



Roj: **STS 1051/2021 - ECLI:ES:TS:2021:1051**

Id Cendoj: **28079130022021100113**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/03/2021**

Nº de Recurso: **6647/2019**

Nº de Resolución: **346/2021**

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

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 6890/2019,**
ATS 2770/2020,
STS 1051/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 346/2021

Fecha de sentencia: 11/03/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6647/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 02/03/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 6647/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 346/2021

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 11 de marzo de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 6647/2019, interpuesto por TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L., representada por el procurador de los Tribunales, don Ignacio Argos Linares, contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictada el 11 de septiembre de 2019, en el recurso contencioso-administrativo núm. 697/2018, formulado frente a la resolución económico-administrativa que confirmó el acuerdo de liquidación dictado por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007 y 2008.

Ha comparecido, como parte recurrida, el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El presente recurso de casación se interpuso por 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, desestimatoria del recurso contencioso administrativo núm. 697/2018 deducido por TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L. frente a la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 22 de marzo de 2018 que desestimó la reclamación económico administrativa 28/03700/2015, interpuesta contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición planteado contra la liquidación derivada del acta de conformidad 79422950, incoada por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2007 y 2008, por importe de 28.363,98 euros.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

La Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid incoó acta de conformidad A01 número 79422950 por el Impuesto sobre Sociedades en relación con los ejercicios 2007 y 2008 a TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS. La regularización propuesta en el acta viene motivada por:

- (i) La aplicación del coeficiente del 2% para la amortización de oficinas y garajes.

- (ii) La constatación de la existencia de un negocio simulado, de manera que la reclamante, junto con otras dos empresas, BLASCO ALCALA Y ASOCIADOS (B82134131) y CAYONENSE DE ASESORAMIENTO Y SERVICIOS SL (B82134149) simularon la elaboración de estudios y proyectos para CYOPSA-SISOCIA S.A. (A80644347) de cuyo capital eran propietarias las tres empresas en un 100%. Se encubría de esta forma el reparto de dividendos bajo la forma de retribuciones por unas prestaciones no efectuadas.

La consideración de los ingresos recibidos de CYOPSA-SISOCIA S.A., como dividendos conlleva la aplicación de la deducción por doble imposición del artículo 30 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.

En el ejercicio 2007 la entidad había presentado una autoliquidación por IS, con resultado a ingresar de 44.245,46 euros y en el ejercicio 2008, con resultado a devolver de -57.931,17 euros.

Después de la regularización inspectora, en el ejercicio 2007 resultaba una cantidad a devolver de -134.930,10 euros y en el ejercicio 2008 una cantidad a devolver también de -67.151,73 euros.

La Inspección, partiendo de la distinción entre devoluciones de ingresos indebidos y devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y teniendo en cuenta que las retenciones practicadas a la recurrente fueron siempre correctas, por lo que las mismas no dieron lugar a ingreso indebido alguno (considera que el exceso ahora apreciado no es más que una consecuencia de la automática e inevitable aplicación de la deducción por doble imposición tras cambiar la consideración de los ingresos recibidos de la sociedad participada que de ser retribuciones de servicios, pasaron a ser dividendos), para el cálculo de los intereses de demora a favor,



en su caso, del contribuyente derivados de ese proceso, tuvo presente el único ingreso indebido realizado por el obligado tributario, el correspondiente al ejercicio 2007, por importe de 44.219,72 euros, reconociendo intereses de demora a su favor.

En cambio, no reconoció cantidad alguna por intereses demora en relación a las nuevas cantidades objeto de devolución en ambos ejercicios, 2007 y 2008, derivadas del proceso de regularización (la devolución derivada de la autoliquidación presentada por la obligada en el ejercicio 2008, por importe de - 57.931,17 euros, fue devuelta el 27 de octubre de 2009, dentro de los seis meses desde la presentación de la autoliquidación, no devengando, por tanto, interés de demora alguno).

El interés de demora se ha computado por el Acuerdo de liquidación sobre una base de 44.219,72 euros en el ejercicio 2007 y de -57.931,17 euros en el ejercicio 2008 (importes autoliquidados), cuando el importe de las devoluciones expresamente reconocidas por el mismo Acuerdo por el ejercicio 2007 y 2008 ascendió a 134.930,10 euros y 67.151,73 euros, respectivamente. Es decir, el interés de demora calculado y satisfecho no se ha computado sobre la devolución íntegra acordada, sino solo sobre una cifra inferior -90.710,38 euros menos (2007) y 9.220,56 euros menos (2008)- a la de la devolución íntegra acordada, cuyo importe total (134.930,10 euros y 67.151,73 euros) es debido a la aplicación de la deducción por doble imposición de dividendos sobre importes recalificados como tales dividendos por dicho Acuerdo.

