

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090470

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 20 de julio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 957/2023

SUMARIO:

Regímenes especiales por razón del territorio. Canarias. IGIC. Concepto de prestación única compleja y prestaciones accesorias. La sentencia recurrida estimó que tendrán el carácter accesorio aquellas prestaciones que resulten necesarias o coadyuven en la realización de otra prestación, lo que llevado al concreto supuesto de hecho que nos ocupa lleva a concluir que la entrega de vehículos y la prestación de servicios de gestoría son actividades de distinta naturaleza que pueden ser individualmente considerados sin que por ello las prestaciones realizadas se vean en modo alguno afectadas, debiendo, por tanto, reputarse ambas prestaciones como independientes y autónomas a efectos del IGIC teniendo cada una de ellas su propio específico tratamiento a efectos del IGIC. El escrito de preparación enfatiza que el anterior precepto tiene una redacción semejante al art. 78 Ley IVA y la jurisprudencia del TJUE, en interpretación de la normativa comunitaria del IVA en torno a la noción de prestaciones únicas y accesorias a efectos del IVA es trasladable al presente supuesto, todo ello, en atención al criterio así confirmado en la STS de 19 de mayo de 2020 recurso n.º 6528/2017 (NFJ090471). La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar en relación con aquellos sujetos pasivos del IGIC cuya actividad principal consiste en la venta de vehículos, si la prestación del servicio de matriculación de los vehículos vendidos junto con aquella actividad principal debe entenderse, a efectos de determinar la base imponible del IGIC conforme el art. 22 de la Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), como una prestación accesorio o como una prestación independiente. Se reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la siguiente cuestión consistente en determinar si al establecer la base imponible del IGIC, cuando la actividad gravada es la compraventa de vehículos, debe considerarse como accesorio de dicha actividad, el servicio de matriculación de los vehículos vendidos.

PRECEPTOS:

Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 22.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 78.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 7.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 20/07/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 957/2023

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 957/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 20 de julio de 2023.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. La Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias, representada por el letrado de sus servicios jurídicos, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 10 de noviembre de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canaria, que estimó el recurso n.º 260/2022, promovido por la mercantil Motor Ari, S.A.

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 22, apartados 1 y 2.a), de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 8 de junio) ["Ley 20/1991"].

2.2. El artículo 78 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido ["Directiva IVA"]. Enfatiza que, aunque Canarias se encuentra fuera del ámbito de aplicación del sistema común del IVA, teniendo en consideración que existe armonización plena entre el IVA y el IGIC en los preceptos controvertidos, no existen motivos para excluir las interpretaciones del Tribunal de Justicia de la Unión Europea respecto de aquel precepto de la Directiva IVA, todo ello conforme lo indicado en la STS de 19 de mayo de 2020 (rec. 6528/2017, ECLI:ES:TS:2020:1116).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o 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), b) 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), de la LJCA.

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la siguiente cuestión: "Determinar a efectos del artículo 22 de la Ley 20/1991, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, si al establecer la base imponible del IGIC, cuando la actividad gravada es la compraventa de vehículos, debe considerarse como accesoria de dicha actividad, el servicio de matriculación de los vehículos vendidos".

Segundo.

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

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canaria, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 27 de enero de 2023, habiendo comparecido la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias, como parte 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 mercantil Motor Ari, S.A., representada por la procuradora doña Clara Rosa Sintés Sánchez.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

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 Administración recurrente, 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 estatal 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 (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (iii) 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] y, adicionalmente, (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.- Actuaciones inspectoras

Con fecha 30 de octubre de 2018 se notificó a la mercantil Motor Ari, S.A. el inicio de procedimiento inspector relativo al Impuesto General Indirecto Canario ["IGIC"], de alcance parcial, correspondiente al periodo comprendido entre el 1 de enero de 2014 y el 31 de diciembre de 2017.

