



Roj: **STS 1065/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:1065**

Id Cendoj: **28079130022018100099**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **09/03/2018**

Nº de Recurso: **285/2017**

Nº de Resolución: **386/2018**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ PV 3262/2016,**
ATS 4174/2017,
STS 1065/2018,
ATS 7643/2018

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 386/2018

Fecha de sentencia: 09/03/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 285/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 06/02/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

Procedencia: T.S.J.PAIS VASCO CON/AD SEC.1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 285/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 386/2018



Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 9 de marzo de 2018.

Esta Sala ha visto el Recurso de Casación que con el número 285/2017 ante la misma pende de resolución, interpuesto por la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, contra la sentencia de 25 de octubre de 2016 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (dictada en el recurso núm. 650/2015).

Siendo parte recurrida Europoleo, S.L., representada por la procuradora doña Lourdes Fernández-Luna Tamayo y defendida por el abogado don Ernesto Maraver Sánchez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia recurrida contiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

«FALLAMOS:

Que estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D^a. MARÍA DOLORES OLABARRÍA CUENCA, en nombre y representación de EUROPOLEO, S.L., contra el Acuerdo de 29-10-2015 del Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco que estimó parcialmente la reclamación 48- 147/2015 interpuesta por Europoleo, S.L. contra el Acuerdo de 14-4-2015 de la Dependencia Regional Adjunta de Aduanas e II.EE. de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria del País Vasco que desestimó la solicitud de devolución de las cuotas repercutidas por la reclamante durante 2001 y 2012 en concepto de Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, debemos anular y anulamos los actos recurridos y condenamos a la Administración demandada a abonar a la recurrente la suma de 175.033,68 euros con los intereses legales de demora señalados en el fundamento 5º; sin imposición de costas».

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, por la representación de la Administración General del Estado se preparó recurso de casación, y la Sala de instancia lo tuvo por preparado y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

TERCERO.- Recibidas las actuaciones, el auto de 3 de mayo de 2017 de la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo resolvió admitir el recurso de casación y determinar cuál era la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, lo que efectuó en los términos que se indican más adelante en el apartado de fundamentos de derecho de la actual sentencia.

CUARTO.- La parte recurrente presentó escrito de interposición de su recurso de casación que, tras invocar los fundamentos en que se apoyaba, terminaba así:

«A LA EXCMA SALA Y SECCIÓN SE SOLICITA, que, habiendo por presentado este escrito en soporte y forma electrónicas, se sirva admitirlo, tenga al Abogado del Estado, en la representación que ostenta, por personado y parte en los autos y por interpuesto recurso de casación contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ del País Vasco n° 455/2016, de 25 de octubre de 2016 (recurso contencioso-administrativo número 650/2015), seguir el procedimiento por sus TRÁMITES Y RESOLVERLO POR SENTENCIA que, con ESTIMACIÓN del presente recurso, SE DECLARE que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 del Real Decreto 520/2005, no procede reconocer el derecho a la devolución de las cuotas ingresadas por el recurrente del IVMDH como sujeto pasivo-repercutidor del impuesto; fijando la jurisprudencia correspondiente en los términos solicitados en este escrito de interposición; o, en los que pueda considerar esa Sala y Sección más ajustados a Derecho; y con arreglo a dicha doctrina, CASE Y ANULE LA SENTENCIA RECURRIDA para, en su lugar dictar sentencia por la que SE DESESTIME INTEGRAMENTE EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO que dio lugar a la sentencia impugnada; [...]».



QUINTO.- La representación procesal de Europoleo, S. L. en el trámite de oposición al recurso de casación que le ha sido conferido, la formalizó con escrito que incluyó esta parte final:

«Por todo lo expuesto a esta Excelentísima Sala y Sección SUPLICA que tenga por formulada oposición al recurso de casación interpuesto por la abogacía del Estado contra la STSJ PV número 45512016, de 25 de octubre y en virtud de lo aquí alegado y probado:

- 1) Se plantee cuestión prejudicial ante el TJUE, con las preguntas que acaban de exponerse, además, obviamente, de las que este alto tribunal estime oportunas.
- 2) Se interprete el artículo 14 RVA en los términos expuestos en los tres primeros párrafos de nuestro Fundamento Cuarto.
- 3) Se confirme la Sentencia recurrida, por sus propios y razonados fundamentos y se mantenga el derecho a la devolución reconocido en su Fallo a esta parte».

SEXTO.- Se señaló la celebración de vista pública para el día 6 de febrero de 2018, que tuvo efectivamente lugar en este día y a cuya finalización se inició la deliberación para votación y fallo que concluyó con el resultado que se expresa en la actual sentencia.

SÉPTIMO.- Se ha dilatado el plazo para dictar sentencia por haber causado baja médica el ponente el día siguiente al de la vista, debido a la fractura sufrida en una caída accidental; y haber permanecido en esa situación de baja hasta el día 5 de marzo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- *Datos de las actuaciones administrativas litigiosas y el proceso de instancia relevantes en el debate casacional; e indicación de quien es la parte recurrente en la actual casación.*

1.- Europoleo, S.L., solicitó de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales, de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco, la devolución el importe de 175.033,68 euros de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos durante 2011 y 2012 (tras reducir una reclamación inicial por mayor cantidad y período); y la resolución de 14 de abril de 2015 de dicha Dependencia Regional acordó denegar dicha solicitud.

