

Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia 1769/2020 de 17 Dic. 2020, Rec. 4500/2019

Ponente: Cudero Blas, Jesús.

Nº de Sentencia: 1769/2020

Nº de Recurso: 4500/2019

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

ECLI: *ES:TS:2020:4317*

El Supremo confirma su doctrina sobre la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de la venta de oro de un particular a un profesional

INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD. Sujeción. Transmisión de oro y metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector. Este tipo de operaciones debe analizarse desde la perspectiva del particular que transmite el bien, siendo a estos efectos indiferente, que el adquirente sea un comerciante que actúa en el ámbito de su actividad empresarial o profesional. Tal conclusión no afecta al principio de neutralidad del IVA tal y como ha establecido el TJUE, pues los bienes van a estar gravados por el Impuesto al ser reintroducidos en el circuito empresarial. Doctrina reiterada.

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el Abogado de la Generalitat de Cataluña contra sentencia del TSJ Cataluña, dictada en el procedimiento ordinario, y casando y anulando la resolución judicial impugnada, desestima el recurso contencioso-administrativo, sobre solicitud de rectificación de autoliquidaciones por impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y devolución de ingresos indebidos.

Norma Foral 1/2011 de 24 Mar. Bizkaia (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados) art. 9; art. 10

Norma Foral 3/1989 de 21 Mar. Bizkaia (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados) art. 7; art. 8

RDLeg. 1/1993 de 24 Sep. (TR Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados) art. 5; art. 7

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.769/2020

Fecha de sentencia: 17/12/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4500/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 15/12/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 4500/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1769/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de diciembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **4500/2019** interpuesto por el ABOGADO DE LA GENERALITAT DE CATALUÑA contra la sentencia núm. 186/2019, de 14 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en el procedimiento ordinario núm. 373/2015, sobre liquidaciones por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Han comparecido, como partes recurridas, la mercantil GLOBAL RETAILIGN 2LIFE, SL, representada por el procurador de los tribunales don Ángel Quemada Cuatrecasas y bajo la dirección letrada de doña María Ángeles Hernández Fernández, y la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación.

La sentencia de la Sala de Barcelona aquí recurrida tiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

"Primero. Estimar este recurso.

Segundo. Anular la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 30 de octubre de 2015, objeto de recurso.

Tercero. Reconocer el derecho de la actora a la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones presentadas por el concepto de impuesto sobre transmisiones patrimoniales, con la correspondiente devolución de ingresos indebidos e intereses.

Cuarto. No efectuar condena en costas".

SEGUNDO. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El abogado de la Generalitat de Cataluña, parte demandada en la instancia, preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, adujo la infracción de los artículos 6, 7.1.A), 7.5, 8.a), 17 y 45 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como los artículos 10 y 31.2 de su Reglamento de desarrollo, los artículos 3 y 14 de la Ley General Tributaria y los artículos 9.3, 14 y 31.1 de la Constitución.

2. La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera.

3. Recibidas las actuaciones en este órgano judicial, la sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar si la transmisión de metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector está o no sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en su modalidad transmisiones patrimoniales onerosas".

TERCERO. Interposición del recurso de casación y oposición al mismo.

1. En el recurso de casación interpuesto contra la indicada sentencia se afirma que la normativa reguladora del impuesto conduce necesariamente a considerar que la adquisición de objetos de oro, plata, platino y joyería realizada por un empresario dedicado a la compraventa de esas mercancías está sujeta a TPO, para lo cual se efectúa especial hincapié en la relevancia del sujeto que realiza la entrega (el vendedor) para determinar si una operación está sujeta a transmisiones patrimoniales o a IVA, siendo así que sólo en el caso de que tal entrega sea efectuada por un comerciante, estaríamos ante un supuesto no sujeto a TPO, lo que aquí no concurre.

2. La representación procesal de la parte demandante en la instancia afirma en su escrito de oposición que las compras de oro controvertidas no están sujetas a transmisiones patrimoniales onerosas no solo por las razones esgrimidas en la sentencia impugnada, sino porque el objeto de la venta no es el bien mueble que integra el patrimonio del transmitente, sino el oro que se extrae del objeto transmitido, de manera que el gravamen por tal impuesto de la adquisición de una materia prima "supondría la discriminación de los empresarios y productores de este sector económico de actividad (...) respecto de aquellos productores cuya fuente de materia prima es la naturaleza u otros medios derivados de una cadena de producción empresarial".

