

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077875

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 8 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6978/2019

SUMARIO:

IS. Devolución. Revisión en vía administrativa. Devolución de ingresos indebidos. Intereses de demora. *Dies a quo del cálculo de intereses de demora por la devolución tributaria como consecuencia de una regularización puesta de manifiesto en una inspección fiscal ¿Devolución de ingresos indebidos o devolución derivada de la aplicación de la normativa tributaria?* Nos encontramos con una devolución de ingresos indebidos que tiene su origen en un procedimiento inspector, que finaliza con un acta de conformidad, en la que se considera por la AEAT que la entidad actora formaba parte de un entramado de empresas que simulaban servicios inexistentes entre ellas, habiendo facturado por esos servicios a otra entidad determinadas cantidades que fueron consideradas como ingresos en su autoliquidación del IS de los ejercicios controvertidos y como gastos en sede de la otra entidad. La AEAT, en la regularización efectuada, consideró dichas cantidades como dividendos, con derecho a devolución por doble imposición, y no como ingresos, en virtud de la aplicación del art. 30 TR Ley IS. Se trataría así de una devolución derivada de la normativa del tributo, y por ello la AEAT calculó los intereses de demora únicamente respecto de las cantidades ingresadas en virtud de una autoliquidación del IS, ya que fueron consideradas como un ingreso indebido al recalificarse por la AEAT, dentro de un procedimiento inspector y en el acta suscrita en conformidad, como dividendo con derecho a deducción por doble imposición, entendiéndose que procedía la devolución de los importes autoliquidados como ingreso ordinario sujeto a tributación, lo cual no puede generar intereses a favor del sujeto pasivo. La recurrente pretende someter a consideración, la cuestión referente a si los intereses de demora previstos en el art. 26 LGT han de generarse desde el momento del ingreso de las cantidades cuya devolución se acordó como consecuencia de una regularización practicada tras unas actuaciones de inspección en las que se advirtió una simulación y se recalificaron unos ingresos como dividendos reconociéndose la aplicación de una deducción por doble imposición. Conviene, un pronunciamiento del TS que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de determinar si la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso o no, para lo que habrá que discernir previamente si nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido o con una devolución derivada de la normativa del tributo [Vid. STSJ de Madrid de 11 de septiembre de 2019, recurso n.º 692/2018 (NFJ077874), contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 30.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 31, 32, 120 y 221.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 08/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6978/2019

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6978/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez
D. César Tolosa Tribiño
D. Fernando Román García
D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 8 de mayo de 2020.

HECHOS

Primero.

1. Don Ignacio Argos Linares, procurador de los Tribunales, actuando en nombre y representación de la entidad mercantil TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L., asistida del letrado don Guillermo G. Ruiz Zapatero, presentó escrito el 9 de octubre de 2019 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 692/2018, que desestimó el recurso formulado frente a la resolución económico-administrativa que confirmó el acuerdo de liquidación dictado por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010.

2. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos los artículos 14 de la Constitución Española ("CE"); 31.2, 32.2, 221.1 y 221.5, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ("LGT").

La normativa se considera infringida, en síntesis, por cuanto la sentencia de instancia ha apreciado, en contra de la misma, que no es procedente la aplicación de lo dispuesto en el artículo 32.2 LGT y el devengo de intereses de demora desde la fecha en que se hubo realizado el ingreso indebido, que se reveló como tal, a consecuencia de una reconsideración por la Administración de unos ingresos como dividendos y de la aplicación de la deducción por doble imposición, calificación y tratamiento que se dio tras un procedimiento de inspección y el dictado de una liquidación.

3. Del escrito de preparación se infiere que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo, pues de haberse calificado correctamente la naturaleza del ingreso cuya devolución se acordó se habrían computado los intereses de demora desde una fecha más temprana de la que consideró la Administración tributaria.

4. Asimismo, la recurrente entiende que en su recurso de casación concurren las circunstancias previstas en las letras a), b) y c) 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"), lo que justificaría la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo.

En particular cita una serie de sentencias que considera incurren en contradicción con la recurrida al interpretar los preceptos invocados: sentencia de la misma Sala y Sección del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 6 de abril de 2017, dictada en el recurso nº 963/2015; sentencia del Tribunal Supremo de 17 de diciembre de 2012, dictada en el recurso de casación para unificación de doctrina nº 2155/2011; sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de enero de 2018, dictada en el recurso nº 565/2016; sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de junio de 2017, dictada en el recurso nº 654/2015; sentencia de la Audiencia Nacional de 28 de octubre de 2016, dictada en el recurso nº 514/2014, y sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria de 30 de noviembre de 2015, dictada en el recurso nº 87/2015.

Considera que la doctrina que sienta la sentencia cuya casación se pretende puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA] por, según sus literales términos, "no compensar debidamente los ingresos tributarios indebidos", y que puede afectar a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], pues "[s]e trata, efectivamente, de una cuestión que afecta a todos los procedimientos de comprobación con actos administrativos de liquidación que reconozcan el derecho a la devolución de ingresos indebidos y que, en consecuencia, puede afectar a todos los contribuyentes en dicha situación, lo que demuestra que lo que aquí se diga tendrá una notable trascendencia más allá de este proceso y de lo que afecta singularmente a mi Mandante".