Tras los trámites legales pertinentes, con fecha 19 de junio de 2020 se formalizó el acta n.º A01-ACN2018000071447208, en la que se hizo constar, que la sociedad emite distintas series de facturas:

- Serie ZA, de venta de vehículos.
- Serie ZC, de venta de artículos complementarios (lunas tintadas, radar trasero, etc.) y servicios complementarios como matriculación o transporte.
- Serie CZ, que representan los abonos de las facturas CZ.

La mercantil mostró su conformidad en considerar que las ventas de accesorios, complementos y utensilios (parte de las facturas de la serie ZC) eran prestaciones accesorias a la prestación principal de venta de automóviles (serie ZA), pero discrepó respecto de que hubiera de darse esa misma consideración a las prestaciones de servicios (matriculación) también incluidas en la serie ZC, entendiendo que dichas operaciones son prestaciones diferenciadas e independientes de la entrega del vehículo y, por consiguiente, defendía la corrección de aplicarles a ellas el tipo general de gravamen. Por este motivo, se suscribió, el mismo día, acta de disconformidad A02-ADS2018000071447208.

Finalmente, con fecha 8 de octubre de 2020, la Inspectora jefe de la Dependencia de Inspección Tributaria de la Agencia Tributaria Canaria en Las Palmas, dictó la resolución n.º 77/2020 en virtud de la cual, aprobó las liquidaciones provisionales con un importe total a ingresar de 170.881,86 euros. En lo que a este recurso interesa, la resolución confirma el criterio del actuario en torno al carácter accesorio de las prestaciones de servicios de matriculación, en los siguientes términos (FD 3º):

"TERCERO: En el plazo conferido, el obligado tributario ha formulado alegaciones al acta.

a) El primer motivo de impugnación se centra en rebatir el carácter de "accesorio" que esta Inspección atribuye a los servicios de matriculación y cambio de titularidad de los vehículos cuya venta constituye el objeto de la actividad económica de la entidad inspeccionada.

[...]

Efectivamente, los servicios vistos se asocian de forma incuestionable a la venta del vehículo, permitiendo la utilización de los mismos como medios de transporte -su destino normal- con todos los requisitos exigidos legalmente y sin los cuales no podrían cumplir su normal cometido.

Tales servicios se incluyen, sistemáticamente, en toda oferta de venta que realizan las empresas de este sector. Sin ellos los bienes objeto de venta no podrían circular legalmente en las vías públicas y no solo no constituyen un fin en sí mismos, sino que carecen de sentido al margen de la compra y utilización de los vehículos que se adquieren. No solo son el medio (imprescindible) para disfrutar de los bienes adquiridos en las mejores -y legales- condiciones, sino que los servicios para la matriculación y puesta en funcionamiento del vehículo y la venta del mismo al cliente - tal como se pronuncia la Dirección General de Tributos del Gobierno de Canarias en su consulta número 1870, de 06/06/2016- "...se encuentran tan estrechamente ligados que... todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están estrechamente vinculados entre sí."

En esta misma línea se pronuncia la Sentencia de 25/02/1999, Asunto C-349/96, del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, cuando indica que "(...) una prestación debe ser considerada accesorio de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino un medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (sentencia de 22/10/1998)".

Si bien la prestación del servicio ha de entenderse como la entrega de los bienes que realizan las entidades inspeccionadas, resulta obvio, tal como hemos venido indicando, que los servicios de matriculación y, en su caso, cambio de titularidad, se asocian indefectiblemente al proceso de la compra y utilización de los vehículos; se facturan conjuntamente; son indispensables para el disfrute y utilización de los bienes adquiridos y no constituyen prestaciones elegibles al margen de la compra de este tipo de bienes. Son, sin duda, prestaciones accesorias a la operación de venta, necesarias para el uso de los bienes adquiridos e incluidas en el monto total de la operación, de la que deben seguir su mismo régimen fiscal.

Es por todo ello que este órgano de Inspección considera ajustado a derecho la propuesta de liquidación efectuada por el inspector actuario en este punto".

