

TRIBUNAL SUPREMO**Sentencia n.º 629/2025 de 27 de mayo de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 3523/2023****SUMARIO:**

Procedimiento sancionador. Culpabilidad. Causas exculpatorias. Interpretación razonable de la norma. Programa INFORMA. La sentencia impugnada reconoce que la actora hizo uso del programa INFORMA para consultar sobre si al tiempo de la venta y por lo tanto, la desafectación de la actividad de alquiler, ya se conociera que el vehículo va a salir fuera de España, es procedente dar de baja los vehículos en la Dirección General de Tráfico y no presentar el Modelo 576 con abono del impuesto. Sin embargo, la sentencia, para rechazar la pretendida exoneración de la responsabilidad tributaria, sostiene que "La actora pretende en la demanda que esta Sala siga el criterio de una Resolución Vinculante de la DGT de la que, ni tan siquiera, se especifica su fecha o numeración y que se reproduce parcialmente, con lo que no puede apreciarse que se refiera a un supuesto similar al examinado en este recurso, por lo que no se entiende que se haya vulnerado derecho de Información alguno de la actora en este caso" (sic), pese a que la recurrente no alegó ninguna contestación a consulta vinculante de la DGT, sino sostuvo que se acogió a lo respondido en una contestación del programa INFORMA que, por otro lado, no se aportó de forma completa, como la propia sentencia admite. Considera la Sala que el programa INFORMA recoge el criterio contenido en la Consulta 659/2019 de la DGT, conforma al cual "el envío del vehículo en cuestión fuera del territorio de aplicación del impuesto por una persona distinta del beneficiario de la exención, tampoco dará lugar a la autoliquidación e ingreso del impuesto siempre que la desafección de la actividad de alquiler coincida en el tiempo con la baja en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico, de modo que el vehículo en cuestión no quede en momento alguno a disposición de ser utilizado en el territorio de aplicación del impuesto, tras su desafección de la actividad de alquiler". Sin embargo este no es el supuesto de hecho que se está enjuiciando y el criterio contenido en el programa INFORMA, sencillamente, no se ha aplicado en ningún momento y la recurrente no puede ampararse en el contenido de dicho programa para justificar su ausencia de culpabilidad. La recurrente no tenía derecho a la exención y la obtuvo a través de una declaración no conforme con la realidad. Esta es la razón por la que se regularizó su situación, por lo que la alegación relativa al supuesto contenido en el programa INFORMA, una vez analizados los hechos, no es relevante o de interés a efectos de determinar su culpabilidad. En estos casos en los que existe una nítida desconexión entre la realidad de los hechos configuradores de la pretensión y la cuestión de interés casacional, no proceden hacer pronunciamiento alguno sobre la cuestión de interés casacional, ya que, ateniéndonos a los hechos probados, una declaración tal tendría un carácter puramente teórico, desconectado de la realidad del litigio y se convertiría el Tribunal Supremo en órgano consultivo, y se subvertiría la naturaleza de las sentencias trocándolas en meros dictámenes.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

ISAAC MERINO JARA

MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS

SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 629/2025**

Fecha de sentencia: 27/05/2025

Síguenos en...



Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 3523/2023
Fallo/Acuerdo:
Fecha de Votación y Fallo: 13/05/2025
Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García
Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5
Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos
Transcrito por:
Nota:
R. CASACION núm.: 3523/2023
Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García
Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos
TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 629/2025
Excmos. Sres. y Excmas. Sras.
D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente
D. Isaac Merino Jara
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde
D. Manuel Fernández-Lomana García
D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos
D.ª Sandra María González de Lara Mingo

En Madrid, a 27 de mayo de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación interpuesto por la entidad GCM COMPANY INVESTMENT 2012 S.L. contra la resolución, de 24 de junio de 2020, dictada por el TEAR de Madrid, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas números 28/21112/2017 y 28/21138/2017. La recurrente ha actuado bajo la representación procesal del procurador D. Rodrigo Pascual Peña y bajo la dirección letrada de D. Raúl de Francisco Garrido; y la Administración General del Estado, que ha actuado como parte recurrida, ha sido representada por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Mediante resolución de 24 de junio de 2020, el TEAR de Madrid denegó, en materia de impuestos especiales de determinados medios de transporte (IEDMT), las reclamaciones económico-administrativas números 28/21112/2017 y 28/21138/2017 interpuestas por la entidad GCM COMPANY INVESTMENT 2012 S.L. (en adelante, la recurrente).

