

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069059

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 31 de octubre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3503/2017

SUMARIO:

IS. Deducción por doble imposición internacional. Deducción por doble imposición de dividendos. Políticas y principios del Derecho Comunitario. Libertad de establecimiento. Libre circulación de capitales. Se admite a trámite el recurso de casación al considerar que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia determinar si cabe inaplicar el art. 32 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) -previsto para evitar la doble imposición internacional de dividendos y participaciones en beneficios- a los dividendos percibidos por una entidad residente en España distribuidos por una entidad residente en otro Estado miembro de la Unión Europea en la que tiene un porcentaje de participación superior al cinco por ciento, por reputarlo contrario a las libertades fundamentales reconocidas en los artículos 49 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, limitándose a afirmar que produce un trato discriminatorio en comparación con el art. 30 de la citada norma -previsto para evitar la doble imposición interna de dividendos y plusvalías de fuente interna-, porque este último precepto permite trasladar los beneficios fiscales de tales dividendos al corregir la doble imposición mientras que no ocurre lo propio con el primero. [Vid., SAN, de 4 de abril de 2017, recurso n.º 185/2015 (NFJ067288), que se recurre en este auto].

Recurso de casación. Interés casacional objetivo. Circunstancias que permiten apreciar su existencia. Afectación a un gran número de situaciones. Doctrina gravemente dañosa para los intereses generales. Existencia de una única sentencia en la materia. A juicio de esta Sección, existe tal interés porque no hay más que una sentencia de este Tribunal que la aborda específicamente [Vid., STS de 16 de febrero de 2017, recurso n.º 255/2016 (NFJ067278)], lo que hace aconsejable -para formar jurisprudencia mediante la doctrina reiterada a la que se refiere el art. 1.6 CC- que la Sala se pronuncie para reafirmar, reforzar o completar aquel criterio o, en su caso, para cambiarlo o corregirlo, y es que es notorio que la doctrina sentada por la sentencia recurrida puede afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [art. 88.2 c) Ley 29/1998 (LJCA)] -aunque la parte recurrida lo niegue-, pues no se puede desconocer que el distinto tratamiento de los dividendos de fuente interna y de fuente externa que deriva de los arts. 30 y 32 TRLIS ha estado vigente mientras que lo han estado esos preceptos, hasta el 31 de diciembre de 2014, por lo que todavía se podrían originar nuevos litigios sobre el particular, que se añadirían a los ya existentes, y porque la inaplicación de un precepto legal, como lo es el art. 32 TRLIS, puede causar un grave daño al interés general, si no se tiene la certeza de que la doctrina que lo permite, al amparo de la jurisprudencia del TJUE, resulta conforme a Derecho [art. 88.2 b) Ley 29/1998 (LJCA)]. Conviene pues un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre dicha cuestión en pos de la seguridad jurídica, es art. 9.3 CE.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 30 y 32.

Convenio de 16 de junio de 1971 (Convenio con Países Bajos), art. 25.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 49 y 63.

Código Civil, art. 1.6.

Constitución Española, art. 9.3.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 88.

PONENTE:

Don Manuel Vicente Garzón Herrero.

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Don SEGUNDO MENENDEZ PEREZ
Don CELSA PICO LORENZO
Don EMILIO FRIAS PONCE
Don DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
Don JOSE JUAN SUAY RINCON
Doña INES MARIA HUERTA GARICANO

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 31/10/2017

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3503/2017

Materia: SOCIEDADES

Submateria: Cuota, bonificaciones y deducciones en la cuota

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: FAM

Nota:

R. CASACION núm.: 3503/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente
D. Manuel Vicente Garzon Herrero
D. Segundo Menendez Perez
D^a. Celsa Pico Lorenzo
D. Emilio Frias Ponce
D. Diego Cordoba Castroverde
D. Jose Juan Suay Rincon
D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 31 de octubre de 2017.

HECHOS

Primero.

1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó escrito fechado el 14 de junio de 2017 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 4 de abril de 2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 185/2015 .