Este acuerdo argumentó que la solicitud no podía ser resuelta favorablemente por lo siguiente:

«el artículo 14 del Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión administrativa, que desarrolla lo dispuesto en el citado artículo 221 de la Ley General Tributaria, establece en su apartado 2 que el derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos corresponde a los obligados tributarios que soportaron la repercusión de las cuotas cuando se refieran a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades.

Como consecuencia de ello, no habiendo soportado la repercusión del impuesto, habiendo sido soportado por los consumidores finales, según el mismo declara. Respecto de este importe no puede reconocérsele el derecho a la devolución, por ser contrario al artículo 221 LGT y 13 RD 520/2005 y suponer la devolución de cantidades no soportadas por su patrimonio, sino por el de terceros, constituyendo la hipotética devolución un enriquecimiento sin causa».

2.- Planteada frente a la anterior resolución reclamación económico-administrativa, la resolución de 29 de octubre de 2015 del Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco (TEAR/PV) decidió en su parte dispositiva que la estimaba parcialmente «de acuerdo con lo expuesto en el fundamento jurídico sexto de esta resolución».

Dicho fundamento jurídico sexto afirmaba:

- Que en el tributo que nos ocupa (el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos) están legitimados para instar el procedimiento de devolución tanto el sujeto pasivo del impuesto (es decir, quien lo repercutió e ingresó su importe en el Tesoro) como la persona que haya soportado la repercusión (el consumidor final del hidrocarburo adquirido en el establecimiento de venta al público).

- Que aquella facultad (de pedir la devolución) *no le otorga (al sujeto pasivo) la titularidad del crédito reclamado, pues aunque el ingreso de las cantidades se hubiera producido, tales cantidades no serían suyas sino de quienes las soportaron como expresamente se deduce del artículo 14.2.c) del RD 520/2005.*

- Que el sujeto pasivo del impuesto *ha actuado como un mero intermediario entre el que paga o soporta el impuesto y la Administración tributaria, por lo que su pretensión de recuperar para sí lo que indebidamente*



pagó el consumidor final que soporta el impuesto constituye un enriquecimiento injusto o sin causa, posibilidad desterrada rotundamente.

- Que para proceder a la devolución la Administración tributaria debe ser conocedora de los sujetos a quienes se haya repercutido el impuesto indebidamente y que lo hayan soportado a través de la correspondiente factura, todo ello al objeto de dar cumplimiento al artículo 14 RGRVA; y en este caso la recurrente presentó con su solicitud el modelo de autoliquidación 569 en el que se especifican los ingresos realizados como sujeto pasivo, pero no fue requerida por la oficina gestora a fin de que aportase la documentación necesaria que permitiera la continuación del procedimiento de devolución.

Y completaba lo anterior con estas otras afirmaciones:

«Habida cuenta que esa información no consta en el expediente este TEAR no se encuentra en condiciones de saber si efectivamente procede o no la devolución solicitada, pues desconoce si concurren los requisitos que dan paso a la misma. En estas circunstancias procede devolver el expediente a la oficina gestora con el fin de que lo complete conforme a lo expuesto en el párrafo anterior y determine si se cumplen los requisitos señalados en el fundamento jurídico sexto, y, de ser así, ordene la devolución solicitada o en caso contrario, la deniegue».

3.- El proceso de instancia lo promovió Europoleo, S.L., mediante un recurso contencioso-administrativo dirigido contra la resolución del TEAR/PV que acaba de mencionarse; y dedujo como pretensión, tal y como fue concretada en su escrito de 5 de octubre de 2016, la devolución de las cuotas satisfechas del IVMDH en importe de 175.033,68 euros y correspondientes a los ejercicios 2011 a 2012.

5.- La sentencia recurrida en la actual casación estimó el recurso jurisdiccional y, como se ha expresado en los antecedentes, anuló los actos recurridos y condenó a la Administración demandada

«a abonar a la recurrente la suma de 175.033,68 euros con los intereses legales de demora señalados en el fundamento 5º [...]».

6.- El recurso de casación que aquí ha de enjuiciarse lo ha interpuesto la Administración General del Estado.

SEGUNDO.- Razones principales de la sentencia recurrida para justificar su fallo estimatorio.

Están contenidas en su fundamento de derecho (FJ) cuarto, que reproduce a dichos efectos lo ya razonado en una sentencia anterior de la propia Sala de instancia.

El referido FJ se expresa en los siguientes términos:

«Reproducimos a continuación los fundamentos 4º y 5º de la sentencia dictada el 4-5-2016 en el Recurso 136/2015, y fundada en interpretación de la normativa foral de Bizkaia de aplicación, mutatis mutandi, al caso, esto es, por virtud de los preceptos correlativos de la LGT de 2003 (artículos 32, 221 y concordantes); RD 520/2005 (art. 14-2 y concordantes) y RD 1065/2007 (art. 129):

[...]- Ningún sentido tendría el reconocimiento -indiscutido- del sujeto pasivo-repercutidor a solicitar la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones (artículo 229-4 de la N.F. 2/2005 y 88 del Decreto Foral 112/2009 de 21 de julio que aprobó el Reglamento de Gestión de los Tributos) o la devolución de las cuotas "indebidamente" repercutidas (artículo 32 de la N.F. 2/2005 y concordantes de esa Norma y del Decreto Foral 228/2005 de 27 de diciembre sobre revisión en vía administrativa) si ese sujeto no tuviere derecho a obtener también la devolución de las cuotas "indebidamente" repercutidas.