SEGUNDO. -La recurrente impugnó la anterior resolución ante la Sala Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid. Su recurso fue turnado a la Sección Quinta, como procedimiento ordinario nº 1082/20, que lo desestimó por Sentencia nº 230/23, de 8 de marzo de 2023.

TERCERO. -El 28 de abril de 2023, la recurrente presentó escrito de preparación del recurso de casación contra dicha sentencia. En él, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad, señaló que:

-Dicha sentencia infringe el Derecho estatal, en concreto, los artículos de la Ley General Tributaria:

o 179.2.d), "en tanto que establece supuesto de exoneración de responsabilidad por infracción tributaria que se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias matizando que se entiende que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración tributaria en las publicaciones y contestaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 LGT".

o 87, "en tanto que define la obligación de la Administración tributaria de informar a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria y facilitará la consulta a las bases de datos informatizadas donde se contienen dichos criterios".

Síguenos en...



o 34 a), "en tanto que establece el derecho a ser informado y asistido de los contribuyentes".

-Tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la misma. Dice la parte que "el régimen sancionador tributario es lo suficientemente oneroso para que la Administración esté obligada a facilitar instrumentos de ayuda a los contribuyentes y que estos tengan un valor suficiente. Al no entenderlo así, se están vulnerando los citados artículos de la LGT y esa vulneración es la causa relevante de la resolución de la TSJM".

-Concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en el artículo 88.2c) LJCA, pues "el presente recurso trasciende del caso objeto del proceso y es extrapolable a millones de casos", y la presunción del artículo 88.3.a) de la misma, en cuanto dice la parte que "no es conocedora de ninguna sentencia que aborde la cuestión planteada".

CUARTO. -Por Auto de 3 de mayo de 2023, el Tribunal sentenciador tuvo por preparado el recurso de casación emplazando por 30 días a las partes ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TS. Se han personado en plazo ante esta Sala el recurrente, a través del procurador D. Rodrigo Pascual Peña y bajo la dirección letrada de D. Raúl de Francisco Garrido; y la Administración General del Estado como parte recurrida, representada por la Abogacía del Estado.

QUINTO. -Por Auto de 7 de febrero de 2024, esta Sala admitió el recurso de casación. En su acuerdo, se señaló:

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

1. Determinar si la actuación del contribuyente que plantea una consulta tributaria en el seno del programa denominado INFORMA, facilitado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su Sede Electrónica, puede ser sancionado por seguir las indicaciones formuladas en la contestación a tal consulta, o si el hecho de haber seguido lo respondido en ella acredita una diligencia que evitaría la presencia del elemento culpable, conforme a lo establecido en el artículo 179.2.d) de la Ley General Tributaria . del por haber en la confianza.

2. En relación con la pregunta anterior, si las respuestas ofrecidas por la AEAT a través del indicado programa INFORMA gozan de valor de actuación de información de las previstas en el artículo 86 de la Ley General Tributaria -o equivalente en sus efectos a ellas- de modo que un contribuyente pueda acogerse a sus contestaciones, en sus declaraciones tributarias, para soslayar la imposición de una sanción.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 179.2.d) , 34 a) y 87 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ".

