

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ073061

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 418/2019, de 27 de marzo de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5405/2017

**SUMARIO:****Políticas y principios del Derecho comunitario. Principio de no discriminación. Libre circulación de capitales. IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Dividendos.**

*Aplicación de la tributación de los IICs internas a las IICs no residentes. Devoluciones.* El sometimiento a distinto tipo de gravamen, mediante los mecanismos indirectos contemplados en nuestras normas, a las IICs residentes y no residentes supone un tratamiento fiscal discriminatorio no justificado restrictivo de la libre circulación de capitales. Pues bien, basta la comparación del tratamiento fiscal de las ICCs residentes y no residentes para concluir que se produce una distorsión fiscal favoreciendo a las ICCs residentes -que tributarán al 1%,- respecto de las no residentes -que lo harán al 15% ó 18%-, lo que constituye un trato fiscal diferente por razón del lugar de residencia, que conculca al art. 63 TFUE al constituir una restricción a la libre circulación de capitales y nos sitúa en el ámbito del art. 65 TFUE -esto es, si concurren circunstancias objetivas y de suficiente entidad como para justificar el distinto trato-.

Y efectuando ese análisis, queda patente que, aun cuando las no residentes cumplan los citados requisitos, el régimen especial del Impuesto de sociedades, que indirectamente da lugar a la menor tributación en el ámbito que nos ocupa, dado los mecanismos articulados al efecto para beneficiarse del régimen especial en el IS, no le son de aplicación a las mismas, lo que conlleva que el único medio que posibilita que se otorgue un trato no diferenciado restrictivo a las no residentes respecto de las residentes es considerar que se produce la vulneración del principio recogido en el art. 63 del TJUE, y sólo una vez declarada su vulneración se podrán beneficiar las no residentes del mismo régimen tributario -la Ley reguladora del IRNR no prevé mecanismos para el reintegro de los ingresos satisfechos en contravención del Derecho de la Unión Europea, de forma que el cauce legal adecuado para la devolución de ingresos indebidos ilícitos es el establecido en el art. 32 Ley 58/2003 (LGT), pues la devolución de ingresos indebidos que este precepto regula se refiere inexorablemente a ingresos «originariamente indebidos» lo que aquí concurre, pues «el ingreso se produjo en aplicación de una norma que el TJUE ha estimado contraria al Derecho comunitario, por lo que debe reputarse como indebido»-.

Por tanto, no es la concreta situación de cada OICVM (Organismos de Inversión Colectiva en Valores Mobiliarios) no residente la que justifica en los términos del art. 65 del TFUE la restricción, y que en algún caso particular pueda repararse la diferencia, sino que la justificación del trato diferenciado fiscal entre IICs residentes y no residentes debe contenerse en la propia normativa nacional, esto es, que la misma no sea contraria a la circulación de capitales en la medida que se establezca los mecanismos para evitar las restricciones prohibidas sin necesidad de acudir a mecanismos ajenos a la concreta regulación de la tributación de las rentas procedentes de la inversiones en valores mobiliarios de las OICVM, tanto residentes como no residentes.

Al caso de las OICVM no residentes no le es de aplicación el régimen especial del impuesto sobre sociedades, puesto que no están sujetas al IS, que por serles de aplicación a las OICVM residentes da lugar a la reducción en la tributación de aquellos rendimientos, lo que conlleva que el único medio que posibilita que se otorgue un trato no diferenciado restrictivo a las no residentes respecto de las residentes sea considerar que se produce la vulneración del principio recogido en el art. 63 del TJUE, y sólo una vez declarada su vulneración se podrán beneficiar las no residentes del mismo régimen tributario, pero por la vía de la devolución de lo indebidamente retenido, esto es, estamos ante una infracción originaria que existe por el hecho mismo de que en el IRNR la retención no sea propiamente tal, sino una forma sui generis de gestión tributaria, en tanto que lo denominado como retención no es un pago a cuenta pendiente de un ajuste posterior, sino el pago final de la cuota, sin posibilidad alguna de reembolso de lo excesivo, precisamente porque la ley no concibe en su diseño legal la posibilidad de exceso.

[Vid., ATS, de 27 de marzo de 2019, recurso n.º 5405/2017 (NFJ073062), en el que se plantea el recurso de casación que se resuelve en esta sentencia y, STSJ de Madrid, de 6 de abril de 2017, recurso n.º 136/2017, que se recurre].