Y tal es así que, de conformidad con ese régimen normativo (idem, el artículo 14 del Real Decreto 550/2005) el sujeto que ha soportado la devolución no tendrá derecho a la devolución solicitada si antes las cuotas repercutidas han sido devueltas al repercutidor. A la inversa, el repercutidor no tendrá derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas si dicha devolución también ha sido solicitada por el repercutido.

Por lo tanto, no es que el repercutidor, en lo que hace al caso la recurrente, no tenga derecho a obtener la devolución de las cuotas del IVMDH indebidamente repercutidas a los consumidores finales de esos productos sino que ese derecho no es absoluto, sino que en concurrencia con la solicitud de devolución del repercutido, la norma otorga preferencia al segundo.

Antes bien, ni el acuerdo recurrido ni el que el mismo TEAF ha dictado para rectificar el error o confusión de la cualidad del reclamante (repercutidor y no repercutido) han negado la legitimación de la recurrente para obtener la devolución solicitada, acreditados los requisitos legales establecidos a esos efectos.

Por el contrario, la misma sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 28-03-2014, incorporada al fundamento 5º del Acuerdo recurrido, y también invocada por la recurrente, reconoce expresamente, como



no puede ser menos, el derecho del repercutidor a obtener la devolución del mencionado tributo a no ser que el importe de las cuotas hubiese sido devuelto a quien soportó esa carga.

En otro supuesto, y a salvo las acciones de quien ha soportado las cuotas, a resultas de la aplicación del Impuesto, contra el repercutidor y contra la Administración tributaria si se hubiera producido su ingreso, o civiles, en otro caso, contra la "gasolinera", se llegaría a situaciones tan absurdas como la consolidación del ingreso "indebido" por falta de acción del consumidor final.

Como si la repercusión "indebida" de un tributo no tuviera efectos sobre la cuota de mercado del sujeto pasivo-repercutidor y su cuenta de resultados.

[...]. El Tribunal Económico-Administrativo y no con carácter general el órgano jurisdiccional a no ser que confundamos esta instancia (de jurisdicción plena; proceso de "pretensiones" entre partes y no de simple revisión administrativa ad intra) con la administrativa de alzada, puede acordar la retroacción de las actuaciones practicadas por el órgano de gestión, o inspección,

cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal (artículo 239-3 de la LGT ; concordante de la N.F 2/2005 de Bizkaia).

Ha de tratarse, pues, de un defecto en la tramitación del procedimiento de devolución en que hubiese incurrido la Administración tributaria y que hubiere perjudicado la defensa del interesado en ese procedimiento. No es evidentemente el caso. Peor aún: el supuesto defecto no puede ser esgrimido en perjuicio de la reclamación del interesado, y menos en esta instancia jurisdiccional sin restringir su derecho a la tutela judicial.

La Hacienda Foral no discutió en el procedimiento de gestión la legitimación de la recurrente para solicitar y obtener la devolución de las cuotas "repercutidas" en concepto del IVMDH por las operaciones realizadas en Bizkaia en los períodos a que se contrae la reclamación, y la acreditación de su repercusión e ingreso mediante las autoliquidaciones de ese tributo.

Además,

en los tributos en los que el destinatario de las operaciones que haya soportado la repercusión tenga derecho a la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas, se entenderá que las cuotas indebidamente repercutidas han sido ingresadas cuando quien las repercutió las hubiese consignado debidamente en su autoliquidación del tributo, con independencia del resultado de dicha autoliquidación" (artículo 88-2, párrafo 4º del Decreto Foral 112/2009 citado más arriba).

La misma disposición debe aplicarse al supuesto en que el solicitante de la devolución sea el repercutidor.

En cualquier caso, no puede aceptarse la oposición a la pretensión de la recurrente so pretexto de la no acreditación de los requisitos a que el acuerdo recurrido supedita - supuesta la condición de repercutido del reclamante- el derecho a la devolución de las cuotas "indebidamente" ingresadas, y menos cuando la propia demandada reconoce "in fine" en el escrito de conclusiones que la recurrente ha repercutido e ingresado el IVMDH durante 2011 y 2012 en la Hacienda Foral; y respecto a las cuotas correspondientes al primer trimestre de 2013 en el mismo escrito también se reconoce su ingreso en el modelo 569, amén de haber sido soportadas por el propio sujeto pasivo, ya que correspondían a la regulación de las existencias de la estación de servicios"».

TERCERO .- La cuestión que presenta interés casacional según el *auto de 3 de mayo de 2017 de admisión del recurso de casación*.

La determina así la parte dispositiva del auto:

«A) Si el repercutidor de un impuesto, como el que gravaba las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, declarado contrario al ordenamiento jurídico de la Unión Europea, puede pedir para sí y obtener la devolución de las cuotas indebidamente pagadas cuando, habiendo repercutido el tributo al consumidor final e ingresado el importe repercutido en las arcas públicas, dicho consumidor final no puede obtener el reintegro por resultarle imposible acreditar la repercusión.

B) Si en tales situaciones, de acordarse la devolución en favor del sujeto pasivo repercutidor, se enriquece injustamente».

CUARTO.- *El escrito de interposición del recurso de casación del Abogado del Estado*.

1. La Administración General del Estado interpuso el recurso de casación mediante escrito de 21 de junio de 2017, que observa los requisitos legales.



