

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087788

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 29 de septiembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1739/2022

SUMARIO:

IS. Base imponible. Imputación temporal. *Inscripción contable de ingresos y gastos. Devolución de los ingresos indebidos del IVMDH e intereses satisfechos.* Si bien es evidente que la normativa legal del IS no contiene un precepto específico que se refiera a la devolución de impuestos contabilizados en su día como gasto, el resultado contable ha de corregirse de conformidad a las normas sustantivas de aplicación, lo que implica que tal resultado contable ha de ser corregido teniendo en cuenta el momento del devengo de los ingresos. Por ello, en principio, parece razonable determinar que si la devolución de un ingreso indebido ha de entenderse devengada en el momento en que se produjo dicho ingreso indebido, a tal momento ha de venir referida la imputación temporal del mismo. A tenor de la doctrina jurisprudencial, los elementos a tener en cuenta a la hora de fijar el criterio fiscal de imputación temporal son tres: el devengo, el momento de la efectiva corriente monetaria y la correlación entre ingresos y gastos. La sentencia de instancia considera que las devoluciones percibidas en 2014 y 2015 por la anulación del IVMDH [Vid., STJUE de 27 de febrero de 2014, asunto C-82/12 (NFJ053503)] se deben imputar como ingreso a efectos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio en que se abonaron las cuotas de aquél, y no en el ejercicio en que se percibieron, tal como considera la Administración. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar, cómo procede imputar temporalmente en la base imponible del IS la devolución de un impuesto, contabilizado en su día como gasto, devolución que se efectúa por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el tributo que se devuelve. Además, se debe aclarar si la devolución de un tributo efectuada por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el citado tributo deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión o en la base imponible del ejercicio en que se reconoce el derecho a la devolución del tributo. [Vid., STSJ de la Comunidad Valenciana de 23 de diciembre de 2021, recurso 1634/2020 (NFJ086927) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10 y 19.
Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10 y 11.
RD de 22 de agosto de 1885 (CCom.), art. 38.
RD 1514/2007 (PGC), Cuenta 636.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 29/09/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1739/2022

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1739/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 29 de septiembre de 2022.

HECHOS

Primero. *Preparación del recurso de casación.*

1. El Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 23 de diciembre de 2021 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 1634/2020, promovido por Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. contra dos resoluciones de 30 de septiembre de 2020 dictadas por el Tribunal Regional de la Comunidad Valenciana por las que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativa núm. 12-02098-2018 y 12-02105-2018 interpuestas contra las resoluciones dictadas por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Castellón de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, que a su vez, había

desestimado las solicitudes de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos relativas al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2014 y 2015.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 10 y 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 de marzo) ["TRLIS"], vigentes durante el ejercicio 2014, y, los artículos 10 y 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades (BOE de 28 de noviembre) ["LIS"] vigentes en el ejercicio 2015.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "En el presente caso, los artículos citados y las normas y principios contables fueron invocados por las partes y tomados en consideración por la Sala de instancia para resolver la cuestión objeto de debate".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

5.1. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], en atención a que "La doctrina que establece la Sala de instancia es aplicable a todos los supuestos en que un contribuyente por el Impuesto sobre Sociedades obtiene la devolución de un tributo, por inconstitucionalidad o incompatibilidad con el derecho comunitario de la normativa reguladora, cuando dicho tributo había sido contabilizado como gasto en un ejercicio anterior a aquél en que recibe la devolución. En consecuencia, es notoria la vis expansiva del supuesto".

5.2. Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil. Afirma que "El Tribunal Supremo ha tratado el asunto en las sentencias que cita la Sala de instancia (STS de 26-3-2010, rec. cas. 139/2008 y 14-7-2011, rec. 4816/2008). No obstante, dicha jurisprudencia, a nuestro modo de ver, debe ser revisada o matizada, o en su caso, rectificada, a la vista de los criterios de imputación contable expuestos en el apartado relativo a las infracciones y, fundamentalmente, a la vista de las normas contenidas en la vigente Ley del Impuesto sobre Sociedades y de las sentencias dictadas en materia de imputación temporal en caso de expropiaciones".

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de los Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 18 de febrero de 2022, habiendo comparecido el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. representada por el procurador don Jacobo de Gandarillas Martos, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, se encuentra legitimado para interponerlo, al 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 fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º. Devolución de los ingresos indebidamente satisfechos en concepto de Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

El 27 de febrero de 2014, la Sala Tercera del Tribunal de Justicia de la Unión Europea dictó sentencia, recaída en el asunto C-82/12 (ECLI: EU:C:2014:108), resolviendo la cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, concluyendo que el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos ["IVMDH"] era contrario al artículo 3.2 de la Directiva 92/12 al no tener una finalidad específica tal y como exigía la Directiva.

