

62018CJ0185

???????? ???? ?????????????? (???? ??????)

??? 12?? ????????? 2019 (*1)

«???????????????? ?????????? – ?????? ?????????????????? ?????? (???) – ?????? 2006/112/? – ?????? 401 – ????? ???? ?????????????? ?????????????????? – ??????????, ?? ?????? ?????????????????, ????????????????? ?????? ?????????????????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? – ?????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????»

???? ????????? C?185/18,

? ? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??? ?????? 267 ?????, ??? ?????????? ?? Tribunal Supremo (????????? ??????????????, ??????????) ?? ?????????? ??? 7?? ????????????????? 2018, ? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 9 ?????????? 2018, ??? ?????????? ??? ??????

Oro Efectivo SL

????

Diputación Foral de Bizkaia,

? ? ?????????????? (???? ??????),

????????????? ??? ????? C. Toader, ?????????? ??????????, L. Bay Larsen (?????????) ??? M. Safjan, ??????????,

????????? ??????????????: J. Kokott

?????????????: A. Calot Escobar

????????? ?????? ??? ?????????? ??????????????,

????????????????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??????????:

–

? Oro Efectivo SL, ?????????????????? ??? ????? K. Caminos García ??? A. Landeta Calvo, abogados, ??? ??? ??? A. Rodríguez Muñoz,

–

? ? Diputación Foral de Bizkaia, ?????????????????? ??? ????? ? F. Ortiz de Apodaca García, procurador, ??? ? Barrena Ezcurry, abogada,

–

? ?????????? ?????????????, ?????????????????? ??? ??? S. Jiménez García,

–

? ?????????? ??????????, ?????????????????? ??? ??? L. Lozano Palacios ??? J. Jokubauskait?,

????????? ??? ?????????? ??? ??????, ??? ???? ? ???? ???? ??????????, ? ???? ????? ? ?
????????? ?????? ?????????? ????????????,

????????? ??? ??????????

?????????

1

? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????? 2006/112/? ? ?
?????????????, ??? 28?? ?????????????? 2006, ?????????? ?? ? ???? ???? ?????? ??????????????????
?????? (? 2006, L 347, ? 1, ??? ?????: ?????? ???), ?????? ??? ??? ?????? ??? ??????????????????
????????????????????.

2

? ?? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? Oro Efectivo SL ??? ???
Diputación Foral de Bizkaia (????????????????? ?????????????? ??? ??????????, ?????????) ?????????? ??
????????? ?????????????? ?????????????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????? ??????????????
??? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????????.

?? ?????????? ??????????

?? ?????????? ??? ??????????

? ?????? ??????????

3

?? ?????? 33, ?????????????????? 1, ??? ?????? ?????????? 77/388/???? ??? ?????????????????, ??? 17?? ??????
1977, ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?? ?????? ??????????
????????? ?????????????? – ??????? ?????????? ??????? ?????????????????????? ??????: ?????????????????? ??????????????????
????? (? ???? ???? 09/001, ? 49), ?????? ?????????????????????? ?? ??? ?????????? 91/680/???? ???
?????????????????, ??? 16?? ?????????????????? 1991 (? 1991, L 376, ? 1) (??? ??????: ?????? ?????????), ??????
?? ??????:

«?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ???
????????????? ?????????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??????????, ?????????????????? ???
????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????? ??????????????, ?? ?????????????? ???
????????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????????? ? ??????????
????????? ??? ??? ?????????????? ??????????????, ??? ??? ??? ?????????????? ??? ??????????????????, ??????????
????????? ??????????????????, ?????????????????? ?????????????? ? ??????????????????, ???, ?????????????????, ??????????????????
????????, ?????????????????? ? ?????????? ??? ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????????? ?????????????, ??? ???
????????????????, ?????????, ??? ?????? ?? ??????, ?????????????????? ? ?????? ??? ??????????, ?????? ?????????????????
????????? ?????????? ??????, ?? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?? ?? ?????????????? ??????????»

? ?????????? ???