2.1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 30 y 32 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo) [«TRLIS»], porque los dividendos percibidos por Mediacable Servicios de Producción, S.L., no cumplían los requisitos exigidos por el primero de los preceptos, mientras que sí cumplían los requisitos exigidos por el segundo, al proceder de una entidad residente en los Países Bajos y permitir el método para evitar la doble imposición previsto en el artículo 32 TRLIS, pero no el contemplado en el artículo 30 TRLIS, el artículo 25 del Convenio entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, hecho en Madrid el día 16 de junio de 1971 (Instrumento de ratificación en el BOE de 16 de octubre 1972) [«CDI España/Países Bajos»], precepto este último que por lo expuesto la sentencia recurrida también vulnera.

2.2. Acepta que no se puede desconocer que, con fecha 20 de junio de 2013, la Comisión Europea hizo público el dictamen motivado 2010/4111, en el que pidió al Reino de España que modificase la regulación fiscal discriminatoria que aplicaba a los dividendos distribuidos por una sociedad no residente a una empresa española, porque su tratamiento fiscal resulta más gravoso que el de los dividendos distribuidos por una sociedad residente en España, lo que es incompatible con el derecho de establecimiento, la libre prestación de servicios, el suministro transfronterizo de mercancías y la libre circulación de capitales que figuran en los Tratados de la Unión Europea. Dicho dictamen de la Comisión Europea motivó la modificación del régimen fiscal de los dividendos para evitar la doble imposición en la vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre) [«LIS/2014»], en cuya exposición de motivos se lee: «Uno de los aspectos más novedosos de esta Ley es el tratamiento de la doble imposición. Tras el dictamen motivado de la Comisión Europea n.º 2010/4111, relativo al tratamiento fiscal de los dividendos, resulta completamente necesaria una revisión del mecanismo de la eliminación de la doble imposición recogida en el Impuesto sobre Sociedades, con dos objetivos fundamentales: (i) equiparar el tratamiento de las rentas derivadas de participaciones en entidades residentes y no residentes, tanto

en materia de dividendos como de transmisión de las mismas, y (ii) establecer un régimen de exención general en el ámbito de las participaciones significativas en entidades residentes».

2.3. No obstante, dice, para el ejercicio 2006, que es al que se refiere el litigio, el dictamen de la Comisión Europea no afecta a la vigencia y eficacia de normas aprobadas por España ni a los actos producidos en aplicación de las mismas, como demuestra que la aplicación del nuevo régimen fiscal de los dividendos esté prevista en la LIS/2014 con efectos desde el 1 de enero de 2015 y que haya establecido un régimen transitorio en su disposición transitoria vigésima tercera: «4. Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30 , 31 y 32, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes. El importe de las deducciones establecidas en esta Disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del citado Texto Refundido se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique». Se mantiene, asevera, la plena vigencia del artículo 32 TRLIS en la redacción aplicable a cada período impositivo iniciado con anterioridad al 1 de enero de 2015.

2.4. Sostiene que, desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea, la regulación española para evitar la doble imposición de dividendos en las relaciones matrices-filiales se adecuaba perfectamente a la Directiva 90/435/CEE, del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DOCE de 20 de agosto de 1990, serie L, número 225/6), y que la sentencia recurrida inaplica el artículo 32 TRLIS, por reputarlo contrario a las libertades fundamentales reconocidas en los artículos 49 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DOUE, Serie C, número 202, de 7 de junio de 2016, versión consolidada, página 1) [«TFUE»], pero sin efectuar la comparación exigida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea [«TJUE»] en la sentencia de 13 de noviembre de 2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/2011; EU:C:2012:707), apartados 44 a 46 y fallo [«1) Los artículos 49 TFUE y 63 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una legislación de un Estado miembro que aplica el método de exención a los dividendos de origen nacional y el método de imputación a los dividendos de origen extranjero, si se acredita, por un lado, que el crédito fiscal de que disfruta la sociedad beneficiaria de los dividendos en el marco del método de imputación es equivalente a la cuantía del impuesto efectivamente pagado por los beneficios subyacentes a los dividendos repartidos y, por otro, que el nivel efectivo de tributación de los beneficios de las sociedades en el Estado miembro de que se trate es generalmente inferior al tipo impositivo nominal establecido»], para que pueda entenderse que la legislación de un Estado miembro no respeta la equivalencia al aplicar el método de exención a los dividendos de origen nacional y el método de imputación a los dividendos de origen extranjero, entre el nivel efectivo de tributación y el tipo nominal aplicable a las sociedades residentes, que reparten beneficios en el Estado miembro de referencia (España en este caso), de modo que sólo cuando aquél sea en general inferior al nominal, puede afirmarse que se ha quebrado la equivalencia. Al no haberse efectuado tal comparación por la Sala a quo , se debe respetar la regla general que el propio TJUE ha recordado en el apartado 39 de la mencionada sentencia de 13 de noviembre de 2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation* , esto es, que un Estado miembro es libre, en principio, de evitar la doble imposición de los dividendos percibidos por una sociedad residente optando por el método de exención cuando los reparte una sociedad residente y por el método de imputación cuando los reparte una sociedad no residente, regla que por lo expuesto también vulnera la sentencia de instancia.