Contra la liquidación derivada del acta se interpuso recurso de reposición, que fue desestimado mediante acuerdo del 28 de enero de 2015 por el Inspector Coordinador de la Delegación Especial de Madrid.

El 13 de febrero de 2015, la mercantil presentó reclamación económico administrativa ante el TEAR de Madrid contra el anterior acuerdo dictado, alegando que los intereses de demora a liquidar a favor de la reclamante se determinen sobre el importe de las cuotas a devolver reconocidas por el Acuerdo y no sobre el importe de las cuotas inicialmente autoliquidadas.

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, en su resolución de 22 de marzo de 2018, entendió, en aplicación de la doctrina del TEAC que, dado que la entidad actora no había solicitado en sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de 2007 ningún importe a devolver, solo procedía calcular intereses de demora sobre la parte de la devolución que tenía la consideración de ingreso indebido y que se reducía a la cantidad de 44.219,72 euros.

Respecto de la devolución de ingresos indebidos relativa al ejercicio 2008 entendió el TEAR que no procedía el pago de intereses de demora de la cantidad de 57.931,17 euros porque dicha cantidad ya se había devuelto en octubre de 2009, por lo que la AEAT cometió un error al acordar ésa base como cálculo de los intereses de demora, aunque en virtud del principio de la *reformatio in peius* no procedía modificar el acuerdo de liquidación en ese aspecto.

Discrepando de la anterior resolución, la sociedad interpuso recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia que, como hemos señalado, fue desestimado por la ahora recurrida sentencia de 11 de septiembre de 2019, en la que el Tribunal desestima el principal motivo que fue argüido por la recurrente, con fundamento en el siguiente razonamiento: "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 Cyopsa-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 79522950, de 11 de noviembre de 2014".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

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., presentó escrito el 9 de octubre de 2019, preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2019.

En el escrito, 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, General Tributaria, "LGT".

2. 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 14 de octubre de 2019.

TERCERO.- Admisión e interposición del recurso.

1. Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 13 de marzo de 2020, la Sección de Admisión de esta Sala aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos: "*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".

La Sección de Admisión señala además que la cuestión que presenta interés casacional en el presente procedimiento es similar a la planteada en otro recurso admitido a trámite por auto de 14 de noviembre de 2018, registrado recurso de casación núm. 3010/2018, (ECLI: ES:TS:2018:12123A).

2. El representante procesal de la sociedad recurrente, interpuso recurso de casación mediante escrito presentado el 10 de julio de 2020, que observa los requisitos legales, y en el que resume su pretensión litigiosa de la siguiente forma: "*Casación de la Sentencia recurrida y declaración de la invalidez jurídica de todos los actos administrativos por ella confirmados, como consecuencia del apartamiento sin motivación del criterio previo de la Sala del TSJ de Madrid sobre la misma cuestión, de la improcedencia del cálculo de intereses acordados con aplicación del artículo 31.2 de la LGT sobre una base distinta e inferior a la de la devolución de ingresos indebidos acordada y con declaración de que los mismos deben calcularse con aplicación del artículo 32.2 de la LGT y 221.5 de la LGT sobre los importes reconocidos como devolución de ingresos indebidos, así como con aplicación a dichos intereses de los intereses procedentes desde el momento de su reconocimiento y hasta la fecha de su pago.*"

3. El Abogado del Estado presentó escrito de oposición el 3 de septiembre de 2020 en el que, en confrontación a la pretensión de la recurrente, concluye:

"*Saliendo al paso de la pretensión de adverso, solicitamos la desestimación del recurso de casación interpuesto y que, en su caso, interpretando los preceptos identificados en el auto de admisión y los demás recogidos en este escrito de oposición, declare que en el caso objeto de recurso nos encontramos ante una devolución derivada de la normativa del tributo consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devolución que, de acuerdo con el artículo 31.2 LGT/2003, solo devenga intereses de demora una transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución.*"

Sobre esa base confirme la sentencia recurrida y la resolución del TEAR de Madrid impugnada".

CUARTO.- Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en la oportuna providencia, señalándose al efecto el día 2 de marzo de 2021.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

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

La cuestión que se plantea en este recurso se centra en determinar cuál debe ser la base de cálculo de los intereses de demora procedentes, como consecuencia de la devolución derivada de una regularización inspectora, de mayor importe que la autoliquidada por la obligada tributaria. Ello exige previamente determinar si las devoluciones resultantes de dicha regularización son devoluciones de ingresos indebidos, como entiende la recurrente, en la que se devengarían intereses desde la fecha del ingreso, o devoluciones derivadas de la normativa del tributo, de la propia gestión del Impuesto sobre Sociedades, como entendió la Administración, que solo devengarían intereses una vez transcurrido el plazo legal fijado en esa normativa tributaria o, en todo caso, el plazo de seis meses sin que se hubiese ordenado el pago.