4

? ???? ?????? ?????????????? ??? ??????????????????, ??? 1?? ????????????? 2007, ??? ???
??????? ????. ?? ?????????????? ????????? 4 ??? 7 ??? ????????? ??? ?????? ?? ?????:

«(4)

? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????? ????? ?????????????? ?????? ?????????????? ???
????????? ?????? ??? ?????? ?????? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????? ?????? ??????????
?? ?????? ??? ?????????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ??????????
????????????? ??? ?????? ??? ??????????. ?????????? ?????? ?????????????? ?? ??????????????????
????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????, ?????? ?????? ?????????????? ??????
????????????????? ?????? (???), ?? ?????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????? ?? ?????????? ???
????????????? ?? ?????? ?????????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??? ??????????????????, ?????? ??
????????? ??? ??? ?? ?????????????? ?????????.

[...]

(7)

?? ?????? ?????????? ??? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ?? ?????? ??? ??????????????
?????? ??? ?? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????????? ???????, ??? ???
????????? ??? ??? ?????? ?????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????????? ??????????????
????? ?????? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ?? ?????? ? ?????? ??? ?????????
????????????? ??? ??????????.»

5

?? ?????? 401 ??? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????:

«?? ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ?????????????, ?? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ???
????????????? ??? ?? ?????? ?????????? ?????????? ?????????????? ? ?????????? ?????? ?????? ??????????
????????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ??? ??????????????, ?????????? ?????? ??????????????,
????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ???, ??????????????, ?????????????????? ??????, ??????????????
? ?????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????? ?????? ?????? ??????????, ?? ??? ?????????????? ??? ?
????????? ??? ?? ?????? ??????, ?????????????????? ??? ?????? ??? ??????, ?????? ?????????????? ??????
????????? ??????, ?? ?????????????????? ??? ?????????????? ?? ?? ?????????? ?????????.»

?? ?????????? ????????

6

??? ??? ?????????? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?????????? ?????????????? ?????? ??
????????????????????????? ??? ?????? 7 ??? 8 ??? Norma foral 3/1989 del Territorio Histórico de Bizkaia,
del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
(????????????????? ?????? 3/1989 ??? ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ???
??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ??????????
????????????????????), ??? 21?? ?????????? 1989 (??? ?? ?????? 2010), ?????? ??? ??? ?????? 9 ??? 10
??? Norma foral 1/2011 del Territorio Histórico de Bizkaia, del Impuesto sobre Transmisiones
Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (????????????????? ?????? 1/2011 ??? ??????????????
????????????? ??? ?????????? ?????? ??? ?????? ??? ??? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ???
??? ??? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??????????????????), ??? 24?? ?????????? 2011 (???
??? ?????????? 2011 ??? 2012). ?? ?????????????? ?????? ?????????????????? ?? ??? ?????????????????????? ???
?????? 7 ??? 8 ??? Real Decreto Legislativo 1/1993 por el que se aprueba el Texto Refundido de
la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

(?????????? ?????????????? ?????????????? 1/1993, ?? ?? ?????? ??????????? ?? ?????????????????
????????? ??? ?????? ????? ??? ?????? ??? ??? ??????????????? ??????????????? ??????????? ??? ???
??? ??????????????? ?? ?????????? ?????????? ?????????????????), ??? 24?? ??????????????? 1993 (BOE
?????. 251, ??? 20?? ?????????????? 1993). ?? ?????????? ??????????????? ??? ?????????????? ??????
?????????????????? ?? ?????? ?????? ?? ?????? ?????????? ?????? ???????????????:

«[...]

????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?? ?? ???????????
????????? ?????????????????? ?? ?????????? “?? ??” ??? ?????????? ?????? ?????????? ?????? ??? ???????????????
?? ??????? ?????????????? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ???????????????

?? ?????????????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ?????????? ??? ?? ?????????????? ?????????
????????????????????? ?????????????????? ?????????????? “????? ?????????????????????????? ??? ?????????????????????? ?
????????????????????? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ? ?????????????????????? ?????? ??????????????????????
???, ?? ?????? ???????????????, ?????? ?????????????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????????? ???
?????????????? ?????? [????]”?