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo, porque la sentencia recurrida, al considerar discriminatorio el sistema de imputación que establecía, inaplica el artículo 32 TRLIS, que era el precepto legal vigente en 2006 para evitar la doble imposición internacional de dividendos, y aplica indebidamente a los dividendos percibidos por Mediacable Servicios de Producción, S.L., de Mediacapital BV, un régimen de exención similar al del artículo 30 TRLIS.

4. Expone que los artículos 30 y 32 TRLIS forman parte del ordenamiento jurídico estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, porque se dan las circunstancias de interés casacional de las letras b), c), f) y g) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»].

5.1. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas que se consideren infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], no sólo porque el asunto puede derivar en una reducción de la recaudación por el impuesto sobre sociedades, sino, fundamentalmente, porque la interpretación sostenida en la sentencia de instancia determina la inaplicación de una norma con rango de ley.

5.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], puesto que resulta aplicable a todos los supuestos de deducción por doble imposición internacional de dividendos que se hubieran producido bajo la vigencia del TRLIS. Es notorio, afirma, el proceso de internacionalización que han acometido las empresas españolas en las últimas décadas, desarrollando grupos empresariales de carácter multinacional en los que es habitual que se distribuyan beneficios por sociedades no residentes.

5.3. La sentencia impugnada interpreta el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE [artículo 88.2.f) LJCA], porque aplica el método de exención sin efectuar la comparación entre el nivel efectivo de tributación y el tipo nominal aplicable a las sociedades residentes, que reparten beneficios, en el Estado miembro de referencia (España en este caso), de modo que sólo cuando aquél sea en general inferior al nominal puede afirmarse que ha quebrado la equivalencia.

5.4. La sentencia de instancia resuelve un proceso en el que se impugnó directa o indirectamente una disposición general [artículo 88.2.g) LJCA], porque la Sala a quo viene a acoger los argumentos de la actora que impugnó el artículo 32 TRLIS por su presunta contradicción con las libertades reconocidas en los artículos 49 y 63 TFUE , lo que ha determinado su inaplicación. De manera que el objeto del recurso afectó a la aplicación de una norma con rango legal que puede entenderse comprendida entre las disposiciones de carácter general mencionadas en el artículo 88.2.g) LJCA .

6. Reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre la cuestión por las dos siguientes razones:

En primer lugar, por la relevancia del asunto, puesto que la sentencia de instancia inaplica una norma interna con rango de ley, el artículo 32 TRLIS, y, aun cuando la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en sentencia de 16 de febrero de 2017 (recurso de casación 255/2016 ; ES:TS:2017:572) se ha pronunciado ya sobre un supuesto similar, se trata de una única sentencia que no constituye doctrina consolidada a los efectos del artículo 1.6 del Código Civil , y

En segundo lugar, porque la derogación de las normas que se consideran infringidas no constituye un obstáculo para que se produzca un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo, debiéndose tomar en consideración que el sistema de imputación previsto en el artículo 32 TRLIS se ha aplicado hasta la entrada en vigor de la LIS /2014, y, como se lee en el auto de esta Sección de 31 de mayo de 2017 (RCA 784/2017; ES:TS :2017:5061A), puede ser necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo, aunque la norma no se encuentre ya en vigor, si es patente que su aplicación puede seguir generando litigiosidad.