**PRECEPTOS:**

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 63 y 65.  
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 7, 28 y 57.  
Ley 35/2003 (Instituciones de Inversión Colectiva), arts. 5 y 9.  
Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

**PONENTE:**

*Don José Antonio Montero Fernández.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA  
Don ISAAC MERINO JARA

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 418/2019

Fecha de sentencia: 27/03/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5405/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 26/03/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 5405/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 418/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 27 de marzo de 2019.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 5405/2017, interpuesto por Vanguard Investment Series, PLC, representada por el procurador de los Tribunales Dº. Manuel María Álvarez-Buylla Ballesteros, asistida del letrado Dº. Rafael Calvo Salinero, contra la sentencia nº 202, de 6 de abril de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, pronunciada en el procedimiento ordinario nº 136/2017, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ha comparecido en el recurso de casación como parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.** *Resolución recurrida en casación.*

En el procedimiento ordinario n.º 136/2017, seguido en la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, con fecha 6 de abril de 2017, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO. Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el procurador Dº. Manuel María Álvarez-Buylla Ballesteros en nombre y representación de Vanguard Investment Series, PLC, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 28 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación nº 28/16419/2014 y acumuladas números de reclamación 28/16416/2014, 28/16335/2014, 28/16052/2014, 28/15231/2014, 28/15232/2014, 28/16420/2014, 28/16383/2014, 28/16336/2014 y 28/16057/2014 deducidas contra cuerdos presuntos por silencio administrativo y acuerdos expresos de liquidación provisional dictados por la Dependencia Regional de Gestión de la Delegación

Especial de Madrid de la AEAT, en concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, sin establecimiento permanente, Modelo 210. Con imposición de costas a la parte demandante".

**Segundo.** *Preparación del recurso de casación.*

Notificada dicha sentencia a las partes, por el procurador D<sup>o</sup>. Manuel María Álvarez-Buylla Ballesteros, en nombre y representación de Vanguard Investment Series, PLC, se presentó escrito con fecha 4 de septiembre de 2017, ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 26 de septiembre de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente Vanguard Investment Series, PLC, representada por el procurador D<sup>o</sup>. Manuel María Álvarez-Buylla Ballesteros, y como parte recurrida La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

**Tercero.** *Admisión del recurso.*

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 15 de enero de 2018, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

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

Determinar si, con el fin de evitar un tratamiento fiscal discriminatorio restrictivo de la libre circulación de capitales y contrario, por tanto, al Derecho de la Unión Europea, los dividendos percibidos en España por organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios no residentes sin establecimiento permanente con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria, han de ser sometidos al mismo tipo de gravamen que el previsto para las instituciones de inversión colectiva residentes en territorio español.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en conexión con los artículos 63, 64 y 65 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y los principios de equivalencia, efectividad y cooperación leal que se plasman en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea".

**Cuarto.** *Interposición del recurso de casación y oposición.*

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador D. procurador D<sup>o</sup>. Manuel María Álvarez-Buylla Ballesteros, en nombre y representación de Vanguard Investment Series, PLC, por medio de escrito presentado el 3 de abril de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1. Los artículos 63, 64 y 65 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) relativos a la libertad fundamental de circulación de capitales.

2. Jurisprudencia del TJUE en relación con la interpretación del principio de libertad de circulación de capitales, plasmada, entre otras, en sus Sentencias de 10 de mayo de 2012, asuntos acumulados C-338/11 a C-347/11, Santander Asset Management, de 25 de octubre de 2012, asunto C-387/11, Comisión Europea contra Reino de Bélgica, o de 8 de noviembre de 2012, asunto C-342/10, Comisión Europea contra República de Finlandia.

La recurrente sostiene que la referida sentencia aplica una normativa española que conlleva una restricción a la libre circulación de capitales prohibida, en principio, por el artículo 63.1 TFUE , en la medida en que los Organismos de Inversión Colectiva en Valores Mobiliarios (OICVM) no residentes sin Establecimiento Permanente (EP), como es el caso de la recurrente, sufren un trato fiscal desfavorable en comparación con las Instituciones de Inversión Colectiva (IIC) españolas. Y si bien esta normativa ha sido modificada a través de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, dicha modificación es insuficiente tanto en su ámbito temporal (pues sólo cubre situaciones acaecidas a partir de 2010) como en su ámbito material (al afectar únicamente a los OICVM armonizados y a nosotros que acrediten encontrarse en una situación comparable. Así, la restricción a la libre circulación de capitales sólo podría encontrar amparo en los arts. 64 y 65 TFUE , que recogen las posibles excepciones que los Estados Miembros pueden imponer a la libertad de circulación de capitales.

A partir de aquí, la recurrente trata todas esas cuestiones y pone de manifiesto que ninguno de los dos artículos ampara la tesis del TSJM, toda vez que los mismos sólo admiten ciertas restricciones; concluyendo que nos encontramos ante una infracción del art. 63 TFUE que supone una restricción cuya justificación no puede encontrar amparo en ninguno de los apartados de los arts. 64 y 645 de dicha norma .