2º.- Reclamación económico-administrativa

Contra la anterior resolución, la mercantil formuló reclamaciones económico-administrativas n.º 2020/774 a 2020/776 que fueron desestimadas mediante resolución de la Junta Económico-Administrativa de Canarias de 28 de abril de 2022 en la que se asumieron los argumentos jurídicos contenidos en la resolución impugnada.

3º.- Recurso contencioso-administrativo

Frente a la resolución de la Junta Económico-Administrativa de Canarias, Motor Ari, S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo que se tramitó con el número 260/2022 ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de Las Palmas de Gran Canaria, y que finalmente fue estimado en sentencia de 10 de noviembre de 2022.

La ratio decidendi de la sentencia, sobre el aspecto controvertido, se contiene en el fundamento jurídico tercero, con el siguiente tenor literal:

"TERCERO.- En cuanto a la segunda cuestión que plantea es relativa al fondo del asunto, y se discute si el concepto de "puesta en funcionamiento del vehículo" incluye las gestiones de matriculación, como defiende la Administración; o por el contrario se trata de una prestación accesorio, tesis del demandante.

[...]

La cuestión ha sido resuelta por la Sala en la Sentencia invocada de 5 de mayo de 2022, (recurso 401/2021) en el que la Sala acogió el criterio del demandante, considerando que las actividades de gestoría o matriculación son actividades de distinta naturaleza, y que podían ser consideradas de forma individual:

"de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 del Código Civil resulta necesario atender al sentido puramente gramatical del término "accesorio", el cual, según la Real Academia Española, se trata de algo "secundario" "que depende de lo principal o se le une por accidente".

Así, las actividades accesorias son aquellas que coadyuvan, facilitan o complementan la realización de la actividad principal, es decir, son actividades que carecen de sentido individualmente consideradas por depender de la actividad principal.

Por su parte, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (en adelante " TJUE") en su sentencia de 25 de febrero de 1999 (C-349/96) ha tratado de ofrecer una delimitación conceptual de la expresión "prestación accesorio" manifestando que la prestación accesorio es aquella que no se configura como un fin en sí mismo, sino como un medio para el disfrute del servicio principal, de tal modo que ambas están tan estrechamente ligadas que indudablemente forman una única operación económica cuyo desglose resultaría artificial o desnaturalizaría la operación.

En esta misma línea, se ha pronunciado en reiteradas ocasiones la Dirección General de Tributo quien a la hora de delimitar el concepto de "prestación accesorio" alude de forma recurrente al carácter indisoluble que une ambas prestaciones.

En definitiva, a modo de conclusión se puede decir que, la vista de las interpretaciones anteriores, ya sea la puramente gramatical o la recogida por el TJUE, la existencia de una prestación accesorio viene definida por la concurrencia de una estrecha vinculación o nexo causal indisoluble entre ambas operaciones de suerte que la separación de ambas despojaría de todo sentido llegando incluso a imposibilitaría la realización de ambas.

(...) si bien ambos servicios pueden ser referentes a un mismo vehículo, la contratación de los servicios de gestoría no es imprescindible ni necesaria para la entrega del vehículo pudiendo el cliente realizar, tal y como ha quedado acreditado en Autos, los trámites por su propia cuenta y riesgo contratando otra gestoría o haciéndolos personalmente.

A lo anterior se le une, a juicio de esta parte, la distinta naturaleza de las operaciones realizadas (...), ya que de una parte tenemos una entrega de bienes, un vehículo y, de otra, la prestación de un servicio de gestoría, tramitación de la matriculación y/o cambio de titularidad, que no sólo no gozan de la misma naturaleza de operación (véase entrega de bienes versus prestación de servicio) sino que tampoco puede reputarse como esenciales el uno para el otro, puesto que, como ya ha adelantado esta parte, sucede que se entregue el vehículo, sin que el cliente contrate los servicios de matriculación del mismo.

Así, en definitiva, a modo recapitulativo nos encontramos con que tendrán el carácter accesorio aquellas prestaciones que resulten necesarias o coadyuven en la realización de otra prestación, lo que llevado al concreto supuesto de hecho que nos ocupa lleva a concluir que la entrega de vehículos y la prestación de servicios de gestoría son actividades de distinta naturaleza que pueden ser individualmente considerados sin que por ello las prestaciones realizadas se vean en modo alguno afectadas, debiendo, por tanto, reputarse ambas prestaciones como independientes y autónomas a efectos del IGIC teniendo cada una de ellas su propio específico tratamiento a efectos del IGIC."