SEGUNDO.- *Los términos de la controversia y la posición de las partes*

La recurrente alega, en primer lugar, la infracción del artículo 14 de la Constitución Española y de los artículos 32.2, 120.3 y 221.1.b) de la LGT, al haberse apartado la sentencia impugnada de otra previa de la misma Sala y Sección fechada el 6 de abril de 2017, dictada en el recurso núm. 963/2015.

Sostiene que en nada diferían el supuesto de la sentencia de la misma Sala y Sección del TSJ de Madrid invocada por la recurrente y el del presente recurso. A tal fin expone que en el supuesto de la sentencia del TSJ de Madrid, el ingreso indebido reconocido derivaba de que el acto administrativo de liquidación trasladase una deducción por reinversión de un ejercicio (2005) a otros posteriores (2006 y 2007), y en el caso objeto del presente recurso el ingreso indebido reconocido es el resultado de que el acto administrativo de liquidación reconozca y aplique la deducción por doble imposición de dividendos en relación con un ingreso que no se percibió como tal dividendo y que solo se recalificó como dividendo con derecho a deducción por doble imposición en virtud del acto administrativo de liquidación. Para el recurrente, en ambos casos había un ingreso indebido que no derivaba de la mecánica del tributo, sino de los efectos del acto administrativo de liquidación en cuanto a deducciones de la cuota concretamente aplicables y al ejercicio de su cómputo.

Concluye, en relación con este primer bloque de alegaciones, que la sentencia recurrida no motiva en forma alguna el apartamiento de su criterio previo sobre la cuestión y, como consecuencia de ello, infringe su derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley.

En segundo lugar, como ya se ha dicho, las alegaciones se centran en la indebida aplicación del artículo 31.2 de la LGT.

Considera la recurrente que la devolución acordada no corresponde a cantidades ingresadas debidamente (en exceso) sino a la diferencia entre los importes ingresados y el menor importe de cuota tributaria a ingresar resultante de un acto administrativo de liquidación que reconoce el derecho a la deducción por doble imposición de dividendos de cantidades que no se percibieron como tales dividendos por la recurrente.

Para la recurrente el presupuesto fáctico de la devolución acordada es indiscutiblemente distinto del considerado por el artículo 31.2 de la LGT.

Explica que "en el caso objeto de recurso el ingreso devuelto es indebido con arreglo a la calificación realizada por el acto administrativo de liquidación que reconoce el derecho a deducción por doble imposición de dividendos respecto de cantidades que se consideran como tales dividendos por dicho acto administrativo. La causa de la devolución de las cuotas ingresadas indebidamente es que las mismas resultan superiores al importe a ingresar como cuota resultante del acto administrativo de liquidación, como consecuencia de reconocer y aplicar dicho acto administrativo una deducción por doble imposición de dividendos de imposible aplicación antes de que se dictara el acto administrativo de liquidación en el que se reconoce el derecho a aplicar la citada deducción en relación con importes que no fueron inicialmente satisfechos por la sociedad vinculada que los pagó, ni percibidos por la recurrente, como tales dividendos".

Recuerda que con arreglo al artículo 31.2 de la LGT, solo son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo "las cantidades correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo" y que exceden el importe de la cuota tributaria debida, es por ello, por lo que afirma que "son ajenas por completo a dicho concepto las cantidades que minoran la cuota tributaria por cualquier mecanismo distinto de su ingreso previo (retenciones, pagos fraccionados). En concreto, por tanto, cualquier devolución que resulte de la falta de aplicación -o de la aplicación insuficiente- de cualquier beneficio o incentivo fiscal (incluidas las distintas deducciones de la cuota tributaria)".

Añade que, cuando, como sucede esta vez, "lo que se reconoce por la Administración es un incremento en las cantidades a devolver previamente autoliquidadas e ingresadas y que, como tal incremento, resulta exclusivamente de una reducción adicional de la cuota debida derivada de la aplicación de cualquier beneficio o incentivo fiscal, dichos importes no puede considerarse que proceden de cantidades ingresadas debidamente,



pues no corresponden a ingresos previos debidos sino a la modificación del importe de la cuota a ingresar resultante de la liquidación administrativa".

Es por ello por lo que sostiene que, como sucede en este caso, el importe a devolver adicional -90.710,38 euros (2007) y 9.220,56 euros (2008)- resulta exclusivamente de la aplicación de un beneficio fiscal o deducción en la cuota por un acto de comprobación y liquidación de la Administración, no puede considerarse que la devolución corresponda al supuesto contemplado en el artículo 31.2 de la LGT, es decir, devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

Con mayor motivo, cuando como sucede en este caso, el exceso de devolución deriva de la aplicación de una deducción en la cuota o beneficio fiscal que solo resulta de aplicación como consecuencia del acto administrativo de liquidación que recalifica una renta (considera dividendo a efectos tributarios un importe que se percibió originariamente como ingreso por prestación de servicios y se autoliquidó por ello sin derecho a deducción por doble imposición alguna en la cuota).