2. Sobre el precepto infringido, constituido exclusivamente en el mencionado escrito por el artículo 14 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, defiende el abogado del Estado que la sentencia lo vulnera (i) al negar que tal precepto establezca de forma clara y taxativa -como a su juicio dispone- que la devolución corresponde exclusivamente a quien hubiera soportado la repercusión o la retención, (ii) al defender que la previsión reglamentaria solo establece una preferencia a favor del repercutido pero permite, en el caso de que no accione éste, que sea el sujeto pasivo el que tenga el derecho a la devolución y (iii) al afirmar que la repercusión indebida del tributo tiene efectos «sobre la cuota de mercado del sujeto pasivo-repercutidor y su cuenta de resultados».

3. Como conclusión se sostiene que -frente a la tesis de la Sala sentenciadora- «el precepto analizado cierra todas las posibilidades y establece un mandato claro sobre el derecho a la devolución» en el sentido de que «solo corresponde al sujeto al que se le ha repercutido», siendo así, además, que «de acordarse la devolución a favor del sujeto pasivo repercutidor, éste se enriquece injustamente» ya que con el criterio de la sentencia recurrida «se está reconociendo el derecho a la devolución de una cantidad que en realidad no ha sido pagada por él».

QUINTO.- *La oposición de Europoleo, S.L., al recurso de casación.*

1. La representación procesal del demandante en la instancia se ha opuesto al recurso de casación mediante escrito de 20 de septiembre de 2017, que observa los requisitos legales, y en el que se destaca especialmente que el artículo 14 del Real Decreto 520/2005 no niega al sujeto pasivo-repercutidor el derecho a obtener la devolución, sino que lo limita o restringe en determinados casos, siendo así que su tenor literal, en conjunción con los artículos 32, 35 y 221 de la Ley General Tributaria, solo permite una interpretación correcta: que el *repercutidor* tiene derecho a obtener la devolución *salvo* que tal derecho sea ejercitado por quien soportó la repercusión.

2. Combate, además, los argumentos del recurrente en casación reiterando su oposición a la interpretación propuesta del artículo 14 del Real Decreto 520/2005 por cuanto, a su juicio, el *repercutidor* es titular del derecho a la devolución -con la limitación expresada- sin que la misma, de producirse por no haber sido obtenida por el repercutido, entrañe un enriquecimiento injusto a tenor de la significación de esta institución, visto que no existe precepto legal alguno que excluya la devolución en aplicación de tal principio y teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que impide -en aplicación del principio de efectividad- una práctica limitativa del ejercicio de los derechos al establecer una presunción de enriquecimiento sin causa a partir del mero hecho de la repercusión del impuesto sobre terceros.

3. Finalmente, para el caso de que la Sala considere que cabría descartar la devolución por un supuesto enriquecimiento injusto del solicitante, interesa que se plantee una cuestión prejudicial de interpretación para que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea determine si respeta el ordenamiento jurídico europeo una decisión que, con amparo en la doctrina del enriquecimiento injusto y dada la «mala fe» (sic) de la Administración al percibir un tributo ilegal, impida la devolución al sujeto pasivo de las cuotas abonadas por la circunstancia de haberlas repercutido al consumidor final.

SEXTO.- *La sustancial coincidencia, en lo que se refiere a la cuestión a la que ha sido referida el interés casacional objetivo en el auto de admisión, entre el actual recurso de casación núm. 285/2017 y el recurso de casación núm. 284/2015 deliberado y votado en la misma fecha.*

En este último recurso se ha dictado ya la sentencia núm. 217/2018, de 13 de febrero, por lo que razones de coherencia y unidad de doctrina, inherentes a los postulados constitucionales de seguridad jurídica e igualdad en aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), aconsejan, como seguidamente se hará, reiterar lo razonado y decidido en esta reciente sentencia que acaba de mencionarse.

SÉPTIMO.- *Objeto del presente recurso de casación.*

Consiste en determinar si la sentencia recurrida es o no conforme a derecho, para lo cual resulta forzoso recordar que la mencionada sentencia reconoce, en contra del criterio de la Administración recurrente en la actual casación, el derecho del sujeto pasivo de un tributo nacional contrario al Derecho de la Unión Europea (el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos) a obtener la devolución de las cuotas que ingresó en el Tesoro Público y que satisfizo -a través del sistema de la repercusión- un consumidor final del hidrocarburo que no interesó la devolución de aquellas sumas.

Pero antes de abordar el fondo del asunto resulta necesario tener en cuenta dos circunstancias que son esenciales para la comprensión del litigio.

La primera, que el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos fue introducido en nuestro sistema tributario por la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del



Orden Social, cuyo artículo 9 lo definió como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquéllos, gravando en fase única las ventas minoristas de los productos comprendidos en su ámbito objetivo, y en el que, por lo que ahora interesa, la ley prevé que el sujeto pasivo (el propietario del producto gravado que realice las operaciones sujetas) «deberá repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos comprendidos en el ámbito objetivo, quedando éstos obligados a soportarlas».

La segunda, que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su sentencia de 27 de febrero de 2014 (C-82/12 , asunto *Transportes Jordi Besora*), y publicada en el Boletín Oficial de la Unión Europea de 14 de abril de 2014, declaró que la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, se oponía a un impuesto, como el mencionado, ya que «no puede afirmarse que persiga una finalidad específica » en el sentido de aquella normativa europea, « toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente».

Como resulta de las actuaciones, la demandante en la instancia es titular de un establecimiento que realiza la venta minorista del producto destinado al consumo directo de los adquirentes y, durante los ejercicios 2011 y 2012, repercutió sobre tales adquirentes las cuotas del impuesto, ingresándolas en el Tesoro Público como acreditan los modelos de autoliquidación 569 presentados oportunamente.