Sentencia que ha devenido firme y que debemos seguir por razones de igualdad, seguridad jurídica y unidad de doctrina".

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

Tercero.

Marco jurídico.

1. A estos efectos, la parte recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 22, apartados 1 y 2.a), de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que dispone:

"1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

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

a) Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma. [...]".

2. El escrito de preparación enfatiza que el anterior precepto tiene una redacción semejante al artículo 78, apartados Uno y Dos.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por este motivo, señala que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en interpretación de la normativa comunitaria del IVA en torno a la noción de prestaciones únicas y accesorias a efectos del IVA es trasladable al presente supuesto, todo ello, en atención al criterio así confirmado en la STS de 19 de mayo de 2020 (rec. 6528/2017, ECLI:ES:TS:2020:1116).

En este sentido, puede resultar relevante traer a colación la jurisprudencia del TJUE en relación con los conceptos de "prestación compleja única", "prestación accesoria a la prestación principal" e "independencia de las prestaciones" en materia de IVA. Entre los pronunciamientos más recientes, podemos citar los siguientes:

2.1. La STJUE (Sala Tercera) de 4 de marzo de 2021 (C-581/19, ECLI: EU:C:2021:167) indica:

"37 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, en los supuestos en los que una operación económica está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolle la operación de que se trate para determinar si de ella resultan una o varias prestaciones (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, apartado 28 y jurisprudencia citada), bien entendido que, por regla general, toda prestación debe considerarse una prestación distinta e independiente, como se desprende del artículo 1, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112 [sentencia de 2 de julio de 2020, Blackrock Investment Management (UK), C-231/19, EU:C:2020:513, apartado 23 y jurisprudencia citada].

38 Sin embargo, como excepción a esta regla general, en primer lugar, la operación consistente en una única prestación en el plano económico no debe desglosarse artificialmente para no alterar la funcionalidad del sistema del IVA. Por ello, existe una prestación única cuando varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza en beneficio del cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola prestación económica indisociable, cuyo desglose resultaría artificial [sentencia de 2 de julio de 2020, Blackrock Investment Management (UK), C-231/19, EU:C:2020:513, apartado 23 y jurisprudencia citada].

39 A tal efecto, como puso de manifiesto la Abogada General en los puntos 22 a 33 de sus conclusiones, hay que identificar los elementos característicos de la operación de que se trate (sentencias de 29 de marzo de 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, EU:C:2007:195, apartado 22, y de 18 de enero de 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, apartado 30), situándose en el punto de vista del consumidor medio (sentencia de 19 de julio de 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, apartado 21 y jurisprudencia citada). El conjunto de indicios al que se recurre para ello incluye distintos elementos: los primeros, de carácter intelectual e importancia decisiva, que tienen por objeto acreditar el carácter indisociable o no de los elementos de la operación de que se trata (sentencia de 28 de febrero de 2019, Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, apartado 30) y su finalidad económica, única o no [sentencia de 2 de julio de 2020, Blackrock Investment Management (UK), C-231/19, EU:C:2020:513, apartado 34]; los segundos, de carácter material y sin importancia decisiva (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de febrero de 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, apartado 31), que respaldan, en su caso, el análisis de los primeros elementos, como el acceso separado (sentencia de 17 de enero de 2013, BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, apartado 43) o conjunto (sentencia de 8 de diciembre de 2016, Stock '94, C-208/15, EU:C:2016:936, apartado 33) a las prestaciones controvertidas o la existencia de una facturación única (auto de 19 de enero de 2012, Purple Parking y Airparks Services, C-117/11, no publicado, EU:C:2012:29, apartado 34 y jurisprudencia citada) o diferenciada (sentencia de 18 de enero de 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, apartado 27)".