????? ?? ??????????????? ?????? ?????????? ?????????? ??? ??????????????????, ??????????? ?? ?????????????? ??? ??????
?? ?????????????????????????? ?????????? “? ??????????”, ??????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ?????????? ??? ??
????????????????????? ??????»

7

????????? ?? ?? ?????? 4 ??? Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (?????? 37/1992
????? ??? ?????? ?????????????????????? ???????), ??? 28?? ?????????????? 1992 (BOE ??????. 312, ??? 29??
????????????????? 1992), ?? ?????????? ??? ??????????????? ?????? ??? ??? ??????????????? ?????? ?????? ??? ???
????????????????????? ?????????????????????? ?????????????? ??? ??? ??? ??????????????????? ?? ?????????? ??????????
?????????????????????, ??? ?????????????????? ?????? ?? ?????????????? ?????????? ?????????????????????? ??????????????????????
?????????????????

? ?????????? ??? ?????????? ??????? ??? ?? ?????????????????????? ??????????

8

??? ?????????? ??? ?????????????????????? ???, ? Oro Efectivo, ?????????????? ?????????? ??? ?????????? ??????? ?
??????, ? ?????????, ? ?????????????? ??? ? ?????????? ?????????? ??????, ??????????????? ??????? ??? ??????????????
?????????????, ?????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ?????????? ?????????????????????????? ?? ??????? ? ??????
????????????? ??????????, ???, ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?? ??????
????????????? ?????? ??? ??????????, ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??????
????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????

9

?? Hacienda Foral de Bizkaia (????????????????????? ?????????? ?????????? ??? ??????????????, ??????????)
????????????? ??? ?? ?????????? ?????????????????????? ?????????? ??? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??????????
????????????????????????? ? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? 2010 ??? 2012
????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ??? ???

??? ??? ????????? ??????, ?? Tribunal Supremo (???????? ??????????) ????????? ?
???????????? ? ? ?????????????
?????????:

«???????????? ???? ?????? [???] ??? ???? ???? ???? ????????????? ????????????????? ???? ?????????
??? ???? ? ? ???? ??????, ?????? ??? ???? ????????????? ???? [?????????????] ??? ?????? ???
???????????? ???? , ??????? ????????????? ????????? ? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
??? ???? ????????????????? ? ????????????????? ???? ????????? ???? ???? ????????????????? ????
??? [???] ??? ???? ????????????? ????????????? ????????? ???? ???? (?????? ???????, ????????? ?
?????????????), ??????:

—

?? ????????????? ?????? ?????????????????, ??? ??? ????????????????? ???? ???? ???? ?????????????????
???????????????? ???? , ??? ??? ????????????????? ????????????????????? ???? ? ? ???? ?????????????????????

—

???????????? ? ? ????????????????? ????????? ????????????????? ????? ???? ???? ???? ? ? ???? ????????? ????
???????????????????? ????????? ???? ??????????, ???

—

? ????????????? ???? ? ? ???? ????????? ????????????? ???? ????????????? ????? ????????????????????? ? ????
???????????????????? ? ? ??????????, ??? ????????? ???? ????????? ???? ???? ???? ????????????????? ????
??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????????????????????? ??????????????»

? ????????????????? ????????? ???? ?????????????????

17

?? ??? ????????? ???? ????????????????????? ?????????????, ?? ????????? ????????????????? ????????? ? ? ?????????????
? ????????????????? ???? ???? ????????? ????????????????? ???? ????????? 105, ????????????????? 1, ??? ?????????????
???????????????????? ???? ?????????????????.

18

?? ????????? ???? ????????????????? ? ? ? ? ????????? ???? ????????????? ???? ????????????????? ???? 30??
???????????? 2018, Oro Efectivo (C?185/18, ? ? ?????????????????, EU:C:2018:298).

???? ???? ????????????????????? ?????????????