3. El abogado del Estado ha alegado, en escrito de fecha 29 de julio de 2020, que "no se aprecian razones para que la Sala dicte sentencia de signo diferente a las que de modo reiterado han fijado doctrina sobre la cuestión".

CUARTO. Señalamiento para votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, acordándose como fecha de señalamiento para votación y fallo la audiencia del día 15 de diciembre de 2020, fecha en la que se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso de casación.

1. En la instancia se cuestionó la legalidad de una liquidación tributaria que entendió sujetas a TPO las operaciones de venta de oro por un particular a un empresario en aplicación del artículo 7 del texto refundido de la ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Y ello a pesar de la dicción literal del número cinco de dicho precepto, que dispone que:

"No estarán sujetas al concepto de "transmisiones patrimoniales onerosas", regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido".

Y las "operaciones enumeradas anteriormente" son, según el apartado primero de dicho artículo:

"Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas".

2. La decisión de sujetar esas operaciones (venta de oro o similar de particular a empresario) al tributo ha sido rechazada por la sentencia de instancia aplicando lo dispuesto en la doctrina de esta Sala de 18 de enero de 1996 (recurso núm. 3646/1991) que entendió -muy resumidamente- que estas operaciones no están sujetas a TPO precisamente por no ser empresario el que transmite el bien.

Concretamente, esta sentencia equipara el supuesto de las compras de oro a particulares por empresarios dedicados a ese tráfico con el de las compras de bienes usados por empresarios revendedores, señalando que se trata de un tráfico empresarial que excede del ámbito del IVA puesto que en ambos casos se compran bienes a particulares por empresarios en el ejercicio de su actividad.

Y añade que estando las citadas compras no sujetas a IVA, solo en el caso de bienes usados se establece un régimen especial de tributación de las entregas subsiguientes, como medida para compensar la doble tributación en IVA que se produce al salir del circuito comercial de producción y distribución (con IVA soportado por el particular) y volver a entrar sin posibilidad para el empresario de deducir el impuesto por no estar sujeta la transmisión por el particular al empresario.

En la indicada sentencia de 1996 se tiene en cuenta la relación del impuesto que nos ocupa (TPO) con el IVA, pues en uno de los ejercicios concernidos en el asunto resuelto en aquella sentencia (el año 1986) ya estaba vigente este impuesto, afirmando:

"Concluyendo, la redacción del apartado 5, del artículo 7º del Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, de 30 de diciembre de 1980, dado por la Disposición Adicional de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, ha dejado claro que las compras de objetos de oro, plata, platino y de joyería realizadas desde el 1 de enero a 31 de diciembre de 1986 por el empresario no están sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales".

3. Además, en el auto de 13 de noviembre de 2014 (interés de ley núm. 2801/2014) se inadmitió un recurso dirigido frente a una sentencia que había declarado sujetas tales operaciones por la razón esencial de que ya existía doctrina legal al respecto, concretamente la contenida en la sentencia de

18 de enero de 1996.

4. El criterio de la sentencia aquí recurrida es coincidente con el sostenido por el Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 20 de octubre de 2016 (número 02568/2016/00/00), dictada para unificar criterio, que concluye que debe estarse a la doctrina del Tribunal Supremo, a tenor de la cual la compra a particulares de objetos usados de oro y otros metales por parte de quienes ostentan la condición de empresarios o profesionales queda fuera del ámbito tanto del IVA como del ITPAJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

SEGUNDO. Remisión íntegra a la sentencia núm. 1694/2019, de 11 de diciembre (recurso de casación núm. 163/2016) y a otras posteriores, dictadas en relación con un supuesto idéntico al que aquí se analiza.

En la sentencia indicada -reiterada en numerosos pronunciamientos posteriores de esta Sala- se abordó, precisamente, una cuestión idéntica a la que constituye el objeto del presente proceso: si a tenor de la normativa aplicable (representada aquí por el texto refundido de la ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados) deben entenderse sujetas a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" las operaciones por las que un particular vende a un empresario (que actúa en el ejercicio de su actividad) objetos de oro, plata o metales preciosos.

Elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica exigen reiterar aquí los razonamientos y la conclusión que se extrajo en la citada sentencia, en cuyo fundamento jurídico tercero se justifica la decisión de considerar sujetas tales operaciones partiendo de la relación del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Y se hace en los siguientes términos literales:

1. Es común diferenciar estas dos figuras de la imposición indirecta de nuestro sistema tributario a tenor de las actividades sobre las que ambas se proyectan, de suerte que el IVA recaería sobre el tráfico empresarial, mientras que la modalidad TPO sujetaría a gravamen las transmisiones (de bienes o derechos) que realizan los particulares.

Y es que el hecho imponible de ambos impuestos (cuando de operaciones de transmisión o entrega se trata) es similar: está constituido -como se ha visto- por las *entregas* de bienes realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial (en el caso del IVA) y por las *transmisiones* onerosas de toda clase de bienes que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas (en el caso de TPO).

Como estas dos figuras son absolutamente incompatibles entre sí (pues una misma transmisión no puede quedar sujeta a ambos tributos), el problema surge cuando -como aquí sucede- intervienen en dicha transmisión un comerciante (que adquiere el bien en el ejercicio de su actividad empresarial) y un particular (que se lo transmite).

2. En estos supuestos, la normativa vigente nos aporta un primer dato esencial: la operación que se analiza no estará sujeta a ITP cuando la transmisión sea realizada por empresario en el ejercicio de su actividad y cuando constituya entrega de bienes sujeta a IVA. Concretamente, el artículo 7.5 del texto refundido de la ley del impuesto y preceptos concordantes de las dos Normas Forales aquí aplicables dicen:

"No estarán sujetas al concepto transmisiones patrimoniales onerosas regulado en el presente título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido".

Es evidente -y ello no merece mayores razonamientos- que las "operaciones enumeradas anteriormente" son las previstas -en lo que ahora importa- en el artículo 7.1.A) del texto refundido

que, de manera idéntica a las Normas Forales aquí concernidas, señala la sujeción a ITP de "Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas".

3. Quiere ello decir, por tanto, que el presupuesto de hecho que determina la sujeción al tributo que nos ocupa debe materializarse, en lo que hace al caso, en la "operación" que analizamos, que no es otra que la de un particular (no comerciante) que vende un metal precioso a otra persona (comerciante), que lo adquiere como parte de su actividad empresarial.

Desde el punto de vista gramatical, las normas que hasta aquí hemos analizado prescinden por completo de la cualidad del adquirente del bien para definir el hecho imponible, esto es para declarar sujeta al tributo la "operación" correspondiente.

Dicho de otro modo, la sujeción a TPO se produce (i) si se transmite con carácter oneroso un bien, (ii) si dicha transmisión "no es realizada" por un empresario en el marco de su actividad comercial y (iii) si no está sujeta al IVA.

4. La "operación", en definitiva, debe ser analizada desde la exclusiva perspectiva del transmitente del bien o derecho por la razón esencial de que la norma solo excluye el tributo cuando tal operación (que es, no lo olvidemos, "la transmisión de un bien o derecho") la "realiza" un empresario, o cuando la misma está sujeta a IVA (lo que se produce, en general, cuando la entrega es "realizada" por empresario o profesional).

El verbo "realizar" no es, desde luego, gratuito. En su primera acepción, que es la aquí relevante, la RAE lo define como "efectuar, llevar a cabo algo o ejecutar una acción". Es llano que quien efectúa o lleva a cabo la transmisión es quien realiza la entrega del bien, pues "transmitir" -nuevamente según el Diccionario- es "trasladar o transferir" que es, cabalmente, lo que hace el particular que vende el oro o el metal precioso al comerciante.

Por consiguiente, el elemento esencial es el de la persona que realiza el acto traslativo del dominio o del derecho real limitado de que se trate, pues la operación en cuestión se realiza solo cuando y en la medida en que el transmitente se desprende de sus facultades sobre la cosa o derecho, a cuyo efecto es irrelevante la condición del adquirente.

5. La conclusión expuesta deriva, en definitiva, de las propias normas que resultan de aplicación y, desde luego, no puede enervarse por la circunstancia de que el sujeto pasivo del impuesto que nos ocupa sea "el adquirente del bien o derecho" (artículo 8 de las Normas Forales aplicables y de la ley estatal). Y ello por varias razones:

5.1. La primera, porque no existe ningún precepto en las normas que disciplinan el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales que excluya su aplicación a los empresarios o profesionales. La ley, ciertamente, podía haberlo hecho, despejando cualquier incógnita que pudiera suscitarse, declarando - sencillamente- la exoneración del gravamen cuando el adquirente sea un comerciante.