2.2. La STJUE (Sala Quinta) de 8 de diciembre de 2016 (C-208/15, ECLI: EU:C:2016:936) que establece:

"26 A este respecto, procede recordar que, a efectos del IVA, cada prestación debe normalmente considerarse distinta e independiente, como se desprende del artículo 1, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva IVA (sentencia de 16 de abril de 2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie, C-42/14, EU:C:2015:229, apartado 30 y jurisprudencia citada).

27 No obstante, en determinadas circunstancias, varias prestaciones formalmente distintas, que podrían realizarse separadamente dando lugar, en cada caso, a gravamen o a exención, deben considerarse como una operación única cuando no son independientes. Se trata de una operación única, en particular, cuando dos o varios elementos o actos que el sujeto pasivo realiza se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente conforman una sola prestación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial. Así ocurre también cuando una o varias prestaciones constituyen una prestación principal y la otra o las otras prestaciones constituyen una o varias prestaciones accesorias que comparten por tanto el tratamiento fiscal de la prestación principal. Una prestación debe, en particular, considerarse accesorio de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador (sentencia de 16 de abril de 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, apartado 31 y jurisprudencia citada).

28 Para determinar si las prestaciones realizadas constituyen varias prestaciones independientes o una única prestación a efectos del IVA, es necesario determinar los elementos característicos de la operación considerada (sentencias de 17 de enero de 2013, *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, apartado 32, y de 16 de abril de 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, apartado 32).

29 A este respecto, procede destacar, por una parte, que, para determinar si una operación que conlleva varias prestaciones constituye una operación única a efectos del IVA, el Tribunal de Justicia toma en consideración el objetivo económico de esa operación (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de noviembre de 2009, *Don Bosco Onroerend Goed*, C-461/08, EU:C:2009:722, apartado 39; de 28 de octubre de 2010, *Axa UK*, C-175/09, EU:C:2010:646, apartado 23, y de 27 de septiembre de 2012, *Field Fisher Waterhouse*, C-392/11, EU:C:2012:597, apartado 23). En su análisis, el Tribunal de Justicia toma también en consideración el interés de los destinatarios de las prestaciones (véase, en este sentido, la sentencia de 16 de abril de 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, apartado 35)".

Cuarto.

Cuestiones en las 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 presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

Determinar, en relación con aquellos sujetos pasivos del IGIC cuya actividad principal consiste en la venta de vehículos, si la prestación del servicio de matriculación de los vehículos vendidos junto con aquella actividad principal debe entenderse, a efectos de determinar la base imponible del IGIC conforme el artículo 22 de la Ley 20/1991, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, como una prestación accesorio o como una prestación independiente.

En caso de no resultar posible fijar una doctrina general válida aplicable a todos los supuestos, precisar qué criterios deben tenerse en consideración para discernir si la citada prestación de servicios de matriculación es o no una prestación accesorio a la venta de vehículos.

Quinto.

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

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos órganos judiciales [artículo 88.2.a) LJCA] y, además, la cuestión planteada puede afectar potencialmente a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las 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).

La cuestión jurídica planteada consiste en determinar si, respecto de la actividad principal de venta de vehículos, la prestación del servicio de matriculación de los vehículos vendidos constituye una prestación accesorio a aquella o es una actividad independiente que debe considerarse de forma separada. En este sentido, si bien es cierto que la apreciación de lo anterior puede depender de las concretas circunstancias de las operaciones y negocios jurídicos a valorar en cada caso, la parte recurrente subraya y justifica suficientemente que, para la misma problemática jurídica general, la sentencia de instancia ha llegado a una conclusión contraria a la contenida en la sentencia de 17 de octubre de 2022 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede de Santa Cruz de Tenerife (rec. 111/2021, ECLI:ES:TSJICAN:2022:4104). En ésta se ha señalado lo siguiente (resaltado añadido):

"QUINTO.- El tipo impositivo aplicable a la extensión de la garantía del fabricante y a la gestión de matriculación atendiendo a que se trate de una única operación global, en aplicación de los artículos 22 y 23.2 LIGIC.