Ante la ilegalidad declarada de dicho impuesto -por contrario al Derecho de la Unión Europea- solicitó de la Administración competente la devolución de las cuotas que ingresó.

OCTAVO.- *La discrepancia sobre cuál sea la interpretación correcta, en el caso, de la normativa reguladora de la devolución de ingresos indebidos.*

Como fue expuesto en los antecedentes de hecho, el órgano de gestión rechazó la procedencia de la devolución solicitada, por entender que el derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos corresponde a los obligados tributarios que soportaron la repercusión de las cuotas cuando se refieran a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades; y añadió que la hipotética devolución constituiría un enriquecimiento sin causa.

Resulta forzoso señalar que la resolución del TEAR del País Vasco (estimatoria parcial, en los términos que antes se expresaron, de la reclamación deducida frente a aquella inicial denegación) añade, a nuestro juicio, cierta confusión a la cuestión suscitada. En efecto, aunque afirma sin ambages que el *repercutidor*, en cuanto sujeto pasivo del impuesto, está habilitado para presentar la solicitud de devolución, declara inmediatamente que tal facultad -en cuanto no le otorga la titularidad del crédito reclamado- solo puede ejercitarse suministrando a la Administración «una relación de personas o entidades adquirentes de los productos gravados por el impuesto en el período reclamado», sin cuya aportación -como ha sucedido en el caso- no puede entenderse que el sujeto haya acreditado su condición de beneficiario de la devolución.

No resulta sencillo descubrir qué ha querido decir la resolución del TEAR recurrida en la instancia. Según el párrafo que se lea de la misma puede parecer que entiende que el *repercutidor* solicitante actúa *por cuenta* del verdadero titular del derecho (el *repercutido*); o, por el contrario, que considera que el *repercutidor* ejerce *un derecho propio*, aunque condicionado a la constatación de que el verdadero beneficiario no pueda o no quiera solicitar la devolución. No alcanzamos tampoco a interpretar con seguridad la afirmación que se contiene en el acuerdo del TEAR según la cual el *repercutidor* está «habilitado» para solicitar la devolución pero tal legitimación «no le otorga la titularidad del crédito reclamado».

Sea como fuere, la claridad de la decisión de la oficina gestora, cuando afirma que al sujeto pasivo que repercutió el impuesto no puede reconocérsele el derecho a la devolución, y las posiciones de las partes, tanto en la instancia como en esta casación, nos permiten afirmar que la postura de la Administración reflejada en las resoluciones recurridas ante la Sala de Bilbao es, cabalmente, la que se sigue de la resolución del órgano de gestión: no procede la devolución al sujeto pasivo del impuesto ilegal porque esa devolución -a tenor de la normativa aplicable- solo le corresponde al consumidor final, esto es, a la persona o entidad a la que se repercutió la cuota correspondiente.

El representante procesal de la Administración del Estado justifica aquella decisión en tres proposiciones:

La primera, la normativa aplicable al caso, constituida fundamentalmente por el artículo 14 del Real Decreto 520/2005 , del que claramente se deduce lo siguiente: a) Que tienen derecho a *solicitar* la devolución los obligados tributarios que hubieran realizado ingresos indebidos; b) Que tienen derecho a la *obtención de la devolución* quienes hayan soportado la repercusión del tributo; c) Que cuando la petición se efectúe por el *repercutidor* la devolución se realizará directamente a quien soportó indebidamente la repercusión.



La segunda, la doctrina del enriquecimiento injusto, pues la suma dineraria cuya devolución se insta ha sido satisfecha por un tercero distinto del solicitante, sin que al sujeto pasivo del impuesto se le haya irrogado daño económico o patrimonial alguno.

La tercera, la jurisprudencia de esta Sala, de la que se infiere a su juicio que, en casos como el que nos ocupa, el único legitimado para recibir o cobrar la devolución es la persona o entidad que soportó la repercusión.

Por su parte, la sentencia de instancia y el recurrido en casación defienden, como ya apuntamos, que lo que se desprende del precepto aplicado (el tantas veces citado artículo 14 del Real Decreto de 2005) y de los artículos de la Ley General Tributaria que también resultan de aplicación es, cabalmente, lo contrario a lo que el abogado del Estado sostuvo en la instancia y reitera en esta casación.

Y es que, según se aduce, cuando el artículo 14.2.a) del Real Decreto 520/2005 afirma que tienen derecho a la devolución «los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado» -referidos a los supuestos de retención o repercusión- solo puede querer decir que cabe la devolución a aquéllos (los obligados tributarios) cuando no se haya producido antes esa devolución a las personas que soportaron la retención o la repercusión.

Expresa con extraordinaria claridad el fundamento de esa interpretación la sentencia recurrida cuando afirma lo siguiente:

«de conformidad con ese régimen normativo ídem, el artículo 14 del real decreto 520/2005) el sujeto que ha soportado ... no tendrá derecho a la devolución solicitada si antes las cuotas repercutidas han sido devueltas al repercutidor. A la inversa, el repercutidor no tendrá derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas si dicha devolución también ha sido solicitada por el repercutido.

Por lo tanto, no es que el repercutidor, en lo que hace al caso la recurrente, no tenga derecho a obtener la devolución de las cuotas del IVMDH indebidamente repercutidas a los consumidores finales de esos productos sino que ese derecho no es absoluto, sino que en concurrencia con la solicitud de devolución del repercutido, la norma otorga preferencia al segundo.