5.2. La segunda, porque cuando la ley ha querido que la cualidad del adquirente sea la relevante para determinar el sometimiento de una operación a un determinado tributo así lo ha establecido expresamente.

Es lo que sucede en el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección (artículos 135 y siguientes de la Ley del IVA y preceptos concordantes de los Decretos Forales reguladores del IVA), de aplicación voluntaria a los revendedores cuando actúan en nombre propio y realizan las entregas de los bienes que se prevén en la normativa vigente, en el que se considera revendedor -en principio- a quien "realice de forma habitual entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para su reventa", siendo así -y esto es lo importante a los efectos que nos ocupan- que el artículo 135 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre,

del IVA establece que los sujetos pasivos revendedores podrán aplicar el régimen especial de bienes usados cuando adquieran los bienes a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional, de manera que -precisamente porque la ley lo ha querido- una operación como esta se sujetaría al IVA en un caso en el que el transmitente original es un particular, pero solo -insistimos- porque la ley así lo contemplado expresamente.

6. El criterio que acaba de exponerse -según el cual están sujetas a TPO las compraventas a particulares de artículos de oro y joyería efectuadas por empresarios- coincide plenamente, además, con la reciente jurisprudencia de esta misma Sala y Sección expresada en las sentencias de 15 de diciembre de 2011 (recurso de casación núm. 19/2009) y 16 de diciembre de 2011 (recurso de casación núm. 5/2009).

En los procesos en que se dictaron aquellas sentencias la cuestión litigiosa era la siguiente: si la transmisión de un inmueble por un vendedor no sujeto pasivo del IVA a un adquirente, que es empresario y que lo va a destinar a su actividad empresarial, está sujeta a TPO o a IVA, para lo cual las citadas resoluciones tuvieron que atender de manera esencial a la calificación de los sujetos intervinientes en tal transmisión y a los restantes elementos que sirven para delimitar la aplicación de uno u otro tributo.

El supuesto de hecho no es, ciertamente, idéntico, pero la interpretación que se contiene en esas dos sentencias de los preceptos que aquí resultan de aplicación abona la tesis que aquí mantenemos.

Dice así la Sala:

"En este caso, siendo el transmitente un particular, la transmisión está sujeta al ITP, conforme a lo que prevé con carácter general el artículo 7.1.a) que dispone que están sujetas a dicho Impuesto "las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas".

Precisamente para dejar bien claro que en los casos en los que el transmitente es un empresario que actúa en el ejercicio de su actividad, tales operaciones no están sujetas al ITP, el artículo 7.5 del Texto Refundido que regula dicho Tributo dice que "no estarán sujetas al concepto de transmisiones patrimoniales onerosas regulado en el presente título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido".

Para defender su tesis, la recurrente emplea un argumento que parte de una premisa falsa consistente en que lo importante para que se aplique el artículo 7.5 es que en las operaciones enumeradas anteriormente (considerando como tal operación la compraventa) intervenga un empresario. Sin embargo, no es eso lo que dice la norma que se refiere a "las operaciones enumeradas anteriormente", que no son otras que las definidas en dicho artículo 7, y que en el presente supuesto es la genérica del apartado 1.A) (transmisión onerosa por acto inter vivos).

Es decir, cuando la transmisión la realice un empresario, la operación se sujetará al IVA si se cumplen el resto de requisitos, y cuando la realice un particular, como sucede en este caso, la operación se sujeta al ITP, sin que puedan considerarse bajo ningún concepto como expresiones de idéntico significado la "realización de una transmisión" con la "intervención en una compraventa".

Pero no sólo el criterio literal de interpretación de la norma abona la tesis de las Administraciones que han conocido de este asunto, sino también el lógico y el finalista, pues no es razonable ni existe argumento de política fiscal alguno que justifique que precisamente en estas operaciones no se pague ni IVA ni ITP, conduciendo la interpretación esgrimida de contrario a la contravención de los principios de generalidad y de igualdad del sistema tributario (artículo 31.1 de la Constitución).