Como consecuencia de lo anterior y previo haber seguido los recursos procesales pertinentes, Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. obtuvo en los ejercicios 2014 y 2015 la devolución de los ingresos indebidamente satisfechos en concepto de IVMDH por un importe total de 179.183,12 euros y 7.414,68 euros, respectivamente, englobando dicha cifra el principal pagado por el citado tributo y los intereses de demora.

2º. Autoliquidación en relación con el Impuesto sobre Sociedades.

El 3 de julio de 2015 Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. presentó autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014 donde registró como ingreso fiscalmente computable en el modelo 200 el importe de 179.183,12 euros, si bien no constaba separadamente el ingreso obtenido por la devolución de IVMDH.

El 11 de julio de 2016 presentó autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2015 donde registró como ingreso fiscalmente computable en el modelo 200 el importe de 7.414,68 euros, si bien tampoco consta separadamente el ingreso obtenido por la devolución de IVMDH.

3º. Solicitud de rectificación de autoliquidación.

El 10 de enero de 2018 Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. presentó escrito en el que solicitaba la rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, alegando que en dicho ejercicio obtuvo la devolución de los ingresos indebidamente satisfechos por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos por importe de 179.183,12 euros, imputando fiscalmente el ingreso en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del mismo ejercicio 2014, sin embargo, consideraba que la imputación debería efectuarse en los ejercicios en los que efectuó el ingreso del IVMDH.

Igualmente, el 10 de enero de 2018 Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. presentó escrito en el que solicitaba la rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2015, alegando que en dicho ejercicio obtuvo la devolución de los ingresos indebidamente satisfechos por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH) por importe de 7.414,68 euros, imputando fiscalmente el ingreso en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del mismo ejercicio 2015, sin embargo, considera que la imputación debería efectuarse en los ejercicios en los que efectuó el ingreso del IVMDH.

4º. Denegación de la solicitud.

La Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Castellón de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria desestimó ambas solicitudes de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos mediante dos resoluciones que fueron notificadas el 10 de mayo de 2018 a través del servicio de correos.

5º. Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra las anteriores resoluciones el 4 de junio de 2018 Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. interpuso las reclamaciones económico-administrativa núm. 12-02098-2018 y 12-02105-2018 ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana.

6º. Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

El 30 de septiembre de 2020 el Tribunal Regional dictó dos resoluciones por la que desestimó las reclamaciones económico-administrativa núm. 12-02098-2018 y 12-02105-2018.

7º. Interposición del recurso contencioso-administrativo.

Autotransportes Colectivos Castellonenses, S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó como procedimiento ordinario núm. 1634/2020 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

La ratio decidendi de la sentencia de 23 de diciembre de 2021 sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto, que, tras citar la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en las sentencias 26 marzo de 2010 (RC/139/2008; ECLI:ES:TS:2010:3107), de 14 de julio de 2011 (RC/4816/2008; ECLI:ES:TS:2011:5499) y de 15 de noviembre de 2010 (RC/63/2008; ECLI:ES:TS:2010:6268), afirma que:

"A tenor de la doctrina sentada por las antedichas sentencias, los elementos a tener en cuenta a la hora de fijar el criterio fiscal de imputación temporal son tres:

el devengo, el momento de la efectiva corriente monetaria y la correlación entre ingresos y gastos.

Y, en el presente litigio, las cantidades objeto de discusión son ingresos indebidos devengados fiscalmente en el momento en el que se produjeron, con independencia del ejercicio en que se realice la devolución efectiva de los mismos, respetando así su correlación con los gastos.

En este proceso estamos tratando un ingreso indebido, que es consecuencia de la oposición de la regulación española del IVDMH al Derecho de la UE, debiendo seguir la solución de imputación temporal en base a la doctrina del Tribunal Supremo, tanto la elaborada con ocasión de la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango legal, como la referida a las sentencias del TJUE sobre disconformidad de una norma interna de un Estado con el derecho europeo.

En este último supuesto, el tratamiento jurídico ha de ser el mismo que en los casos de inconstitucionalidad de las normas legales españolas, en la medida en que dicha sentencia del TJUE tiene efectos declarativos y eficacia *ex tunc*, de manera que la vulneración del Derecho europeo se ha producido con efectos desde la publicación de la norma legal controvertida, puesto que debe aplicarse el principio de supremacía y efecto directo del Derecho europeo frente al nacional, desde el momento mismo en que la vulneración se ha producido".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero. Marco jurídico.

