función de marcas comerciales ni se incentive el consumo de productos en razón de su origen y (ii) que las organizaciones proponentes y beneficiarias de las subvenciones pueden pertenecer a uno o varios sectores y a uno o varios Estados miembros, de modo que dichas acciones tienen potencialidad para generar un beneficio general en todos los agentes intervinientes del sector o sectores concernidos por la acción, aun cuando no tengan relación directa con las organizaciones proponentes.

3.6. Procede señalar que el Reglamento (CE) n.º 3/2008 y el Reglamento (CE) n.º 501/2008 se encuentran derogados, respectivamente, por el Reglamento (UE) n.º 1144/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, sobre acciones de información y de promoción relativas a productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países, y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo; y por el Reglamento Delegado (UE) n.º 2015/1829 de la Comisión, de 23 de abril de 2015, que completa el Reglamento (UE) n.º 1144/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre acciones de información y de promoción relativas a productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países.

No obstante, dado que estos dos últimos Reglamentos suponen una continuidad del régimen jurídico de las acciones de información y promoción de productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países, se considera que aquella derogación no afecta al interés casacional objetivo apreciado. Al contrario, esta continuidad permite considerar que la cuestión planteada no se agota en las subvenciones otorgadas en el marco del Reglamento (CE) n.º 3/2008, sino que será extensible, con las naturales cautelas y adaptaciones, a las concedidas al amparo del Reglamento (UE) n.º 1144/2014.

4. No cabe descartar, tampoco, una aplicación incorrecta del criterio interpretativo del TJUE por la Sala de instancia, ni tampoco la necesidad de dirigirse a este último a título prejudicial, dándose el interés casacional objetivo por la razón que contempla el artículo 88.2.f) LJCA.

5. Habiéndose apreciado interés casacional conforme a lo ya indicado, no es preciso examinar, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA en relación con el artículo 90.4 LJCA, si concurre el otro motivo alegado por la recurrente [el previsto en la letra a) del artículo 88.2 de la LJCA].

Sexto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

2.1. El artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

2.2. El artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n 347 de 11 de diciembre de 2006, p. 1/118).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

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

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

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

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/8219/2020, preparado por el procurador don Adolfo Caballero Cazenave, contra la sentencia dictada el 3 de septiembre de 2020 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si las subvenciones para la realización de programas de información y de promoción de productos agrícolas en el mercado interior y en terceros países percibidas por las organizaciones proponentes de tales programas en el marco del Reglamento (CE) n.º 3/2008 del Consejo, de 17 de diciembre de 2007 y que, por consiguiente, no están orientadas en función de marcas comerciales ni encaminadas a incitar el consumo de un producto en razón de su origen concreto, deben considerarse subvenciones vinculadas directamente al precio y, por tanto, incluirse en la base imponible del IVA.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

3.2. El artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n 347 de 11 de diciembre de 2006, p. 1/118).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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

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

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). 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.