SEXTO. -El 25 de marzo de 2024, la recurrente interpuso el correspondiente recurso de casación solicitando, en resumen, lo siguiente:

" (.....) se propone al TS que estime el recurso de casación interpuesto por esta parte y siente doctrina en la que se concluya que (i) las contestaciones del programa INFORMA constituyen o no "criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria" a los que se refiere el art. 87 LGT ; y que (ii) conforme al art.179.2.d) LGT no resulta sancionable un sujeto pasivo que ha seguido el criterio administrativo externalizado por la AEAT a través del programa INFORMA".

"Asimismo, (.....) esta parte pretende que el TS, después de estimar y casar la sentencia de instancia, tomando la posición de la Sala a quo estime el recurso contencioso-administrativo discutido en el p.o. 1082/2020 interpuesto ante la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-administrativo el TSJ de Madrid y, consecuentemente, anule la resolución del TEAR de Madrid de 24/06/2020 y números de procedimientos acumulados 28-21112-2017 y 28-21138-2017 y, consecuentemente, el acuerdo sancionador dictado por la AEAT el 19/08/2017, con número de referencia 272810072 y número de expediente 28-2017-002441".

SÉPTIMO.- El 16 de mayo de 2024, la Abogacía del Estado presentó escrito de oposición al anterior recurso interesando, fundamentalmente, que:

"Es necesaria replantear la cuestión de interés casacional admitida para, así, en el caso concreto, poder dar una respuesta acorde con la situación producida ya que, en efecto, no podemos hablar de la actuación de un contribuyente que plantea una consulta tributaria en el seno del programa denominado INFORMA facilitado por la AEAT y si puede ser sancionado por seguir las indicaciones formuladas en el mismo cuando, como hemos visto, la recurrente no

planteó una consulta tributaria en el seno de ese programa sino que se sirvió de contestaciones preexistentes en dicho programa, que él identificó, erróneamente, como coincidentes con la actuación que dicha recurrente había llevado a cabo, lo que no es lo mismo".

-Se fije como doctrina que tal actuación de un contribuyente "no puede servir de causa excluyente de su responsabilidad por la comisión de una infracción tributaria conforme a lo establecido en el artículo 179.2 d) LGT/2003 , si se acredita por la Administración tributaria que su conducta, en los términos del artículo 183 LGT/2003 , fue dolosa o negligente",añadiendo que una respuesta favorable a lo que antecede haría "innecesario ya dar respuesta a la segunda cuestión suscitada",esto es, si "las respuestas ofrecidas por la AEAT a través del indicado programa INFORMA gozan de valor de actuación de información de las previstas en el artículo 86 (sic 87) de la Ley General Tributaria -o equivalente en sus efectos a ellas- de modo que un contribuyente pueda acogerse a sus contestaciones, en sus declaraciones tributarias, para soslayar la imposición de una sanción".

OCTAVO. -Por providencia de 21 de mayo de 2024, se declaró el recurso concluso y pendiente de señalamiento, sin haber lugar a la celebración de vista.

NOVENO. -Por providencia de 7 de marzo de 2025, se señaló para votación y fallo el día 13 de mayo de 2025, siendo designado ponente el Excmo. Sr. MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA, comenzándose la deliberación en el día señalado.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la STSJ de Madrid de 8 de marzo de 2023 (rec. 1082/2020), que desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 24 de junio de 2020 (Proc. 28/21112/2017 y 28/21138/2017), por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT), ejercicios 2014 y 2015, liquidación y sanción.

Según se indica en el Auto de admisión, se trata de saber si puede ser sancionado un contribuyente que actuó conforme a lo indicado en "una consulta tributaria en el seno del programa denominado INFORMA, facilitado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su Sede Electrónica, puede ser sancionado por seguir las indicaciones formuladas en la contestación a tal consulta, o si el hecho de haber seguido lo respondido en ella acredita una diligencia que evitaría la presencia del elemento culpable, conforme a lo establecido en el artículo 179.2.d) de la Ley General Tributaria . del por haber en la confianza".Y, en relación con lo anterior, "si las respuestas ofrecidas por la AEAT a través del indicado programa INFORMA gozan de valor de actuación de información de las previstas en el artículo 86 de la Ley General Tributaria -o equivalente en sus efectos a ellas- de modo que un contribuyente pueda acogerse a sus contestaciones, en sus declaraciones tributarias, para soslayar la imposición de una sanción".