La conclusión de que el análisis de la operación, en el ámbito tributario, debe realizarse desde el

punto de vista del transmitente se confirma también por la definición que del respectivo hecho imponible se contiene en los artículos 1ªa) y 4º.1 y 2.a) y b) de la Ley 37/1992 del IVA que grava hechos imposables iguales, pero subjetivamente diversos a los del ITP". Consecuentemente, la no sujeción al ITP sólo alcanza a los casos en que el empresario realiza la transmisión, pero no a las adquisiciones que el comerciante realiza de particulares".

7. Por otra parte, no se alcanza a entender que el legislador haya querido que una actividad tan vasta y lucrativa -muy desarrollada, por cierto, en tiempos recientes- quede exonerada de cualquier gravamen, pues tal designio comprometería seriamente el principio de generalidad que prevé el artículo 31.1 de la Constitución.

En todo caso, esa exoneración -de ser realmente querida por la ley- requeriría una declaración expresa en la norma misma. Sea para excluir de tributación las operaciones en que intervenga como adquirente un comerciante en el ejercicio de su actividad; sea para eximir de tributación -por razones de política fiscal- transmisiones de cuantía poco relevante.

Y ya hemos visto que ninguna de esas excepciones aparece en la ley.

8. En todo caso, una interpretación constitucional y conceptual del precepto contenido en el artículo 7.5 del texto refundido -y normas equivalentes de las Normas Forales- abona la conclusión expuesta.

Constitucionalmente, porque en nuestro sistema tributario toda capacidad económica debe generar una obligación de esa naturaleza.

Y, conceptualmente, porque en los tributos que gravan el consumo o la adquisición de los bienes (así lo hacen tanto IVA como TPO), la capacidad económica gravable se identifica en el adquirente que demuestra poseer capacidad para entregar el valor económico que resulta necesario para adquirir los bienes.

9. No ignoramos que la conclusión expuesta podría afectar al principio de la neutralidad de la imposición indirecta, ampliamente tratado por la jurisprudencia europea.

Tan es así que, siendo conscientes de que las operaciones que aquí analizamos están encuadradas en el proceso de producción y comercialización del oro de inversión, planteamos al TJUE una cuestión prejudicial de interpretación sobre la medida en que la sujeción a TPO de estas compraventas podría afectar al principio de neutralidad del IVA.

Tuvimos en cuenta, en efecto (y así lo expusimos en el auto planteando la cuestión prejudicial de interpretación), que cuando un particular revende sus joyas a un comerciante, el bien se reintroduce en el circuito empresarial para su procesamiento y posterior transmisión a otro empresario dedicado a la elaboración del oro de inversión, dando inicio nuevamente al ciclo de producción de ese oro de inversión; y cuando este empresario vende el oro (adquirido a un particular) a otro empresario, la base imponible del IVA es el importe de la venta que vuelve al circuito del IVA por su valor total, siendo así que al sujetar la venta del particular al empresario (como aquí sucede con TPO), podría producirse un doble gravamen sobre el valor del **oro** en el momento de su adquisición y en el de su reventa pues no habría posibilidad de deducir el impuesto pagado en la primera fase (adquisición) en la fase ulterior (venta).

Planteamos al Tribunal de Luxemburgo, por eso, una cuestión prejudicial para que determinara lo siguiente:

"Si la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y el principio de neutralidad fiscal que de aquella Directiva deriva, así como de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que la interpreta, se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual un Estado miembro puede exigir el pago de un impuesto indirecto distinto del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a un empresario o profesional por la adquisición a un particular de un bien mueble (concretamente, oro, plata o joyería) cuando:

1. El objeto adquirido va a ser destinado, mediante su procesamiento y posterior transmisión, a la actividad económica propia de dicho empresario.
2. Se van a efectuar operaciones sujetas a IVA al reintroducir el bien adquirido en el circuito empresarial y
3. La legislación aplicable en ese mismo Estado no permite al empresario o profesional deducirse, en tales operaciones, lo abonado en concepto de aquel impuesto por la primera de las adquisiciones mencionadas".

La sentencia del Tribunal de Justicia de 12 de junio de 2019 ha resuelto la duda en el sentido de que no está afectado el principio de neutralidad, de forma que -según su parte dispositiva-:

"La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y el principio de neutralidad fiscal deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que somete a un impuesto indirecto que grava las transmisiones patrimoniales, distinto del impuesto sobre el valor añadido, la adquisición por una empresa a los particulares de objetos con alto contenido en **oro** o en otros metales preciosos, cuando tales bienes se destinen a la actividad económica de dicha empresa, la cual, para su transformación y posterior reintroducción en el circuito comercial, revende los bienes a empresas especializadas en la fabricación de lingotes o piezas diversas de metales preciosos".