Segundo.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de junio de 2017 , ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. La Administración General del Estado, parte recurrente, ha comparecido el 11 de julio de 2017, y Mediacable Servicios de Producción, S.L., parte recurrida, lo ha hecho el 8 de septiembre, dentro ambas del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Tercero.

En su escrito de personación la parte recurrida se ha opuesto a la admisión del recurso de casación preparado, al amparo del artículo 89.6 LJCA , al entender que no presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la cuestión discutida ha sido analizada y resuelta por la Audiencia Nacional, en la sentencia recurrida y en la sentencia de 3 de diciembre de 2015 (recurso 202/2013; ES:AN :2015:4500), y por el Tribunal Supremo, en la sentencia de 16 de febrero de 2017 (recurso de casación 255/2016) arriba reseñada,

que con sustento en la jurisprudencia del TJUE ha confirmado el criterio de la Audiencia Nacional. A mayor abundamiento, dice, el dictamen motivado de la Comisión Europea antes mencionado ha determinado la modificación legal de la tributación de los dividendos para equiparar el tratamiento de los de fuente interna y los de fuente externa, con efectos desde el 1 de enero de 2015.

Añade a este planteamiento general los siguientes argumentos en relación con cada una de las circunstancias de interés casacional que el abogado del Estado alega en el escrito de preparación, sintéticamente expuestos:

1) Artículo 88.2.b) LJCA .

La información que ofrece el abogado del Estado en el escrito de preparación es muy genérica, puesto que no contiene un análisis pormenorizado de las razones que le llevan a pensar que la doctrina contenida en la sentencia de instancia puede lesionar gravemente los intereses generales, limitándose a decir que el asunto puede conllevar una reducción de la recaudación o la inaplicación de una norma con rango legal.

2) Artículo 88.2.c) LJCA .

El alegato del abogado del Estado carece de precisión a la hora de determinar cómo o en qué medida el criterio sostenido por la Audiencia Nacional en el caso de autos puede afectar a otras situaciones. Por un lado, no da cuenta de la existencia de otros recursos pendientes de resolución, cuyo común denominador sea la situación que aquí se discute, se limita simplemente a indicar que la doctrina sentada por la sentencia recurrida puede afectar a todos los supuestos de deducción por doble imposición internacional, sin decir siquiera cuántos son. Y por otro lado, en lo que respecta al proceso de internacionalización de las empresas españolas, al que también alude, si bien es cierto que ha existido no es menos cierto que, si atendemos a la realidad del mercado empresarial, no es tan frecuente encontrar empresas españolas que se hayan erigido como cabecera de grupo y hayan percibido beneficios de sociedades no residentes.

3) Artículo 88.2.f) LJCA .

Destaca que en el recurso contencioso-administrativo resuelto en la instancia realizó el análisis que el abogado del Estado echa en falta en la sentencia recurrida y lo aportó a la Audiencia Nacional, por lo que el abogado del Estado tuvo pleno conocimiento del mismo. Por tanto, Mediicable Servicios de Producción, S.L., ya demostró con datos de la propia Agencia Estatal de Administración Tributaria que la aplicación de un régimen de imputación como el previsto en el artículo 32 TRLIS, en vez del régimen previsto en el artículo 30 TRLIS, suponía una clara desventaja respecto de los dividendos percibidos de una subfilial residente en España cuando la filial era también residente en dicho territorio. En cualquier caso, si la Audiencia Nacional no ha entrado a analizar esta cuestión en su sentencia, probablemente se debe a la existencia de un pronunciamiento claro por parte del TJUE sobre el trato discriminatorio aplicado a los dividendos procedentes de entidades residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea.

4) Artículo 88.2.g) LJCA .