19

?? ?? ??????? ??, ?? ?????? ?????????? ??????, ???' ??????, ?? ? ?????? ?? ???? ? ?
???? ???? ??????????? ?????????????? ?????????????? ?? ?????? ???????, ???? ? ???????
???? ?????? ?? ?????? ??????, ? ?????? ?????????? ?????? ????? ???? ??????????????
????????????? ??????????, ?????????????? ??? ??? ??, ???? ? ?????? ?????????????? ?????????,
?? ??????, ?????????????? ?????? ?????????????????? ? ?????? ? ???? ?????????? ???????,
???? ? ? ?????? ???? ?????????????? ???? ???? ?????????????? ?????????????????? ?? ?? ????
????????????? ? ??????, ?????? ???? ?????????????? ???? ??? ? ?????????? ??? ? ????
????????? ???? ???? ?????????, ?? ?????????? ? ?????????????? ??? ?????????????? ????
????????????? ?????? ? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ??????????.

20

???????, ?????? ?? ????????????? ???? , ??????? ???? ?????? 401 ??? ??????? ???, ??
????????? ???? ???? ????????????? ???? ? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????? ???? ?????????? ?????????????? ???? ???? ?????? ?????????? ???? ??????????, ???????
????? ??????????????, ?????????????? ?????????? ? ?????????????? ???, ??????????,
????????????????? ??????, ?????????????? ? ?????? ???? ???? ???? ?????????? ?????? ??????
?????????, ?? ??? ????????????? ???? ? ?????????? ??? ? ???? ??????, ?????????????? ??? ?????
??? ?????????????, ???? ????????????? ?????? ?????? ?????, ?????????????? ??? ????????????? ? ?
? ?????????? ?????????. ?????????, ?????????? ??? ? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
????????????????? ?????????????? ?????????????, ?????? ?????? ? ? ?????????? ????????? ????
????? ??? ???? ? ?????? ???? ?????????? ? ? ?????????? ? ? ?????? ? ? ??? ???? ?
??? ???? ???? ???? (????? ?????????? ???? 20?? ????????? 2014, Caixa d'Estalvis i Pensions de
Barcelona, C?139/12, EU:C:2014:174, ????? 28, ????? ???? ??? 7?? ?????????? 2018, Viking
Motors ?..?, C?475/17, EU:C:2018:636, ????? 26).

21

?? ? ? ????????????? ?????????? ???? ????????????? ??????, ?????????????? ?????? ???? ??????????
????????????????? ???? ?????? ?????????? ? ???? «? ? ? ? ? ?????????? ?????? ??????
?????????» , ?????? ? ? ?????????? ? ? ????????????? ???? ? ?????????? ? ? ???? ? ?
???????? ???? , ?????????????? ??? ?????? ?????????????????? ?????? ???? ???? ?????????????
??? ????????? ? ? ????????????????? ???? ???? ?????? ?????????? (???????? ???? 7?? ?????????? 2018,
Viking Motors ?..?, C?475/17, EU:C:2018:636, ????? 27).

22

????????? ? ?????? ???? «????? ?????? ??????????» ??? ?????????? ?????? ??? ?????? 401 ???
????????? ??? ???? ? ? ?????? ???? ?????????? ???? , ?????????????????? ??? ? ? ???? ????
????' ?????? ????????????????? ? ? ???? 33 ???? ?????? ????????? (???????? ???? 7?? ??????????
2018, Viking Motors ?..?, C?475/17, EU:C:2018:636, ????? 28).

23

?? ????????? ???? ?????????? ???? ??? ?????? ?????????? ? ????????? ???? 27?? ?????????? 2008,
Renta (C?151/08, ? ? ?????????????????, EU:C:2008:662), ??? ? ????????? ???? 20?? ????????? 2014,
Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (C?139/12, EU:C:2014:174), ? ?????????????? ?????
???????????? ???? ???? ????????????? ? ? ?????? ?????????? ?????????? ? ???? ???? ????
????????????????? ????????????? ? ? ?????????? ??????, ? ?????? ????????????? ?????????????????
? ?????? ???? ?????????? ???? ????????? ???? ?????? ?????? ?????, ????????????????? ? ? ?
33, ????????????? 1, ??? ?????? ?????????? ? ? ?????????????, ???? ????????????? ? ?
???????????????????? ???? ???? ???? ?????????????? ???? ? ? ????????????? ???? , ? ?