En tercer lugar, las alegaciones versan sobre la infracción de los artículos 32.2 y 221.5 de la LGT.

Señala la recurrente que la sentencia incurre en contradicción, pues, a pesar de reconocer que en la devolución acordada "nos encontramos con una devolución de ingresos indebidos que tiene su origen en un procedimiento inspector, que finaliza con un acta de conformidad", al mismo tiempo, la considera como una devolución derivada de la normativa del tributo y, en todo caso, como una devolución a la que no se aplican los artículos 32.2 y 221.5 de la LGT.

En cualquier caso, dejando a un lado esa contradicción de la sentencia, los importes adicionales que se devuelven no "corresponden a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo" (artículo 31.2 de la LGT).

En efecto, salvo por la recalificación, por el Acuerdo de liquidación, del ingreso como un dividendo y el reconocimiento del derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición en relación con el mismo, las cuantías de las cuotas previamente ingresadas o devueltas por la autoliquidación resultaban procedentes y, por tanto, la devolución acordada y practicada no resulta en modo alguno de la mecánica del impuesto sino, exclusivamente, del "importe a ingresar resultante de un acto administrativo" (artículo 221.1.b) LGT), es decir, del propio Acuerdo de liquidación que recalifica un ingreso por prestación de servicios sujeto a gravamen -y autoliquidado como tal- como un dividendo con derecho a la deducción por doble imposición de dividendos al 100 por 100.

Sostiene de manera terminante que "una devolución de ingresos indebidos como la reconocida, necesariamente implica que se ha producido una tributación sin fundamento jurídico", en cambio, "en las devoluciones propias de la normativa habría una tributación excesiva pero con fundamento jurídico y corregida mediante la devolución instrumentada por la propia mecánica liquidatoria del impuesto, mientras que en la devolución indebida hay una tributación sin fundamento jurídico a la que el reconocimiento del derecho a la devolución pone el remedio legal a tal efecto establecido con carácter genérico (devolución de ingresos indebidos) e independiente -como tal remedio- de la normativa del tributo".

Desde su punto de vista, esa tesis es refrendada por la doctrina de esta Sala en las sentencias de 17 de diciembre de 2012 (recurso de casación para unificación de doctrina nº 2155/2011) y 5 de julio de 2016 (recurso de casación 2304/2015).

Asegura que la razón para devolver las cuotas ingresadas indebidamente "es que las mismas resultan sin causa como consecuencia de resultar aplicable la deducción por doble imposición de dividendos derivada de la recalificación como tal dividendo de un ingreso por el acto administrativo de liquidación y del reconocimiento por el citado acto del derecho a aplicar la citada deducción".

Adicionalmente, siguiendo el criterio de la sentencia de 5 de diciembre de 2018, rec. núm. 129/2017, sostiene que procede que se reconozcan también en este caso los intereses de demora aplicables sobre la cifra de intereses procedente desde la fecha de su reconocimiento y hasta el momento en que se ordene el pago de las cantidades calculadas correctamente.

En sus alegaciones el Abogado del Estado señala que como resultado de una simple y elemental lectura del artículo 32.2 de la LGT, para que proceda el abono de intereses de demora "desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido" es necesario que nos encontremos ante una devolución de un ingreso indebido, por lo que lo primero que tiene que haber es un "ingreso" y, además, recalca, un ingreso "no debido".

La distinción entre una devolución de ingresos indebidos y devolución de ingresos derivados de la normativa tributaria o de ingresos indebidos que, posteriormente, por razón de la técnica impositiva, devienen improcedentes, debe hacerse partiendo de la clásica distinción entre ellas en la jurisprudencia de esa Sala



(sentencias de 16 de diciembre de 2003, rec. cas. 6129/1998, 21 de marzo de 2007 (rec. cas.495/2002), 2 de abril de 2008 (rec. cas. 5682/2002) y 17 de diciembre de 2012 (rec. cas. 2155/2011) entre otras, distinción hoy consagrada en los artículos 31 y 32 LGT.

En el presente caso, la devolución derivada de la regularización inspectora que dio lugar al reconocimiento de una determinadas cantidades a devolver en los ejercicios 2007 y 2008 "es una simple y elemental consecuencia, en lo relativo a las retenciones e ingresos a cuenta realizados en su día, del cambio en la consideración de los ingresos declarados, de retribuciones o rendimientos por unas prestaciones no efectuadas a dividendos con la inevitable entrada en juego de la aplicación de la deducción por doble imposición del artículo 30 TRLIS".