Resulta patente, afirma, la carencia de trascendencia suficiente de la disposición general (artículo 32 TRLIS) cuya inaplicación determina la Sala de instancia por dos motivos fundamentales. El primero, porque existen diversos pronunciamientos del TJUE que consideran que dicha norma supone un trato discriminatorio asociado al lugar de residencia de la sociedad de que proceden los dividendos, trato que es contrario a la libertad de establecimiento dentro de la Unión Europea y, por consiguiente, contrario a Derecho. El segundo motivo, pero no menos importante, porque el legislador español se vio obligado a modificar el tratamiento fiscal de los dividendos de fuente interna y externa, con efectos desde el 1 de enero de 2015, en la vigente LIS/2014, precisamente como consecuencia de los pronunciamientos del TJUE y del dictamen motivado de la Comisión Europea.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia en la sentencia, o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas, y se justifica que su infracción ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, porque la sentencia recurrida, al inaplicar a los dividendos percibidos en 2006 por Mediacable Servicios de Producción, S.L., de Mediacapital BV, el sistema de imputación del artículo 32 TRLIS y aplicarles un sistema de exención similar al del artículo 30 TRLIS, sienta una doctrina sobre dichos preceptos legales que puede dañar gravemente el interés general [artículo 88.2.b) LJCA] y que afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], resolviendo de este modo un proceso en el que se impugnó directa o indirectamente una disposición general [artículo 88.2.g) LJCA], el artículo 32 TRLIS, mediante una interpretación del Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE [artículo 88.2.f) LJCA], al no haber efectuado la comparación exigida en la sentencia de 13 de noviembre de 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/2011). También razona de forma suficiente sobre la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2 f) LJCA].

Segundo.

1. La Sala de instancia aborda la cuestión objeto del recurso de casación preparado en el fundamento jurídico tercero de la sentencia recurrida. Comienza describiéndola como sigue: «la cuestión relativa a la doble imposición respecto de los dividendos percibidos por la actora de Mediacapital BV, entidad residente en Países Bajos, y en la que participa en un 33.3%. Los dividendos percibidos en 2006, ascendieron a 3.513.135,33 euros y proceden de rentas derivadas de participaciones en sociedades residentes en España, sujetas al Impuesto de Sociedades. Por tal razón, la recurrente pretendió que se le aplicara un régimen de evitación de doble imposición análogo al que tienen los dividendos de fuente nacional, y ello dado el principio europeo de no discriminación».

2. Extracta a continuación partes del acuerdo de liquidación, para afirmar inmediatamente después que «[u]na cuestión muy semejante a la que se nos plantea ha sido objeto de análisis y resolución en nuestra sentencia de 3 de diciembre de 2015, recurso 202/2013 ». Reproduce lo que allí dijo y subraya que dicha sentencia «ha sido confirmada por la del Tribunal Supremo de fecha de 16 de febrero de 2017, RC 255/2016 , en los siguientes términos: "TERCERO.- Ciertamente resulta contradictoria la impugnación que realiza el Abogado del Estado, por las razones que aduce la parte recurrida, aunque no puede aceptarse la incorrección de la vía utilizada para denunciar que la valoración de la prueba fue irracional y arbitraria, ya que debe articularse por el cauce del art. 88. 1 d), según reiterada jurisprudencia, como hizo el Abogado del Estado. Sentado lo anterior, si bien es cierto también que la sentencia no menciona expresamente que el tipo medio efectivo del Impuesto sobre Sociedades fuese inferior al tipo nominal, de su fundamentación se deduce de forma patente que la Sala realizó la comparativa requerida por el TJUE entre el tipo efectivo y el tipo nominal, llegando a la conclusión postulada por la parte actora, en cuanto rechaza los razonamientos de la representación de la demandada en cuanto a que no existía identidad de supuestos, para sostener la legalidad de la actuación administrativa. Es más, en la fase administrativa se aceptó que la filial holandesa estaba sometida en su país de residencia a un tipo impositivo muy inferior al tipo al que habría estado sometida si hubiera sido residente en España, habiéndose clarificado en el proceso que la normativa española para