El debate se basa, esencialmente, en lo establecido en el art. 179.2.d) de la LGT, pues conforme a dicha norma: "Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: ...d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley . Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados".

SEGUNDO.- El supuesto de hecho enjuiciado: hechos relevantes para la solución del recurso.

1.-Según explica el recurrente tiene que ir renovando el parque de vehículos de alquiler. Para ello, firma un contrato de adquisición de vehículos. Este contrato supone el compromiso de adquirir un número mínimo de vehículos, lo que le permite obtener una reducción en el precio. También, pacta reintegrar los vehículos al vendedor con arreglo a una tabla de descuentos previamente convenida y según el tiempo de utilización en la actividad de alquiler -no puede

Síguenos en...



mantener unidades muy antiguas, pues los clientes no alquilan y, además, el gasto de mantenimiento crece-. En suma, la compañía "para ser viable, debe adquirir los vehículos nuevos con un descuento significativo t debe poder revender esos mismos vehículos al mayor precio posible".

Los pedidos de nuevos vehículos se hacen con meses de antelación -recordemos que se compromete a unos pedidos mínimos-. Cuando se entregan los vehículos puede ocurrir que el volumen de actividad no sea el suficiente, por lo que conforme a lo pactado con las empresas vendedoras "se reintegra el vehículo a cambio del mismo precio".

2.-Al dedicarse la empresa al alquiler, solicitó y obtuvo la exención del IEDMT.

La Inspección requirió a la recurrente para que justificase que los vehículos respecto de los que había obtenido la exención habían estado afectos "efectiva y exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler".

La recurrente reconoció que determinados vehículos no habían estado afectos al ejercicio de la actividad de alquiler. Indicó que, en principio, iban a ser destinados a ella, pero por un mal planteamiento financiero tuvo que ejecutar el pacto de recompra y restituir los vehículos al concesionario.

El recurrente, a preguntas de la Inspección, sostuvo que no regularizó su situación porque "el recomprador de los vehículos, les indica que ellos han exportado a la Unión Europea y que por eso no han procedido a la regularización de los tributos correspondientes a la regularización. Además, afirma que el desconocía que tenía que ser quien regularizara el impuesto en aso de reventa sin alquiler".

Para justificar su postura, aportó una consulta a la aplicación INFORMA con el siguiente tenor: "112338. Exención Rent a car. exportación I.

Pregunta:

Una empresa de rent a car adquiere un vehículo con pacto de recompra. Posteriormente lo da de baja en tráfico y lo vende para ser exportado por el vendedor inicial del vehículo. ¿Tiene que liquidar el rent a car?

Respuesta:

La autoliquidación e ingreso a que se refiere el art 65.3 no será exigible cuando la modificación de las circunstancias consista en el envío del medio de transporte fuera del territorio de aplicación del impuesto con carácter definitivo, lo que se acreditará mediante la certificación de la baja en el registro correspondiente, expedida por el órgano competente en materia de matriculación. Continúa en pregunta 146".