Este lógico planteamiento es plenamente asumido por la sentencia recurrida (debe salvarse el evidente error material, que no pasa desapercibido para la recurrente como se ha podido observar anteriormente) que habla de que "nos encontramos con una devolución de ingresos indebidos", cuando debería haber dicho que "nos encontramos ante una devolución de ingresos" o "ante una devolución derivada de la normativa del tributo".

Al margen de ello, asegura el Abogado del Estado, que la devolución derivada de la regularización inspectora es una mayor devolución derivada de la normativa del tributo y , por ello, de acuerdo con los artículos 31 y 32 LGT, la AEAT calculó los intereses de demora únicamente respecto de la cantidad "ingresada" en virtud de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2007, por importe de 44.219,72 euros, que fue considerada como ingreso indebido al recalificarse por la AEAT como dividendo con derecho a deducción por doble imposición las retribuciones satisfechas a la obligada por unas prestaciones no efectuadas.

Por el contrario, asevera, no resulta procedente el reconocimiento de esos intereses respecto a la devolución reconocida en la regularización inspectora puesto que ello deviene, con total normalidad, de la correcta aplicación de la normativa del tributo y deriva exclusivamente del mayor importe de las retenciones por aplicación de la deducción por doble imposición que, en absoluto, puede considerarse como un supuesto de "ingreso indebido", previsto en el artículo 32 LGT.

Colige de ello que si entendiésemos en este caso 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 SA, 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, a las que prestó conformidad la recurrente".

Ello, no obstante, advierte que esta Sala ha dictado una sentencia de 5 de julio de 2015, rec. cas. 2304/2015, estimatoria del recurso de la obligada tributaria, por la que se reconoce a la misma el abono de intereses de demora sobre el total importe de la devolución, incluyendo las cantidades en concepto de retenciones y pagos fraccionados. Dicha sentencia declara, en síntesis, que las retenciones y pagos fraccionados habrán sido debidos en el momento en que se practicaron, meses antes, pero dejaron de serlo en el momento de la declaración. Subraya, sin embargo, que se trata de una sola sentencia y, por tanto, que no crea jurisprudencia.

En todo caso, no deja la oportunidad de señalar que se estaría creando una especie de tercer género de intereses que no está previsto en la norma: "Por un lado, estarían los derivados de los ingresos indebidos (cuyo cómputo se inicia desde que se produjo el ingreso), los derivados de la normativa del tributo (cuyo cómputo se inicia transcurridos los seis meses que tiene la Administración para comprobar la procedencia de los mismos) y los novedosos derivados de ingresos que fueron debidos en su momento pero que devienen indebidos como consecuencia de una regularización inspectora y cuyo cómputo se inicia desde la presentación de la autoliquidación".

Por otro lado, si la obligada tributaria, en este caso, hubiese declarado correctamente, en el plazo previsto, como dividendos, las cantidades percibidas, le habría resultado una cantidad a devolver superior a la declarada (así lo constató, a posteriori, la Inspección tras la regularización) y esa cantidad solo hubiera devengado intereses desde el transcurso de los seis meses desde la solicitud de devolución de que dispone la Administración para comprobar (artículo 31.2 LGT), al tratarse de una devolución derivada de la normativa del tributo (artículo 139 TRLIS). Sin embargo, con esa concepción del importe "debido que se convierte en indebido", tras la regularización, se está reconociendo el devengo de intereses desde el momento en que se presentó la autoliquidación incorrecta, lo que carece de sentido.



En efecto, puesto que, mediando una comprobación inspectora, no puede haber devoluciones derivadas de la normativa del tributo, sino que solo cabe el reconocimiento de ingresos indebidos, se estaría haciendo de mejor condición al que no declaró correctamente que al que declaró correctamente solicitando una devolución y lo que se está devolviendo en ambos casos es lo mismo: retenciones debidas.

Aclara que las retenciones que ahora se devuelven a raíz de la regularización inspectora fueron siempre procedentes y devengadas conforme a derecho y no se convierten en indebidas por el hecho de que se tengan que devolver en mayor importe al sujeto pasivo que las soportó.

Abundando en esa vía sostiene que el reconocimiento de la deducción por doble imposición en el IS ejercicios 2007 y 2008, consecuencia de la regularización tributaria realizada unos años después, no ha hecho más que incrementar la cuota a devolver por parte del Estado, correspondiente a cantidades que en su día fueron ingresadas derivadas de la aplicación de la normativa propia del Impuesto sobre Sociedades.