Se invoca también el artículo 88.3.a) LJCA, cuyo presupuesto se considera ha sido implícitamente admitido por un auto de esta Sala que admitió un recurso de casación sobre una cuestión que considera análoga: "(...) el propio Tribunal Supremo tiene pendiente de decidir el recurso de casación admitido por el Auto de 14 de noviembre de 2018 (recurso nº 3010/2018; Documento 8) sobre la misma cuestión decidida por la sentencia aquí recurrida:

"CUARTO. I. 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, determinar si la cantidad que se devuelve en virtud de la rectificación de una autoliquidación - corolario de unas actuaciones inspectoras con reconocimiento de una deducción no aplicada por el contribuyente-, devenga intereses de demora desde el fin del periodo voluntario hasta la fecha de ordenación del pago, cuando la autoliquidación originariamente presentada ya resultó a devolver como consecuencia de la deducción de las bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta, y si nos encontramos con la devolución de un ingreso indebido o con la devolución derivada de la normativa del tributo".

5. Resta añadir que la defensa de la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo puede inferirse de los razonamientos que vierte sobre la trascendencia real de la cuestión que se plantea.

Segundo.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 24 de octubre de 2019. Emplazadas las partes para su comparecencia, ambas se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, la entidad mercantil recurrente y la Administración recurrida, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de personarse, la Administración General del Estado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación, argumentando, en esencia, que: (i) el asunto planteado no tiene interés casacional por existir ya doctrina al respecto del Tribunal Supremo sobre lo que deba entenderse como devolución de ingresos indebidos y devolución derivada de la normativa de cada tributo; y (ii) aunque la recurrente intenta apoyarse, para fundamentar su recurso, en el auto de esta Sala de 14 de noviembre de 2018 (RCA 3010/2018), el asunto referido es diverso al ahora planteado por cuanto que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ("AEAT") apreció la existencia de simulación y la recurrente suscribió acta de conformidad por lo que no tendría sentido resarcir a la actora por la vía del artículo 32 LGT.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

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 entidad TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L., 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 de Derecho estatal y la jurisprudencia que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito, la sociedad recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias de interés casacional del artículo 88.2.a), b) y c) LJCA, así como la presunción del artículo 88.3.a) LJCA.

Segundo.

El tema de la generación de intereses respecto de las devoluciones acordadas tras una regularización practicada por la Administración, que es el que aquí subyace, ha sido ya abordado en otros recursos de casación que fueron admitidos por los autos que más adelante se referirán.

Conviene tener en consideración, con carácter previo a discernir si concurre el interés casacional en las cuestiones planteadas en este recurso, que las actuaciones inspectoras que se sitúan en el origen del acto administrativo que fue impugnado desembocaron en una regularización en la que se procedió a calificar los ingresos recibidos por una sociedad de cuyo capital era propietaria la recurrente junto con otras empresas, como dividendos, lo que a su vez hizo obligada la aplicación de la deducción por doble imposición del artículo 30 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo. Esto dio lugar al reconocimiento de una devolución de cuotas sobre las que no se reconoció la procedencia del devengo de intereses de demora. Únicamente se determinó el interés generado por el importe de las cuotas inicialmente autoliquidadas.

La liquidación derivada del acta fue confirmada en sede económico-administrativa, al considerarse correcto que no se hubiesen abonado intereses de demora sobre el importe de esa devolución resultante de las antedichas actuaciones inspectoras y reconocerse solamente la procedencia del cálculo de intereses sobre la parte de devolución que tenía la consideración de ingreso indebido.

Tercero.

La sentencia que constituye el objeto de este recurso, tras el examen de la normativa que resulta de aplicación y la cita de la jurisprudencia que considera más relevante, desestima el principal motivo que fue argüido por la recurrente, con fundamento en el siguiente argumento: "En el supuesto que nos ocupa nos encontramos con una devolución de ingresos indebidos que tiene su origen en un procedimiento inspector, que finaliza con un acta de conformidad, en la que se considera por la AEAT que la entidad actora formaba parte de un entramado de empresas que simulaban servicios inexistentes entre ellas, habiendo facturado por esos servicios a la entidad Cyopsa-Sisocia S.A. determinadas cantidades que fueron consideradas como ingresos en su autoliquidación del Impuesto de Sociedades de los ejercicios controvertidos y como gastos en sede de la entidad Cyopsia-Sisocia, S.A. La AEAT, en la regularización efectuada, consideró dichas cantidades como dividendos, con derecho a devolución por doble imposición, y no como ingresos, en virtud de la aplicación del art. 30 TRLIS.