Antes bien, ni el acuerdo recurrido ni el que el mismo TEAF ha dictado para rectificar el error o confusión de la cualidad del reclamante (repercutidor y no repercutido) han negado la legitimación de la recurrente para obtener la devolución solicitada, acreditados los requisitos legales establecidos a esos efectos».

Y en cuanto al enriquecimiento injusto, se hace hincapié en la sentencia recurrida en el efecto del tributo ilegal en la cuota de mercado o en la cuenta de resultados del sujeto pasivo, que se habrían *resentido* al exigir el tributo, y se señala por la parte recurrida que la jurisprudencia del TJUE que se cita no permite en modo alguno excluir la devolución por un supuesto enriquecimiento injusto, cuya consideración en el caso exigiría, al menos, un pronunciamiento a título prejudicial del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

NOVENO.- *La devolución de ingresos indebidos en los casos en que la normativa del impuesto (indirecto) impone al sujeto pasivo la repercusión.*

Aunque los argumentos de las partes -a tenor de sus escritos procesales y del resultado de la vista celebrada- han estado muy apegados al tenor literal de la normativa que resulta de aplicación (probablemente porque ese tenor literal dista mucho de ser claro o preciso), conviene no perder de vista algunos aspectos esenciales que el presente litigio plantea.

El primero de ellos es que nos hallamos -en el presente proceso- ante un procedimiento de devolución de ingresos indebidos en el que resulta incontrovertido que el efectuado por el sujeto pasivo (la estación de servicio) en el Tesoro Público era claramente «indebido», en cuanto respondía a un tributo nulo por contrario al Derecho de la Unión Europea.

Ocorre, sin embargo, y ese es el segundo aspecto que debe destacarse, que ese tributo ilegal era un impuesto indirecto que recaía directamente sobre el consumidor y que gravaba en una única fase las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, siendo así que el sujeto pasivo (por lo que hace al caso, el vendedor del producto al consumidor final) tenía la obligación de ingresar en el Tesoro la cuota que había *repercutido* sobre el consumidor final que era, en puridad, el que soportaba la carga correspondiente.

Resulta obligado distinguir en estos casos, a nuestro juicio, entre los obligados al pago que *soportan* la carga tributaria derivada del hecho imponible y aquellos otros que no se encuentran en tal situación, por liberarse por vía de la *repercusión*. Y resulta forzoso concluir que, en el caso, el que *soporta* en su patrimonio el tributo (ilegal) es el consumidor, *repercutido* por un sujeto pasivo que se ha visto *liberado* -por esa repercusión- de la carga fiscal.



Dicho de otro modo, no ha habido impacto alguno del gravamen fiscal en el patrimonio del *repercutidor* pues, en realidad, éste no ha sido más que una correa de transmisión entre quien efectivamente pagó/soportó el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y la Hacienda Pública que, formalmente, tenía entonces derecho a la exacción de aquel tributo.

Si ello es así, debemos anticipar que no entendemos que el sujeto pasivo (*repercutidor*) tenga derecho a obtener la devolución de las cuotas del impuesto ilegal que ingresó. Y ello por una razón esencial: porque no ha soportado la carga tributaria correspondiente, ni se ha visto afectado su patrimonio como consecuencia del gravamen que ingresó.

Y aunque resulta muy interesante la discusión dogmática sobre si, a tenor del artículo 14 de continua cita, cabría distinguir entre un derecho a *solicitar* y un derecho a *obtener* (la devolución, en ambos casos), entendemos que tal polémica prescinde de la verdadera naturaleza y significación de la solicitud que se ejerció ante la Administración: una entidad que ingresó un tributo ilegal en el Tesoro Público sin que tal ingreso supusiera merma alguna en su patrimonio (porque lo repercutió a un tercero, consumidor final) interesa que le *devuelvan* una suma (coincidente con aquel ingreso) que, en realidad, nunca pagó (porque quien lo hizo fue un tercero que no ha podido o no ha querido solicitar la devolución).

No queremos dejar de destacar el loable esfuerzo argumentativo de la parte recurrida sobre la exégesis del artículo 14 del Real Decreto 520/2005 y sobre el significado que debe atribuirse al adverbio *salvo* empleado en el número 2 de dicho artículo.

Tal precepto, tras recoger en su número 1 las personas que tienen derecho «a solicitar» la devolución de ingresos indebidos (los obligados tributarios y los sujetos infractores y quienes hayan soportado la retención o el ingreso a cuenta repercutido», dispone en el número siguiente que tendrán derecho «a obtener» la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

«a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado, así como los sucesores de unos y otros».

En la medida en que la letra c) se refiere a

«la persona o entidad que haya soportado la repercusión, cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades»,

la única interpretación posible del precepto, según la parte recurrida, es la que propugna que tendrá derecho a obtener la devolución el sujeto pasivo *repercutidor* «siempre que» o «a condición de que» el *repercutido* no obtenga la devolución, pues *salvo* significa «con excepción de».

En otras palabras, para la indicada parte -en los mismos términos que se siguen de la sentencia recurrida- interpretar el precepto como sostiene la Abogacía del Estado supondría convertir un derecho a obtener la devolución «salvo en ciertos casos» en una absoluta prohibición para ejercer tal derecho, lo que no tendría sentido a la vista de una norma que reconoce al sujeto pasivo el derecho a la devolución y que solo lo excluye («salvo que») en el caso de que se le haya devuelto antes el ingreso indebido a quien ha soportado la repercusión.