eliminar la doble imposición internacional otorgaba una mejor condición a los dividendos distribuidos por sociedades residentes en España que a los dividendos distribuidos por sociedades residentes en la Unión Europea, siempre partiendo de que el nivel efectivo de tributación y el tipo nominal aplicable en España a las sociedades residentes cumplía con los criterios establecidos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 13 de noviembre de 2012. En efecto, hay que reconocer que nuestro régimen de deducción difería si los dividendos provenían de una entidad residente en España o, por el contrario, se percibían de una entidad no residente en territorio español, pues en el primer caso, la deducción era del 50% o el 100% según la participación en la entidad de la que se percibían los dividendos, de la cuota íntegra correspondiente a la base imponible derivada de los dividendos; y en el segundo, la deducción alcanzaba al impuesto efectivamente pagado. Así las cosas, en el supuesto de deducción por doble imposición interna, art. 30 del Real Decreto Legislativo 4/2004, cuando la entidad perceptora de los dividendos participaba al 5% o mayor porcentaje en el capital de la entidad de la que se obtuvieron, de facto se aplicaba un régimen de exención, al ser la deducción del 100% de la cuota íntegra. En cambio, en el caso de deducción por doble imposición internacional, art. 32, se seguía un régimen de imputación en la entidad que percibía el dividendo cuando ostentaba esa misma participación en el capital de la entidad que los distribuía, con la consecuencia de que en este caso el beneficio fiscal dependía del tipo efectivo del gravamen, no del nominal, excluyendo, con ello, de la deducción las bonificaciones, desgravaciones y ventajas fiscales de que hubiese disfrutado la entidad generadora del beneficio que daba origen a los dividendos distribuidos, efecto éste que no se producía en el supuesto del art. 30. Esta situación determinó que la Comisión Europea denunciase el trato fiscal discriminatorio que se aplicaba a las inversiones en sociedades no residentes, lo que se corrigió en la reforma fiscal operada en el Impuesto sobre Sociedades por la Ley 27/2014, que vino a equiparar el tratamiento fiscal de participaciones de entidades residentes y no residentes. Por otra parte, la afirmación del Abogado del Estado de que la valoración de los datos aportados a las actuaciones ha sido arbitraria e irrazonable carece de fundamento, máxime cuando no se aportan las razones que permitan al Tribunal llegar a la convicción de que todo ello fue así."».

3. La Sala a quo concluye que, «[s]egún se recoge en la Resolución impugnada, los dividendos obtenidos por las entidades holandesas se beneficiaron de una exención, por lo que el sistema de imputación impide trasladar las ventajas fiscales reconocidas en el país de residencia de la entidad de la que se obtienen los beneficios (la exención), mientras que tales ventajas fiscales integran la deducción en el caso en que los dividendos se perciban de una entidad residente en España. Así las cosas, debe concluirse que concurren los requisitos señalados por el TJUE para entender que el sistema de imputación internacional de doble imposición de dividendos (cuota tributaria efectivamente satisfecha), es discriminatorio respecto del sistema de doble imposición interna en cuanto, esta última, traslada los beneficios fiscales de tales dividendos al corregir la doble imposición. A la actora le asiste el derecho a la devolución del Impuesto de Sociedades indebidamente recaudado en la medida en que éste exceda el incremento del Impuesto sobre Sociedades que el Estado miembro de que se trate podía exigir para compensar el tipo impositivo nominal inferior que se aplicó a los beneficios subyacentes».

4. El abogado del Estado sostiene que con tal decisión se infringen los artículos 30 y 32 TRLIS, porque los dividendos percibidos por Mediactable Servicios de Producción, S.L., no cumplían los requisitos exigidos por el primero de los preceptos, mientras que sí cumplían los requisitos exigidos por el segundo. Y, desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea, destaca en suma: (i) que la regulación española para evitar la doble imposición de dividendos en las relaciones matrices-filiales se adecuaba perfectamente a la Directiva 90/435/CEE, del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes; (ii) que la sentencia recurrida inaplica el artículo 32 TRLIS, por reputarlo contrario a las libertades fundamentales reconocidas en los artículos 49 y 63 TFUE, pero sin efectuar la comparación exigida por el TJUE en la sentencia de 13 de noviembre de 2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/2011), y (iii) que para el ejercicio 2006, al que se refiere el litigio, el dictamen motivado la Comisión Europea 2010/4111, hecho público el 20 de junio de 2013, que ha determinado la modificación del régimen fiscal de los dividendos para evitar la doble imposición en la vigente LIS/2014, no afecta a la vigencia y eficacia de normas aprobadas por España ni tampoco a los actos producidos con sustento en las mismas, como demuestra que la propia LIS/2014 haya previsto la aplicación de ese nuevo régimen fiscal de los dividendos con efectos desde el 1 de enero de 2015 y que haya establecido un régimen transitorio en su disposición transitoria vigésima tercera.