No existe duplicidad de tributación de un mismo hecho imponible derivando la cantidad a devolver solicitada por la obligada tributaria de la propia mecánica del impuesto, que permite, como es obvio, para el cálculo de la cuota íntegra final, deducir el importe del porcentaje correspondiente por doble imposición en los términos previstos en el artículo 30 del TRLIS debiendo destacarse, una vez más, que la autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, presentada, como hemos visto, en julio de 2009, originó una devolución derivada de la normativa del tributo y que, en ningún caso, la aplicación de la deducción por doble imposición de dividendos en ese ejercicio hubiera dado lugar a un ingreso indebido por parte de la entidad pues la entidad nada ingresó en ese momento.

Hace hincapié en que la Administración tributaria no es responsable de que la recurrente, pudiendo haberse practicado, cuando presentó las autoliquidaciones del IS ejercicios 2007 y 2008, la correspondiente deducción en la cuota íntegra por doble imposición, no lo hiciera y que, al hilo de una actuación inspectora realizada unos años después, en relación con dichos ejercicios, a la que prestó plena conformidad la misma, se reconociese el derecho a esa deducción.

Manifiesta que "en la negada hipótesis de que las retenciones o ingresos a cuenta del IS de los ejercicios comprobados no se considerasen correctamente practicadas, el carácter indebido solo podría predicarse de la parte de las mismas que se correspondiera con los ingresos recalificados como dividendos, pero nunca de la totalidad de las realizadas, y menos aún de la totalidad de la cuota a devolver resultante de la deducción aplicada por la regularización, que no ha sido nunca un ingreso ni, por ello, puede ser indebido".

TERCERO.- *Remisión a las Sentencias 299 y 300/2021 de 4 de marzo, recaídas en los recursos de casación núms. 789 y 809/2020.*

La problemática objeto del presente recurso es prácticamente igual que las resueltas en las dos sentencias indicadas, de hecho, la regularización de la entidad hoy recurrente se llevó a cabo al mismo tiempo que la de la empresa recurrente en dichos recursos. Por exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica debemos dar respuesta al presente asunto en términos coincidentes a los contenidos en dichas sentencias.

En dichas sentencias hemos dicho, en su fundamento jurídico segundo:

"1. Como ya hemos señalado, el auto de admisión nos interroga sobre la cuestión nuclear que constituyó el objeto del litigio: 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.

2. Reiteradamente se ha expuesto por esta Sala, entre otras, en sentencia de 5 de diciembre de 2018, dictada en el rec. núm. 129/2017, que no cabe confundir los mecanismos de reembolso de las cantidades satisfechas indebidamente que regulan los artículos 31 y 32 LGT, pues responden a finalidades bien distintas.

La diferencia esencial entre ambas -y la razón de ser del distinto régimen previsto para la obligación de satisfacer intereses en una y otra- no radica en que la devolución tenga lugar en el seno de una relación tributaria trabada respecto de cualquier deuda tributaria, pues todas ellas vienen referidas necesariamente a un tributo singular. Antes bien, la figura del artículo 31 LGT está reservada para aquellos supuestos en que el derecho a la devolución se pone de manifiesto de forma sobrevenida, en un momento posterior al del pago o retención, de acuerdo con lo previsto en la normativa específica de cada tributo, por discordancia en favor del contribuyente entre la cantidad ingresada (por ejemplo, en concepto de retenciones, pagos a cuenta, etc.) y la resultante de la obligación tributaria finalmente establecida.

Así, el artículo 31 de la LGT dispone:

"1. La Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo.

Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.

2. Transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta ley, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución".

En este caso, por tanto, se trata de cantidades ingresadas que son debidas en tal momento, pero que, por efecto de la técnica impositiva, se convierten en improcedentes.

La devolución de ingresos indebidos del artículo 32 LGT obedece a una finalidad distinta a la anterior, normativamente separada de ella, por la que se reconoce el derecho de los contribuyentes -obligados tributarios les llama la ley, presuponiendo que ya lo son- a obtener la devolución de ingresos indebidos que procedan y a ser compensados con los intereses de demora. Señala el precepto lo siguiente:

Artículo 32. Devolución de ingresos indebidos.

"1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta ley.

2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta ley, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución".

Del régimen legal diferenciado entre ambas obligaciones que incumben a la Administración fiscal -y crean correlativos derechos del interesado, conforme al artículo 34.1.b) LGT -, semejantes en parte, pero diferentes, resulta que la nota distintiva entre ambas es el carácter originariamente debido en el primer caso, en el de las denominadas devoluciones de oficio, pues sólo cuando se conoce el quantum de la obligación tributaria final puede determinarse que procede la devolución, en razón del exceso así verificado, lo que a su vez determina la lógica del régimen de los intereses, exigibles desde que el ingreso se torna indebido por razón de su desajuste económico con la obligación tributaria. De ahí que la Administración incurre en *mora de bitaras* desde que no devuelve de oficio el exceso desde el momento señalado por la ley de cada tributo o, en su defecto, transcurridos seis meses desde la constancia del exceso.