En definitiva, solo habría una interpretación posible: el sujeto pasivo está legitimado para pedir y obtener la devolución del ingreso indebido pero su derecho está condicionado a que el sujeto que ha soportado la repercusión no haya solicitado esa misma devolución. De esta forma, constatado en autos que los consumidores finales no interesaron la devolución, la Administración debió reconocer el derecho pretendido al no concurrir la salvedad excluyente que el precepto que nos ocupa establece.

Varias razones impiden acoger la tesis propuesta en la demanda y asumida por la sentencia recurrida:

1. No es cierto, como parece sostenerse, que el reconocimiento del *repercutido* como único sujeto que puede solicitar y obtener la devolución deje completamente vacío de contenido el precepto recogido en el artículo 14 del Real Decreto 520/2005: el sujeto pasivo *repercutidor* podrá, incluso después de trasladar el gravamen al consumidor, pedir la devolución en diversos supuestos, como en el caso en que lo ingresado en el Tesoro Público exceda de la cuota repercutida o en el supuesto en que el repercutido no le haya abonado la cuota correspondiente al tributo al dejar de pagarle el servicio.

2. En dos sentencias de esta misma Sala y Sección (de 23 de junio y 25 de septiembre de 2014, recursos de casación, respectivamente, núms. 2283/2012 y 3394/2013) relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido pero analizando la dinámica de repercusión de dicho tributo, similar a la del que ahora nos ocupa, hemos dado carta de naturaleza a la tesis sostenida por el abogado del Estado al afirmar que en el tantas veces citado artículo 14 se hace referencia, como personas o entidades que tienen derecho a obtener la devolución, a los



que hayan soportado la repercusión cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades, siendo así que en el apartado 4 del precepto se dispone que

«cuando la devolución de ingresos indebidos hubiese sido solicitada por el obligado tributario que repercutió las cuotas, la devolución se realizará directamente a la persona o entidad que hubiese soportado indebidamente la repercusión»,

expresión de la que solo cabe deducir, según aquellas sentencias,

«que el único legitimado para recibir o cobrar la devolución es la persona o entidad que soportó la repercusión, es decir, se devuelve a quien pagó, con independencia de quién solicitó la declaración de procedencia de la devolución de ingresos indebidos, que pudo ser el repercutido o quien repercute» .

3. En otras tres sentencias de fecha 17 de octubre de 2016 (recursos de casación núms. 3984/2015 , 3989/2015 y 3983/2015 , relativos específicamente al Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos» hemos señalado, con abundante cita de pronunciamientos anteriores, que la recta interpretación del artículo 14 del Reglamento de Revisión es la que propugna que « *la titularidad del derecho a la devolución corresponde a quien efectivamente soporta la repercusión*».

4. La interpretación que propugnamos no se opone a lo dispuesto en los artículos 19 , 32 , 35 , 36 y 221 de la Ley General Tributaria , citados por el representante procesal del demandante en la instancia: por más que el «gasolinero-vendedor» (por utilizar la gráfica expresión de la parte recurrida) sea el obligado principal, el que realiza el hecho imponible y el único que efectúa el pago del tributo a la Hacienda Pública y, como tal, sea reconocido en aquellos preceptos como posible titular del derecho a la devolución, no podemos olvidar que tal derecho se reconoce a los «obligados tributarios» y lo son también - ex artículo 35.2.g) de aquella Ley- «*los obligados a soportar la repercusión*» que son los únicos que -a tenor de la tesis expuesta- tienen efectivamente el derecho a obtener la devolución en supuestos como el que ahora nos ocupa, pues ellos -y solo ellos- son los que han soportado efectivamente la carga fiscal derivada del tributo.

DÉCIMO.- *Sobre el enriquecimiento injusto.*

Presupuesto lo anterior, es obvio que los razonamientos expuestos coinciden con la tesis que sostiene el abogado del Estado pues, como se sigue de la doctrina jurisprudencial ya mencionada y que ahora reiteramos, el único legitimado para recibir o cobrar la devolución es la persona o entidad que soportó la repercusión, no el *repercutidor* que, insistimos, se ha liberado de la carga tributaria derivada del hecho imponible al trasladarla al consumidor final merced a la repercusión.

Si ello es así, resulta innecesario abordar la incidencia en el supuesto analizado de la doctrina del enriquecimiento injusto, pues la misma solo entraría en juego en el caso de que entendiéramos que el sujeto pasivo-repercutidor tiene derecho a solicitar y obtener la devolución cuando, como en el presente caso, no lo ha interesado el repercutido. Y, obviamente, resulta improcedente plantear ante el TJUE la cuestión prejudicial mencionada por la parte recurrida si, como se ha dicho, el supuesto enriquecimiento sin causa ha carecido por completo de relevancia en la decisión que hemos adoptado.

En cualquier caso, y como en el debate se ha suscitado la aplicación al supuesto de hecho de tal principio, resulta forzoso realizar algunas precisiones, necesarias, además, porque en el recurso de casación del abogado del Estado se alude al enriquecimiento sin causa, porque también se hace referencia al mismo en algunas de nuestras sentencias anteriormente citadas y porque la resolución de la Sala de Bilbao aquí recurrida-en contra de lo afirmado por el TEAR- rechaza que el reconocimiento del derecho a la devolución enriquezca injustamente a la estación de servicio solicitante.