3.-La Inspección tuvo en cuenta este argumento. Así se dice: "El obligado tributario responde que la razón por la que no ha regularizado dicha situación es porque el recomprador de los vehículos le indica que los exporta a la Unión Europea, desconociendo que es el propio obligado quien debe regular el impuesto en caso de reventa sin alquiler. Además, para apoyar el argumento, aporta la consulta de la aplicación INFORMA que se ha transcrito más arriba...".Pero, para la Inspección, "lo que hay que valorar en el caso que nos ocupa, es si concurrían las circunstancias determinantes del supuesto de exención, cuales son la afectación efectiva y exclusiva de los vehículos a la actividad de alquiler y el resultado de dicha valoración es que los vehículos nunca fueron afectado efectivamente a la actividad de alquiler, sino que el obligado diseño un artificio documental y contable que simulaba una actividad el alquiler de vehículos, con el alta correspondiente en el epígrafe de actividad a efectos de la solicitud de la exención previo a la matriculación del vehículo e inmediata venta, con otra ficción comercial denominada pacto de recompra al proveedor, dado que no se produce en ningún momento algún tipo de intercambio monetario, ni se ha desarrollado actividad alguna de alquiler, sabiéndolo incluso antes de solicitar la exención, tal y como ha reconocido el propio obligado. Por tanto, sólo se puede concluir que, dado que nunca se destinaron los vehículos efectiva y exclusivamente al alquiler, el obligado no debió solicitar la exención del impuesto de matriculación en ningún caso, pues este no iba a ser su destino y conocía tal circunstancia de antemano, produciéndose el hecho imponible del impuesto con la primera matriculación definitiva de los vehículos en España...y devengándose el mismo en el momento en que el sujeto pasivo presenta la solicitud de primera matriculación definitiva".

4.-El Acuerdo de liquidación hace suyos los argumentos del Inspector y añade "puesto que los vehículos nunca fueron destinado a la actividad para la que se concedió la exención, tampoco en consecuencia se dieron nunca los requisitos determinantes de dicha exención, y, por tanto, no cabe la aplicación a nuestro caso del precepto regulado en el art. 65.3 de la Ley 38/1992 de la Ley de impuestos especiales, toda vez que no se pueden modificar circunstancias que nunca ocurrieron anteriormente".

Síguenos en...

5.-El TEAR insiste en que no resulta aplicable "lo alegado por la interesada, debido a que para los vehículos no fueron destinados en ningún momento a la actividad de alquiler para los que se concedió la exención...no procediendo la aplicación del art 65.3 LIE, al no haberse producido el hecho imponible recogido en dicho apartado, toda vez que se pueden modificar circunstancias que nunca ocurrieron anteriormente".

6.-La STSJ confirma la resolución al indicar que consta "acreditado en el expediente administrativo y reconocido por la entidad actora, que a los pocos días de adquirir esos vehículos volvieron a revenderse a las entidades a las que se los habían adquirido, por lo que nunca estuvieron afectos al alquiler", explicando la Sala que no puede ser aplicable "lo previsto en el art 65.3 LIE ya que lo regulado en ese precepto presupone la previa afectación a la actividad de alquiler y que, con posterioridad, se produzca una modificación de las circunstancias, lo cual, como hemos visto, no se produce en este supuesto".

Ahora bien, en relación con la alegación relativa al programa INFORMA, el TSJ contesta que "la actora pretende en la demanda que esta Sala siga el criterio de una Resolución Vinculante de la DGT de la que, ni tan siquiera, se especifica su fecha o numeración y que se reproduce parcialmente, con lo que no puede apreciarse que se refiera a un supuesto similar al examinado en este recurso, por lo que no se entiende que se haya vulnerado el derecho de información alguno de la actora en este caso".

Esta argumentación no es correcta, pues la recurrente nunca se refirió a la existencia de una Consulta Vinculante de la DGT, sino que, simplemente, reprodujo el texto que se obtiene al consultar el programa INFORMA, texto cuyo contenido nunca fue discutido por la Administración.

7.-El Auto de admisión del TS contiene una afirmación que, tras un examen más detallado de las actuaciones, debe ser matizada. En efecto, en dicho auto se afirma que "la Inspección no siguió su propio criterio del programa INFORMA por considerarlo incorrecto, practicando la liquidación". Esta afirmación condicionó la admisión. Pero lo cierto es que, como hemos descrito, la Administración tuvo en cuenta el programa INFORMA, sosteniendo que el presupuesto de hecho al que se refería el programa, sencillamente, era distinto.

8.-En el escrito de interposición, por primera vez, la recurrente aporta la transcripción de la consulta 112339, obtenida también del programa INFORMA, conforme a la cual:

"11.2339. Exención Rent a car. Exportación II.