Sin embargo, si el ingreso tributario es originariamente indebido, lo pertinente es aplicar el régimen del artículo 32 LGT -y, desde un punto de vista procedimental, del artículo 221 de la misma Ley-. Este último precepto reconoce como supuestos de devolución de ingresos indebidos, los siguientes: a) cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones; b) cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación; c) cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción; y d) cuando así lo establezca la normativa tributaria.

3. La tesis mantenida en la sentencia impugnada contradice un reciente pronunciamiento de esta Sala.

En efecto, ya se expuso en el auto de admisión que este Tribunal había 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 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 -colatorio 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".



Y si bien, se añadía, los supuestos de hecho en uno y otro caso no son idénticos, pues en aquel -recurso de casación 3010/2018- 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.

Pues bien, en el citado recurso de casación ha recaído recientemente sentencia núm. 106/2021, de 28 de enero, en la que se aborda idéntica cuestión de fondo a la que ahora abordamos, si bien es cierto que en relación con una sentencia de la Sección Segunda de la Sala competente de la Audiencia Nacional de signo contrario a la ahora recurrida.

Elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica determinan la necesidad de dar respuesta al presente asunto en términos coincidentes a los contenidos en aquella sentencia, a cuyo efecto se reproducen los correspondientes de aquella resolución:

"La verdadera cuestión a resolver es que, si una vez reconocido el derecho del contribuyente a la aplicación de una deducción en un procedimiento de inspección (y no teniendo la Inspección a bien extender de oficio y automáticamente los efectos de dicho reconocimiento a ejercicios distintos del comprobado), la devolución instada por el contribuyente (en el marco de la subsiguiente rectificación de su autoliquidación), cuando es reconocida por la Administración, debe incorporar, o no, intereses de demora desde el momento en que finalizó el periodo voluntario de presentación de la autoliquidación originaria y hasta la fecha de su ordenación.

La clave está en determinar si la devolución que nos ocupa es de un ingreso debido o de un ingreso indebido.

El artículo 120.3 de la LGT dispone que "cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación". Dice el artículo 31 LGT que "son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo".

Ahora bien, según ese mismo apartado 3 del referido artículo 120, "cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley". Este artículo 33.2 dice que "con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta ley. A estos efectos, el interés se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución".

Cuando AHISL calculó los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007/2008, no aplicó la deducción por doble imposición intersocietaria por los dividendos percibidos de su filial ACCENTURE S.L. por impedirlo el artículo 45 del TRLIS. No aplicó tampoco esta deducción posteriormente cuando presentó la autoliquidación de dicho impuesto, pese a lo dispuesto en el artículo 30 del TRLIS, que lleva por título "deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna". No obstante, solicitó la rectificación de dicha autoliquidación cuando la propia Administración le reconoció, para los ejercicios 2008/2009, 2009/2010 y 2010/2011, en un acta con acuerdo, dicha deducción y, consiguientemente, la devolución del correspondiente importe, incluidos los intereses.

Nos hallamos ante una especie de "ingresos indebidos sobrevenidos" como consecuencia de la interpretación reflejada en el acta con acuerdo. No estamos hablando de la inaplicación a los pagos fraccionados de tal deducción por doble imposición, puesto que esa es una posibilidad que la ley rechaza, estamos hablando de la aplicación de tal deducción en la autoliquidación del impuesto definitivo. En ese caso, procede que se devenguen intereses de demora desde el fin del periodo voluntario de presentación de la autoliquidación. Es a partir de ese día cuando la Administración comienza a disfrutar indebidamente de una cantidad que ha de devolver a AHISL. Es en ese momento a partir del cual comienza el devengo de los intereses de demora. Como hemos señalado en diversas sentencias, entre otras, STS de 17 de diciembre de 2012 (rec.2155/2011) "los intereses de demora vienen a compensar, tanto a la Administración como a los particulares, la indisponibilidad de cantidades debidas, como variedad de resarcimiento, al compensar por esta vía y de forma objetiva el coste financiero del perjuicio derivado de la indisponibilidad de cantidades dinerarias que fueron legalmente debidas". Lo relevante en este caso es si el Tesoro ha dispuesto de cantidades de forma indebida que deben ser devueltas. En la presente ocasión, esas cantidades no se devuelven a través de la mecánica del Impuesto sobre Sociedades, se devuelven como consecuencia de la estimación de una rectificación de una autoliquidación que



aplica a un determinado periodo un criterio ya aplicado en otros periodos como consecuencia de la suscripción de un acto con acuerdo.

A la vista de lo que se acaba de argumentar, la respuesta a la cuestión con interés casacional es que, en unas circunstancias como las que hemos examinado en el presente recurso de casación, "la cantidad que se devuelve en virtud de la rectificación de una autoliquidación - corolario de unas actuaciones inspectoras que finalizan con la suscripción de un acto con acuerdo en el que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente-, devenga intereses de demora desde el fin del plazo de presentación de la autoliquidación, puesto que nos encontramos con la devolución de un ingreso indebido".