Esta sentencia despeja cualquier duda que pudiera plantearse sobre la posibilidad de que nuestra decisión (declarar sujetas a TPO estas operaciones) pueda afectar, distorsionándolo, al principio de neutralidad del IVA.

10. Por último, no conducen a conclusión distinta -ni permiten modificar el reiterado criterio expresado ya por esta Sala en muy numerosas sentencias- las alegaciones efectuadas en el escrito de oposición formalizado por la representación procesal de GLOBAL RETAILIGN 2LIFE, SL.

Pese al encomiable esfuerzo argumentativo esgrimido, entendemos que pueda deslindarse en el caso el "objeto" que se enajena y la "materia prima" que se extrae del mismo; y ello no solo porque nada impide al empresario revender aquel "objeto" sin manipulación alguna, sino porque lo que el particular transmite al empresario es, sin ningún género dudas, "un bien integrado en su patrimonio", cuya utilización por el comerciante del sector que lo ha adquirido le resulta completamente ajeno desde el punto de vista de la operación que analizamos.

No en vano, la Sala tuvo en cuenta la *reintroducción* en el proceso productivo del objeto comprado -o del material empleado en su fabricación- a efectos de su eventual compatibilidad con el Impuesto sobre el Valor Añadido. Pero ya hemos visto más arriba cuál fue la respuesta del Tribunal de Luxemburgo a la cuestión prejudicial que planteamos sobre ese particular.

TERCERO. Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones suscitadas en el recurso.

1. Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede responder a la cuestión suscitada en el auto de admisión, que no era otra que la de determinar -interpretando la normativa señalada- si la transmisión de metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector está o no sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

La respuesta ha de ser afirmativa, declarando -por tanto- la sujeción de estas operaciones al tributo indicado en la medida en que lo esencial -como se ha dicho- es analizarlas desde la perspectiva del particular que enajena el bien por cuanto (i) es dicho particular el que realiza la transmisión y, por tanto, el hecho imponible del impuesto y (ii) no hay ningún precepto legal que exonere del gravamen

por la circunstancia de que el adquirente sea un comerciante que actúa en el seno del giro o tráfico empresarial de su actividad.

2. Y si ello es así, forzoso será estimar el recurso de casación interpuesto por la Generalitat de Cataluña y casar la sentencia recurrida, pues la misma aplicó al caso una doctrina contraria a la que acaba de establecerse.

Ello determina, además, que resulte ajustada a Derecho la resolución del TEAR de Cataluña de 30 de octubre de 2015, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por GB FRONTERA IBERIA, SL (de la que GLOBAL RETAILIGN 2LIFE, SL es sucesora universal) contra la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria de Cataluña que desestimó la solicitud de rectificación de autoliquidaciones y devolución de ingresos indebidos por importe de 91.116,08 euros en relación con las presentadas en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas por la venta de oro y otros metales preciosos de particular a empresario por cuanto, como se ha razonado, tales ventas han de entenderse sujetas, efectivamente, al tributo indicado.

CUARTO. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

Respecto de las causadas en la instancia, dadas las serias dudas de derecho que el asunto planteaba, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

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

Segundo. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el ABOGADO DE LA GENERALITAT DE CATALUÑA contra la sentencia núm. 186/2019, de 14 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en el procedimiento ordinario núm. 373/2015, sobre liquidaciones por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de GLOBAL RETAILIGN 2LIFE, SL contra la resolución del TEAR de Cataluña de 30 de octubre de 2015, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por GB FRONTERA IBERIA, SL (de la que GLOBAL RETAILIGN2LIFE, SL es sucesora universal) contra la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria de Cataluña, que rechazó la solicitud de rectificación de autoliquidaciones y devolución de ingresos indebidos por importe de 91.116,08 euros en relación con las presentadas en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas por la compra de oro y otros metales preciosos a personas físicas efectuadas por la citada mercantil entre el 1 de noviembre de 2011 y el 15 de junio de 2013, inclusive, declarando ajustadas a derecho las mencionadas resoluciones.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Letrado de la Administración de Justicia. Certifico.