Pregunta:

Una empresa de rent a car adquiere un vehículo con pacto de recompra. Posteriormente lo da de baja en tráfico y lo vende para ser exportado por el vendedor inicial del vehículo. ¿tiene que liquidar el rent a car?

Respuesta. Continuación.:

No se autoliquidará el IEDMT, siempre que la desafeción de la actividad de alquiler coincida en el tiempo con la baja en tráfico, de modo que el vehículo en cuestión no quede en momento alguno en disposición de ser utilizado en el territorio de aplicación del impuesto, tras su desafeción de la actividad de alquiler, a estos efectos no es necesario que el beneficiario de la exención sea quien exporte los vehículos".

TERCERO. - La decisión de la Sala.

1.-Para comprender lo ocurrido y el alcance de la regularización, es preciso detenerse en el modo de proceder de la recurrente.

El IEDMT es un impuesto especial regulado en los arts. 65 y ss. de la Ley 38/1992. Está sujeta al impuesto "la primera matriculación definitiva en España de vehículos nuevos o usados, provistos de motos para su propulsión"-art 65-, siendo sujeto pasivo del mismo "las personas o entidades a cuyo nombre se efectúe la primera matriculación definitiva del medio de transporte"-art. 67.a)-.

Ahora bien, conforme al art. 66.1.b), "está exenta del impuesto la primera matriculación definitiva o, en su caso, la circulación o utilización en España de los siguientes medios de transporte: ...b) Los vehículos automóviles que se afecten efectiva y exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler".

La aplicación de la exención establecida en el art. 66.1.b) está "condicionada a su previo reconocimiento por la Administración tributaria". Pues bien, la recurrente solicitó y obtuvo la exención presentando el modelo 576. Obtenida la exención, se procedió a la matriculación.

Una vez que se obtiene la exención, es posible que se realice una segunda transmisión y que lo que estaba sujeto o exento deje de estarlo o, viceversa, que lo que no estaba sujeto o exento pase a estarlo. Cabe, además, una tercera posibilidad, cual es que lo que estuvo no sujeto o exento tras la transmisión continúe estándolo.

Síguenos en...

El art. 65.3 de la Ley 38/1992, dispone que la "modificación, antes de transcurridos cuatro años [en el caso de alquileres el plazo se reduce a dos años] desde la realización del hecho imponible...de los supuestos de no sujeción o exención ...dará lugar a la autoliquidación e ingreso del impuesto especial de referencia al momento en que se produzca dicha modificación, salvo que tras la modificación resulte aplicable un supuesto de no sujeción o de exención".

Esto es, precisamente, lo que puede ocurrir cuando una empresa de alquiler de vehículos que haya obtenido la exención vende el vehículo a otra empresa, siendo necesario realizar una "autoliquidación e ingreso del impuesto especial de referencia al momento en que se produzca dicha modificación". Salvo que, como dice la norma, "resulte aplicable un supuesto de no sujeción o de exención".

Este supuesto de exención seguida de no sujeción o exención puede ocurrir cuando una empresa de alquiler que obtuvo la exención lo vende a otra para su exportación.

En efecto, conforme al art. 66.3 de la Ley 38/1992, "los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte tendrán derecho, respecto de aquellos que acrediten haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde la realización del hecho imponible, a la devolución de la parte de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío. ÉL envío con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del Impuesto del medio de transporte se acreditará mediante certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación".

Pues bien, lo que está diciendo el programa INFORMA es que en el caso de haberse obtenido la exención por una empresa que se dedica al alquiler de vehículos (rent a car), si esta los vende a otra empresa para su exportación "fuera del territorio de aplicación del Impuesto" acreditándolo mediante "la certificación de la baja en el registro correspondiente expedida por el órgano competente en materia de matriculación", no será necesario realizar la autoliquidación, pues no tiene sentido exigir a la empresa exportadora que practique aquella para luego pedir la devolución "de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío".