4. En último término, hay que hacer una breve referencia en relación a la solicitud de la recurrente de que se devenguen nuevos intereses de demora sobre los intereses de demora una vez reconocidos y hasta la fecha de su pago.

Dicha pretensión no puede ser admitida. En primer término, porque no ha sido incluida como objeto de examen en el auto de admisión.

En segundo lugar, porque como se declara en la sentencia de esta Sala de 5 de diciembre de 2018 -recurso de casación 129/2017-, que cita la recurrente, "no estamos ante un problema de procedencia o no del anatocismo ni, en términos más generales, del derecho al devengo de intereses sobre los intereses. Esta posibilidad, que la jurisprudencia contencioso-administrativa ha admitido, toma como base fáctica indeclinable el caso en que, reconocida o declarada una obligación, a cargo de la Administración tributaria, por acto administrativo o por sentencia judicial, hay un desfase temporal o retardo en su cumplimiento, de suerte que los intereses reconocidos o declarados constituyen una deuda en sí misma, que cobra autonomía y que, en tal carácter, es susceptible de generar nuevos intereses moratorios".

Sin embargo, al igual que ocurría en aquella sentencia, este no es el caso, pues el reconocimiento que hace líquida, vencida y exigible la deuda y de la que arranca el deber de cumplimiento por la Administración tributaria, susceptible de fiscalización en vía de ejecución judicial, es esta sentencia, por lo que no hay, en tales condiciones, ni deuda vencida, líquida y exigible con anterioridad, ni mora de la Administración, todo ello sin perjuicio de los que ulteriormente fueran procedentes bajo el régimen de la ejecución de sentencia, hasta el completo pago".

Las consideraciones efectuadas nos condujeron a responder la cuestión con interés casacional en esos términos:

"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, dado que nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido".

CUARTO. - Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS pretende la casación de la sentencia recurrida y la declaración de la invalidez jurídica de todos los actos administrativos por ella confirmados, como consecuencia del apartamiento sin motivación del criterio previo de la Sala del TSJ de Madrid sobre la misma cuestión, de la improcedencia del cálculo de intereses acordados con aplicación del artículo 31.2 de la LGT sobre una base distinta e inferior a la de la devolución de ingresos indebidos acordada y con declaración de que los mismos deben calcularse con aplicación del artículo 32.2 de la LGT y 221.5 de la LGT sobre los importes reconocidos como devolución de ingresos indebidos, así como con aplicación, a dichos intereses, de los intereses procedentes desde el momento de su reconocimiento y hasta la fecha de su pago.

Por su parte, el Abogado del Estado solicita que se declare que, en el caso objeto de recurso, nos encontramos ante una devolución derivada de la normativa del tributo consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devolución que, de acuerdo con el artículo 31.2 LGT/2003, solo devenga intereses de demora una vez transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución. Y, sobre esa base, confirme la sentencia recurrida y la resolución del TEAR de Madrid impugnada.

A la luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por la representación procesal de TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L., representada por el procurador de los Tribunales, don Ignacio Argos Linares, contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictada el 11 de septiembre de 2019, en el recurso contencioso- administrativo núm. 697/2018, aquí recurrida, pues ésta ha interpretado de manera incorrecta el



ordenamiento jurídico y mantenido un criterio que contradice el fijado en nuestra sentencia núm. 106/2021, de 28 de enero, dictada en el recurso de casación núm. 3010/2018, como se ha indicado anteriormente.

Lo expuesto implica, asimismo, la estimación parcial del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 22 de marzo de 2018 que desestimó la reclamación económico administrativa 28/03700/2015, interpuesta contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición planteado contra la liquidación derivada del acta de conformidad 79422950, incoada por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2007 y 2008, resolución y liquidación que se anulan por su disconformidad a Derecho, declarando en su lugar que la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de la regularización devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso, dado que nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido, sin que procedan el resto de pretensiones ejercitadas.

QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.

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

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

Segundo. Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Ignacio Argos Linares, en representación de 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 697/2018, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo núm. 697/2018 interpuesto por TORRES SOLANOT Y SALA ASOCIADOS, S.L. , contra la resolución de fecha 22 de marzo de 2018 dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en la reclamación económico- administrativa núm. 28/03700/2015 que confirmó el acuerdo de liquidación dictado por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007 y 2008, resolución y liquidación que se anulan por su disconformidad a Derecho, declarando en su lugar que la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de la regularización, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso, dado que nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido, sin que procedan el resto de pretensiones ejercitadas.

Cuarto. No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni las de la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. José Antonio Montero Fernández D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.