La primera precisión es que la circunstancia de que la Administración haya recaudado un impuesto ilegal y no lo devuelva -por imposibilidad legal o material- no incide en absoluto en la posición jurídica del sujeto pasivo-repercutidor, ni hace nacer en éste un derecho a la devolución que, como se ha visto, no ostenta. Resulta obligado insistir en que el único *perjudicado* por la implantación y recaudación del tributo ilegal, el único que ha soportado en su patrimonio la carga fiscal derivada de la exigencia del gravamen es el consumidor-repercutido, que es quien ha pagado la cuota correspondiente.

Parece evidente -y ello no merece mayor razonamiento- que la Administración no se enriquece injustamente «menos» o en una inferior proporción por el hecho de que devuelva lo ingresado a un contribuyente, sujeto pasivo-repercutidor, que no puede ejercitar al respecto derecho alguno al no haber soportado en su patrimonio la carga tributaria correspondiente.

En segundo lugar, tampoco altera la naturaleza de las cosas el hecho de que, al permitirse la devolución al sujeto pasivo-repercutidor, la Hacienda Pública obtendrá el beneficio derivado de la exigencia del impuesto directo correspondiente por la renta obtenida en esa devolución.



Aunque en el acto de la vista afirmó el letrado de la parte recurrida que no pretendía con tal afirmación justificar su pretensión en una suerte de distribución «a pachas» o «a medias» entre la Administración y el contribuyente del gravamen ilegal, lo cierto es que nada añade tal argumentación a lo ya razonado: la única forma de enervar el enriquecimiento indebido de la Administración es reparar al empobrecido como consecuencia de la exacción del tributo ilegal, cualidad ésta que solo ostenta el consumidor final.

A lo que ha de añadirse que ninguna prueba se ha realizado a instancias del demandante que constate la existencia de un impacto real y efectivo en el patrimonio del sujeto pasivo con ocasión del ingreso en el Tesoro Público del impuesto ilegal -sea por la vía de la disminución de sus beneficios o por otras circunstancias-, impacto que, acaso, podría servir para fundamentar una acción de una naturaleza distinta de la que ahora nos ocupa en la que, insistimos, solo tiene derecho a la devolución quien ha soportado la carga del gravamen contrario al Derecho de la Unión Europea.

UNDÉCIMO .- Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la incógnita que se nos plantea en el auto de admisión del recurso, en estos términos:

«A) Si el sujeto pasivo "repercutidor" de un impuesto, como el que gravaba las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, declarado contrario al ordenamiento jurídico de la Unión Europea, puede pedir para sí y obtener la devolución de las cuotas indebidamente pagadas cuando, habiendo repercutido el tributo al consumidor final e ingresado el importe repercutido en las arcas públicas, dicho consumidor final no puede obtener el reintegro por resultarle imposible acreditar la repercusión que soporta.

B) Si en tales situaciones, de acordarse la devolución en favor del sujeto repercutidor, se enriquece injustamente».

La respuesta ha de ser necesariamente negativa, conforme a lo que hemos razonado, pues nuestro ordenamiento jurídico (constituido por los preceptos más arriba citados de la Ley General Tributaria y por el artículo 14 del Real Decreto 520/2005) solo permite obtener la devolución a quien efectivamente soportó el gravamen mediante la repercusión.

Y, según lo que se ha expresado con anterioridad, resulta innecesario abordar la incidencia en el caso analizado de la doctrina del enriquecimiento injusto.

DUODÉCIMO.- *Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.*

La lógica consecuencia de lo hasta aquí expuesto no puede ser otra que la estimación del recurso de casación deducido por el abogado del Estado, pues, como se sostiene en el mismo, la sentencia recurrida ha interpretado de manera errónea el ordenamiento jurídico al considerar que el artículo 14 del Real Decreto 520/2005 autoriza al sujeto pasivo- repercutidor a solicitar y obtener la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos ingresadas en el Tesoro Público y que habían sido trasladadas al consumidor final mediante la repercusión.

Y si ello es así, resulta forzoso resolver el litigio conforme a la doctrina expuesta y declarar que es ajustada a Derecho la decisión administrativa principalmente controvertida en la instancia por la que se denegó la solicitud de devolución de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos durante los períodos 2011 y 2012.

DECIMOTERCERO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

Y respecto de las correspondientes a la instancia, 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 undécimo de esta sentencia.

Segundo.- Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el ABOGADO DEL ESTADO, en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de fecha 25



de octubre de 2016 , dictada en el procedimiento ordinario núm. 650/2016, sobre devolución de ingresos indebidos derivados del Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos.

Tercero.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de EUROPOLEO, S.L., contra la resolución de 14 de abril de 2015, dictado por la Dependencia Regional Adjunta de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco, por el que se desestimó la solicitud de devolución de ingresos indebidos relativos al Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos ingresados por la reclamante en su condición de sujeto pasivo del impuesto durante los períodos impositivos 2011 y 2012, y contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del País Vasco de fecha 29 de octubre de 2015, que estimó parcialmente (en los términos que se han indicado en el fundamento de derecho primero de esta sentencia» la reclamación económico-administrativa deducida por la citada sociedad; al ser ajustados a Derecho tales actos en lo que resolvieron sobre la no concesión de la devolución de la suma de 175.033,68 euros que había sido solicitada por la parte recurrente en concepto de cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos correspondientes a los ejercicios 2011 y 2012.

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. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Nicolas Maurandi Guillen, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.