5. A la vista de lo que antecede, la única cuestión jurídica que suscita el presente recurso de casación consiste en: determinar si cabe inaplicar el artículo 32 TRLIS (previsto para evitar la doble imposición internacional de dividendos y participaciones en beneficios) a los dividendos percibidos por una entidad residente en España distribuidos por una entidad residente en otro Estado miembro de la Unión Europea en la que tiene un porcentaje de participación superior al cinco por ciento, por reputarlo contrario a las libertades fundamentales reconocidas en los artículos 49 y 63 TFUE, limitándose a afirmar que produce un trato discriminatorio en comparación con el artículo 30 TRLIS (previsto para evitar la doble imposición interna de dividendos y plusvalías de fuente interna), porque este último precepto permite trasladar los beneficios fiscales de tales dividendos al corregir la doble imposición mientras que no ocurre lo propio con el primero.

6. La cuestión jurídica planteada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, a juicio de esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, porque no hay más que una sentencia, la dictada por la Sección Segunda el 16 de febrero de 2017 (recurso de casación 255/2016; ES:TS:2017:572), que la aborda específicamente, lo que hace aconsejable -para formar jurisprudencia mediante la doctrina reiterada a la que se refiere el artículo 1.6 del Código Civil - que la Sala se pronuncie para reafirmar, reforzar o completar aquel criterio o, en su caso, para cambiarlo o corregirlo [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS:2017:4230A)], porque es notorio que la doctrina sentada por la sentencia recurrida puede afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], aunque la parte recurrida lo niegue, pues no se puede desconocer que el distinto tratamiento de los dividendos de fuente interna y de fuente externa que deriva de los artículos 30 y 32 TRLIS ha estado vigente mientras que lo han estado esos preceptos, hasta el 31 de diciembre de 2014, por lo que todavía se podrían originar nuevos litigios sobre el particular, que se añadirían a los ya existentes, y porque la inaplicación de un precepto legal, como lo es el artículo 32 TRLIS, puede causar un grave daño al interés general, si no se tiene la certeza de que la doctrina que lo permite, al amparo de la jurisprudencia del TJUE, resulta conforme a Derecho [artículo 88.2.b) LJCA]. Conviene pues un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre dicha cuestión en pos de la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución Española).

7. La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado por las razones expuestas hace innecesario analizar las demás aducidas por el abogado del Estado para conseguir su admisión a trámite.

Tercero.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, resolver la cuestión descrita en el punto 5 del anterior fundamento jurídico.

2. Los preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación son: los artículos 32 y 30 TRLIS, a la luz de la jurisprudencia del TJUE.

Cuarto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Quinto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/3503/2017, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 4 de abril de 2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 185/2015 .

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

Determinar si cabe inaplicar el artículo 32 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (previsto para evitar la doble imposición internacional de dividendos y participaciones en beneficios), a los dividendos percibidos por una entidad residente en España distribuidos por una entidad residente en otro Estado miembro de la Unión Europea en la que tiene un porcentaje de participación superior al cinco por ciento, por reputarlo contrario a las libertades fundamentales reconocidas en los artículos 49 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea , limitándose a afirmar que produce un trato discriminatorio en comparación con el artículo 30 del dicho texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (previsto para evitar la doble imposición interna de dividendos y plusvalías de fuente interna), porque este último precepto permite trasladar los beneficios fiscales de tales dividendos al corregir la doble imposición mientras que no ocurre lo propio con el primero.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 32 y 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente Manuel Vicente Garzon Herrero
 Segundo Menendez Perez Celsa Pico Lorenzo
 Emilio Frias Ponce Diego Cordoba Castroverde
 Jose Juan Suay Rincon Ines Huerta Garicano

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.