1. A estos efectos, el Abogado del Estado plantea la necesidad de interpretar el artículo 10 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, -vigente en el ejercicio 2014-, que se intitulaba "Concepto y determinación de la base imponible", precepto que disponía:

"1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

4. En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine esta ley".

También será preciso proceder a la exégesis del artículo 19 del TRLIS, que bajo la rúbrica "Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos" preceptuaba que:

"1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el sujeto pasivo para conseguir la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores".

2. Igualmente, será preciso tener en consideración el artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades, -vigente en el ejercicio 2015-, que en relación con el "Concepto y determinación de la base imponible" establece que:

"1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

Por su parte el artículo 11.1 LIS indica bajo el título "*Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos*" que:

"Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros".

3. Esta legislación se completa con lo dispuesto en la letra d) del artículo 38 del Código de Comercio que afirma que:

"Se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o cobro".

4. Por último, deberá tenerse en consideración el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad que destina la cuenta 636 al registro de la devolución de impuestos indicando:

"636. Devolución de impuestos.

Importe de los reintegros de impuestos exigibles por la empresa como consecuencia de pagos indebidamente realizados, excluidos aquellos que hubieran sido cargados en cuentas del grupo 2.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará cuando sean exigibles las devoluciones, con cargo a la cuenta 4709.
- b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129".

Cuarto. *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

1.1. Determinar cómo procede imputar temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades la devolución de un impuesto, contabilizado en su día como gasto, devolución que se efectúa por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el tributo que se devuelve.

1.2. Aclarar si; la devolución de un tributo efectuada por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el citado tributo deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión o en la base imponible del ejercicio en que se reconoce el derecho a la devolución del tributo.

Quinto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y porque la cuestión jurídica planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

2. En efecto, debemos precisar que nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva en la jurisprudencia pues este Tribunal Supremo en las sentencias de 26 marzo de 2010 (RC/139/2008; ECLI:ES:TS:2010:3107), de 14 de julio de 2011 (RC/4816/2008; ECLI:ES:TS:2011:5499) y de 15 de noviembre de 2010 (RC/63/2008; ECLI:ES:TS:2010:6268) ha declarado en relación con el ingreso por el "gravamen complementario" que fue declarado inconstitucional, que se trataba de un ingreso que era indebido, desde que se produjo, porque entendió que los efectos de la mencionada declaración de inconstitucionalidad no eran constitutivos del derecho a la devolución de lo indebidamente ingresado sino meramente declarativos del mismo, pues, no se trata de un supuesto de devolución de ingresos indebidos "ordinario", ocasionado por una revisión en vía administrativa o judicial, sino de un supuesto de devolución de ingresos indebidos fruto de una declaración de inconstitucionalidad con eficacia " ex tunc", que aboca a considerar inexistente en el ordenamiento jurídico el precepto legal declarado inconstitucional desde su entrada en vigor, " tamquam non esset", como si no hubiese existido nunca.

Sin embargo, en este recurso de casación nos encontramos ante un supuesto diferente pues se produce la devolución de ingresos indebidos como consecuencia de la declaración de no ser conforme con el Derecho de la Unión Europea el impuesto que en su día de abonó y se contabilizó como gasto deduciéndose en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en el que efectivamente se abonó y contabilizó.

Además, en ninguna de las sentencias citadas más arriba se interpretaron los artículos 10 y 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni los artículos 10 y 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

En esta tesitura, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que esclarezca cómo procede imputar temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades la devolución de un tributo, contabilizado en su día como gasto dando lugar a una minoración de la base imponible, devolución que se efectúa por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el impuesto que se devuelve, para, en su caso, reafirmar, reforzar, completar o, incluso corregir 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 como criterio orientador y pacificador de la situación controvertida.

Sexto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

2.1. Los artículos 10 y 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2.2. Los artículos 10 y 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

2.3. La letra d) del artículo 38 del Código de Comercio.

2.4. La cuenta 636 del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

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

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 núm. 1739/2022, preparado por el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 23 de diciembre de 2021 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 1634/2020.

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

2.1. Determinar cómo procede imputar temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades la devolución de un impuesto, contabilizado en su día como gasto, devolución que se efectúa por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el tributo que se devuelve.

2.2. Aclarar si; la devolución de un tributo efectuada por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el citado tributo deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión o en la base imponible del ejercicio en que se reconoce el derecho a la devolución del tributo.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 10 y 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

3.2. Los artículos 10 y 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

3.3. La letra d) del artículo 38 del Código de Comercio.

3.4. La cuenta 636 del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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 (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.