???????? ?????? ?????? ??? ?????? ?????? ??????????????, ????? ?????????? ??? ??????????????????
????? ??????, ????? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ??????? ??????, ?? ?? ?????????????????? ???
??? ??????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??? ?????? ??????. ??? ?????????? ?????, ??????????? ??????????
????????? ?? ?????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????? ??? ???????
????????????? ??? (?????. ?????????? ??? 7?? ????????????? 2018, Viking Motors ?.??., C?475/17,
EU:C:2018:636, ?????? 41).

29

????? ?????? ?????????????????? ?????? ? ?????????????? ??????????, ? ?????? ??? ??????????????????
????????????????????? ?????? ?????? ??? ??? ?????????????? ?? ?????????? ? ?? ?????? ??????????????????
????????????????????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????????????? ??? ?????????? ?
????????? ????. ?????????????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ??? ?? ??????????????????????
?????, ? ?????????????????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ??? ?????? ?????????? ?? ?????? (?????.
?????????? ??? 24?? ?????????????? 2013, Metropol Spielstätten, C?440/12, EU:C:2013:687, ?????? 57).

30

????????????????????? ?????? ?????? ??? ?????????? ??????????, ??? ?????????????? ?????????? ?????????? ?? ?????? ?
????????????? ??? ? ?????????? ??? ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????? ?????????????????????? ???
????????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ? ?????????? ?????? ?????????? ??? ?????????? ??????, ? ??????
????????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ?????????????????????? ??????????????, ?????????????????? ???
??? ???, ?????? ?? ?????????? ?????????????????? ?????????????, ??? ??????????, ?????????????????????? ??????????
????????????????????????? ?? ?????? ? ?????? ?????????????? ??????????, ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ???
??? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?? ?????? ?????????????????? ? ??????, ?????????? ???
????????????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??????????????
?? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ?????? ?????????????? ?????????? ? ?????????????? ??????????
????????????????? ?????????????.

??? ??? ?????????????????? ??????????

31

????????????????? ??? ? ?????????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ?????? ?????????????????? ??? ?????????? ?????? ???
????????????????? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????????? ??????????????????????, ?' ??????
????????????????????? ?? ?????????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????????. ?? ?????? ??? ?????? ??????????????????
????? ?????????????? ?????????????????????? ??? ??????????????????, ?????? ??? ?? ??? ??????????????, ??? ??????????????????

??? ?????? ?????????? ?????????, ?? ?????????????????? (????? ??????) ??????????????????:

? ????????? 2006/112/? ???? ??????????????, ??? 28?? ?????????????? 2006, ?????????? ?? ?? ??????
????????????? ?????? ?????????????????????? ??????, ?????? ??? ? ?????? ??? ?????????????????? ??????????????????????
????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????????????? ?? ?????????? ??????????, ?????? ? ?????????? ?????? ??????????
??? ?????????? ??????, ? ?????? ?????????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????????????????? ??????????????????????
????????????????, ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????????????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??????????????????
?????????????, ??? ??????????, ?????????????????????? ?????????? ?????????????????????????????? ?? ?????? ? ?????? ??????????????
????????????, ?????? ?? ?????? ??? ?????????????????????? ??? ??? ?????? ?????????????????? ?????????????????????? ??? ?? ??????
????????????????????? ? ??????, ?????????? ??? ?????????????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ??? ?? ??????
????????????????? ?????? ??? ??????????, ?? ?????????????????? ?? ?????????????????????? ??? ?????????????????????? ??????
????????????????? ?????????? ? ?????????????? ?????????????? ?????????????? ??????????????

(?????????)

(*1) ?????? ??????????????: ? ?????????.