Se trataría así de una devolución derivada de la normativa del tributo, y por ello la AEAT calculó los intereses de demora únicamente respecto de las cantidades ingresadas en virtud de una autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, ya que fueron consideradas como un ingreso indebido al recalificarse por la AEAT, dentro de un procedimiento inspector y en el acta suscrita en conformidad, el 12 de enero de 2014, como dividendo con derecho a deducción por doble imposición, entendiéndose que procedía la devolución de los importes autoliquidados como ingreso ordinario sujeto a tributación, puesto que ello resulta de la correcta aplicación de la normativa de los tributos, en este caso del Impuesto sobre Sociedades y, como consecuencia de un procedimiento inspector, lo cual no puede generar intereses a favor del sujeto pasivo, más que en los términos establecidos en el art. 31.2 LGT. En caso contrario y si entendiésemos que nos encontramos ante un supuesto de devolución de ingresos indebidos previsto en el art. 32 LGT, se estaría resarciendo a la entidad actora, por medio de los intereses legales correspondientes, de una cantidad que respondía al entramado de empresas en el que participaba, en tanto que se consideró la misma en la autoliquidación presentada en su día por el Impuesto sobre Sociedades como un ingreso en la entidad actora y como en gasto en la entidad Cyopsa-Sisocia S.A., en virtud de la simulación de servicios prestados a dicha entidad

por la actora, lo que fue puesto de relieve en las actuaciones inspectoras origen de la devolución de ingresos indebidos, habiéndose prestado conformidad a los mismos en el acta en conformidad 79723652, de 19 de junio de 2015.

Y de ahí que sea correcto que solo se apliquen intereses de demora respecto de las cantidades acordadas por la AEAT, que proceden de la autoliquidación presentada en su día y no sobre la totalidad de devolución de ingresos indebidos, y que sea correcto que se limite a las cantidades que en su día ya fueron solicitadas como devolución de ingresos indebidos en la liquidación".

Cuarto.

Sobre la cuestión que la parte recurrente pretende someter a consideración, la referente a si los intereses de demora previstos en el artículo 26 LGT han de generarse desde el momento del ingreso de las cantidades cuya devolución se acordó como consecuencia de una regularización practicada tras unas actuaciones de inspección en las que se advirtió una simulación y se recalificaron unos ingresos como dividendos reconociéndose la aplicación de una deducción por doble imposición, conviene advertir que, tal y como apunta el recurrente, este Tribunal ha admitido un recurso en el que se planteaba un interrogante sustancialmente análogo. En particular, en el auto de 14 de noviembre de 2018, dictado en el recurso de casación núm. 3010/2018, (ECLI: ES:TS:2018:12123A), se consideró que la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistía en "Determinar si la cantidad que se devuelve en virtud de la rectificación de una autoliquidación -corolario de unas actuaciones inspectoras con reconocimiento de una deducción no aplicada por el contribuyente-, devenga intereses de demora desde el fin del periodo voluntario hasta la fecha de ordenación del pago, cuando la autoliquidación originariamente presentada ya resultó a devolver como consecuencia de la deducción de las bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta, y si nos encontramos con la devolución de un ingreso indebido o con la devolución derivada de la normativa del tributo".

Aunque los supuestos de hecho en uno y otro caso no son idénticos, pues en aquel el obligado presentó una solicitud de rectificación tras la culminación de las actuaciones inspectoras a fin de obtener la devolución de lo ingresado por aplicación de la misma deducción junto con los intereses de demora y en el que nos ocupa en la propia liquidación se acuerda la devolución, es evidente que la cuestión de fondo que late en ambos supuestos es coincidente. Ello obliga a apreciar también en este recurso el invocado interés casacional que abre la puerta a este remedio procesal.

Por lo demás, un recurso idéntico (con las mismas partes recurrentes, iguales pretensiones y en relación con el mismo tributo, sin bien referido a otros ejercicios impositivos) fue admitido por auto de 13 de febrero de 2020 (RCA 6647/2019).

Quinto.

A la vista de cuanto antecede, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por cuanto, como se dijo en los autos de admisión de los recursos antes aludidos, núms. 3010/2018 y 6647/2019, la sentencia recurrida fija, ante la misma cuestión, una interpretación de los preceptos que sustentaron su fallo (artículos 31, 32 y 120.3 LGT), que afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. Igualmente, si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS :2017: 4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)].

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de determinar si la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso o no, para lo que habrá que discernir previamente si nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido o con una devolución derivada de la normativa del tributo.

Sexto.

1. 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, la cuestión precisada en el anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 31, 32, 120.3 y 221.b LGT.

Séptimo.

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

Octavo.

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 tramitado con el número RCA/6978/2019, preparado por la representación procesal de la entidad mercantil TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L., contra la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 692/2018.

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

Determinar si la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso o no, para lo que habrá que discernir previamente si nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido o con una devolución derivada de la normativa del tributo.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 31, 32, 120.3 y 221.b LGT de la Ley General Tributaria.

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.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez D. José Luis Requero Ibáñez
D. César Tolosa Tribiño D. Fernando Román García
D. Dimitry Berberoff Ayuda



Por causa del confinamiento sanitario, los Excmos. Sres. Magistrados estuvieron en Sala, votaron y no pudieron firmar. Firma en su lugar el Presidente de la Sala Tercera Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez.

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.