Por ello, el programa INFORMA indica que, en estos casos, no será exigible "la autoliquidación e ingreso a que se refiere el art 65.3" de la Ley, añadiendo que esto solo será posible cuando "la desafectación de la actividad de alquiler coincida en el tiempo con la baja en tráfico, de modo que el vehículo en cuestión no quede en momento alguno a disposición de ser utilizado en el territorio de aplicación del impuesto, tras su desafectación de la actividad de alquiler".

En suma, lo que está haciendo el programa INFORMA es recoger el criterio contenido en la Consulta 659/2019 de la DGT, conforma al cual "el envío del vehículo en cuestión fuera del territorio de aplicación del impuesto por una persona distinta del beneficiario de la exención, tampoco dará lugar a la autoliquidación e ingreso del impuesto siempre que la desafectación de la actividad de alquiler coincida en el tiempo con la baja en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico, de modo que el vehículo en cuestión no quede en momento alguno a disposición de ser utilizado en el territorio de aplicación del impuesto, tras su desafectación de la actividad de alquiler".

2.-Es claro que este no es el supuesto de hecho que estamos enjuiciando y que, por lo tanto, el criterio contenido en el programa INFORMA, sencillamente, no se ha aplicado en ningún momento. Precisamente por ello, la recurrente no puede ampararse en el contenido de dicho programa para justificar su ausencia de culpabilidad.

En efecto, lo que ha ocurrido en el caso de autos es que la recurrente no tenía derecho a la exención y la obtuvo a través de una declaración no conforme con la realidad. Esta es la razón por la que se regularizó su situación, por lo que la alegación relativa al supuesto contenido en el programa INFORMA, una vez analizados los hechos, no es relevante o de interés a efectos de determinar su culpabilidad.

3.-En estos casos en los que existe una nítida desconexión entre la realidad de los hechos configuradores de la pretensión y la cuestión de interés casacional, debemos aplicar el criterio contenido, entre otras, en la STS de 18 de mayo de 2020 (rec. 4166/2017), conforme al cual: "No procede,, hacer pronunciamiento alguno sobre la cuestión de interés casacional, ya que, ateniéndonos a los hechos probados, una declaración tal tendría un carácter puramente teórico, desconectado de la realidad del litigio, pues la función principal nomofiláctica asignada no debe hacerse en abstracto, de manera ajena a la controversia surgida entre las partes y resuelta en la sentencia impugnada, en tanto que, como se ha dicho en pronunciamientos anteriores, de otra

manera se convertiría el Tribunal Supremo en órgano consultivo, y se subvertiría la naturaleza de las sentencias trocándolas en meros dictámenes. Por ello, las interpretaciones de las normas jurídicas y la doctrina que emane deben tener como obligado punto de referencia el caso concreto que se enjuicia, y atenerse a los hechos probados en las mismas".Pues como explica nuestra STS de 17 de marzo de 2021 (rec.5534/2021), en ocasiones, "se producen desajustes...entre el auto de admisión y la controversia realmente suscitada [sin que] el recurso de casación [-...] pueda desvincularse del caso concreto objeto de enjuiciamiento...[pues en otro caso] se convertiría el Tribunal Supremo en un órgano consultivo, y se subvertiría la naturaleza de las sentencias trocándolas en meros dictámenes".

No ha lugar, por lo tanto, al recurso de casación interpuesto.

CUARTO. - Fijación de jurisprudencia.

Vistos los términos en los que se admitió el recurso de casación, por las razones indicadas, no procede dar respuesta a las cuestiones planteadas como de interés casacional para la fijación de jurisprudencia.

QUINTO. - Costas.

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. En cuanto a las de la instancia, se mantiene el pronunciamiento contenido al respecto en la sentencia recurrida.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1.-No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de GCM COMPANY INVESTMENT 2012 SL contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 8 de marzo de 2023 (rec. 1082/2020), que desestimó el recurso interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 24 de junio de 2020.

2.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos expuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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