1. En la demanda se alega que la extensión de la garantía del fabricante y la gestión de la matriculación se factura de manera diferenciada de la de factura de venta del vehículo. La Inspección de Tributos considera que son prestaciones accesorias de la venta y que deben ser consideradas una operación global a gravar con el mismo tipo impositivo que la entrega del vehículo.

Efectivamente, tanto la extensión de garantía como la gestión de matriculación, carecen de sentido y finalidad si no es en relación con la actividad de venta de vehículos, lo que lleva a considerarlos como operación global con identidad de partes (prestador de servicio y cliente final).

Dependiendo de la consideración de operación global o no lo facturado en estas actividades integrará o no la misma base imponible del IVA de la actividad de venta de vehículos, a los efectos de aplicación del mismo tipo de gravamen.

2. La STJUE de 16-07-15 (C-584/13) sobre un caso de cobertura de riesgo de averías mecánicas en ventas de vehículos de ocasión, a efectos de sistema común de IVA y determinación si hay una base imponible uniforme, hace pronunciamientos en el marco del litigio suscitado, e indica que sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional verifique la naturaleza exacta de las relaciones entre las distintas personas que intervienen en el contexto de la prestación controvertida en los litigios principales, en el caso de esta cuestión prejudicial se trata de un revendedor de vehículo de ocasión que no participa en la ejecución del contrato de garantía (apartado 36). En dicho asunto principal en caso de avería mecánica cubierta por la garantía, el comprador del vehículo de ocasión no está obligado a ordenar la reparación en un taller perteneciente al revendedor o que éste le indique; y el taller al que se dirija debe convalidar el presupuesto de reparación con la empresa de seguro.

Las circunstancias de este caso no son las mismas que la de la cuestión prejudicial, pero su doctrina sí es útil al caso, puesto que la garantía que indica la demanda es la del fabricante del que es concesionario de venta, y no interviene entidad de seguro diferenciada, debiendo el comprador en caso de avería ir al taller indicado por la concesionaria, según indica la demanda al referir a la "Extensión de garantía Nissan 5*" y su clausulado, referido en folio 24 del escrito de demanda.

No existe prestador de la garantía diferente de la empresa vendedora de vehículos.

La prestación del servicio de matriculación tiene como finalidad poder circular legalmente de manera que es necesaria para la venta, y si se realiza por la concesionaria forma parte de la operación global. Tampoco en este caso hay prestador de este servicio de gestión diferentes de la empresa vendedora.

Consecuentemente, tienen la consideración de operación única y procede desestimar este motivo de impugnación.

En definitiva y por consiguientemente, procede estimar parcialmente el recurso contencioso en cuanto a la prescripción alegada y desestimarlos en cuanto al resto de pronunciamientos".

A la vista de lo anterior y habida cuenta de que la respuesta que haya de darse tiene evidente impacto en la configuración y determinación de la deuda tributaria, se considera conveniente un pronunciamiento de esta Sala Tercera que proporcione criterios hermenéuticos que permitan resolver la cuestión suscitada en estos casos.

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. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 22 de la Ley 20/1991, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

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/957/2023, preparado por la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias representada por el letrado de sus servicios jurídicos, contra la sentencia dictada el 10 de noviembre de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas que estimó el recurso n.º 260/2022.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar, en relación con aquellos sujetos pasivos del IGIC cuya actividad principal consiste en la venta de vehículos, si la prestación del servicio de matriculación de los vehículos vendidos junto con aquella actividad principal debe entenderse, a efectos de determinar la base imponible del IGIC conforme el artículo 22 de la Ley 20/1991, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, como una prestación accesoria o como una prestación independiente.

En caso de no resultar posible fijar una doctrina general válida aplicable a todos los supuestos, precisar qué criterios deben tenerse en consideración para discernir si la citada prestación de servicios de matriculación es o no una prestación accesoria a la venta de vehículos.

3º) Identificar el artículo 22 de la Ley 20/1991, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación.

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.