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente suplicó a la Sala que "dicte Sentencia por la que anule totalmente la Sentencia impugnada y declare que una correcta interpretación del Derecho de la Unión Europea exige equiparar la tributación sobre los rendimientos del capital mobiliario percibidos por los OICVM armonizados por la Directiva 2009/65/CE, tanto nacionales como establecidos en otros EEMM de la Unión Europea. Asimismo suplico que, a resultas de la anulación total de la Sentencia de instancia, esa Sala declare la anulación de los actos administrativos por dicha Sentencia confirmados y, en definitiva, reconozca el derecho a la devolución instada por mi representado junto con los correspondientes intereses de demora". Y por primer otrosí digo solicitó, para el caso de que la Sala albergara duda sobre la interpretación del Derecho de la Unión Europea, aplicable al presente recurso, el planteamiento de cuestión prejudicial al TJUE, si bien la parte considera que no resultaría preciso en virtud de la llamada doctrina del "acto claro".

Por su parte, el Sr. Abogado del Estado, en la representación que le es propia, por escrito presentado con fecha 28 de mayo de 2018, formuló oposición al recurso de casación manifestando que la sentencia de instancia ha dado una respuesta ajustada a derecho respecto de todas las cuestiones que plantea el recurso, toda vez que la recurrente no ha acreditado que reúna los requisitos para poder disfrutar del régimen de tributación reconocido en el Impuesto sobre Sociedades de la IIC y, por tanto, la decisión de la Sala de instancia y por ende la resolución del TEAR, resultan conformes a Derecho. Y, en cuanto a la cuestión interpretativa suscitada, considera correcta la doctrina contenida en la sentencia de instancia de manera que con anterioridad a la Ley 2/2010, de 1 de marzo, la equiparación del tratamiento fiscal de las IIC residentes y no residentes en España requería la acreditación por parte de estas últimas del cumplimiento de los requisitos objetivos exigidos por la Ley del Impuesto sobre Sociedades; suplicando a la Sala que "dicte sentencia por la que fijando como doctrina la que se postura en el apartado tercero, desestime el recurso de casación interpuesto por Vanguard Investment Series, PLC".

#### **Quinto. Señalamiento para deliberación del recurso.**

Por diligencia de ordenación de 11 de junio de 2018, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 26 de marzo de 2018, fecha en la que tuvo lugar el acto.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero. Objeto del presente recurso de casación y cuestión con interés casacional objetivo.**

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de 6 de abril de 2017 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación nº. 28/16419/2014 y acumuladas números de



reclamación 28/16416/2014, 28/16335/2014, 28/16052/2014, 28/15231/2014, 28/15232/2014, 28/16420/2014, 28/16383/2014, 28/16336/2014 y 28/16057/2014 contra acuerdos presuntos por silencio administrativo y acuerdos expresos de liquidación provisional dictados por la Dependencia Regional de Gestión de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, en concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, sin establecimiento permanente, Modelo 210.

Se recoge en la sentencia de instancia como hechos relevantes que la recurrente, fondo de inversión por compartimentos establecido y residente fiscal en Irlanda, solicitó la devolución de la cantidad retenida a cuenta del IRNR, sobre los dividendos obtenidos por su inversión en acciones cotizadas españolas al entender que la aplicación de la retención del 15% establecida en el Convenio de doble imposición entre España e Irlanda constituye una restricción a la libre circulación de capitales, ya que los fondos de inversión residentes en España tributan al 1% en el Impuesto sobre Sociedades, por lo que solicitaba la devolución de la diferencia.

Centra la sentencia impugnada la cuestión en debate sobre si la actora tiene derecho, respecto de los dividendos percibidos en España en el ejercicio 2008, a la aplicación del mismo tipo de gravamen que se encuentra previsto en la normativa interna para las entidades comparables residentes en territorio español.

Considera la Sala de instancia, siguiendo el parecer de las resoluciones recurridas que el artículo 65.1.a) del TFUE permite conceder un trato diferente a contribuyentes diferentes. Por tanto, es claro que no puede afirmarse que haya restricción de la libertad de circulación de capitales, en términos del artículo 63 del TFUE, si la diferencia de trato obedece a diferencias objetivas entre las entidades, residentes y no residentes, cuya tributación se compara.

Procede, pues, a realizar el Tribunal juzgador un contraste de situaciones entre la IIC reclamante y las IICs residentes en España, a efecto de comprobar si cumple los mismos requisitos objetivos que hacen que a éstas se les aplique un régimen fiscal especial que determina la tributación al 1% en el Impuesto sobre Sociedades, y el diferimiento de la tributación definitiva al momento de percepción de la rentabilidad por los partícipes o accionistas. Lo que conlleva examinar los requisitos que se exigen legalmente y, correspondiéndole a la parte solicitante la carga de la prueba de que efectivamente cumple los citados requisitos exigidos a las ICCs residentes. Concluyendo que la demandante no ha acreditado que tenga más de 100 partícipes, tampoco la tenencia del patrimonio o capital social mínimo exigido para las IICs residentes, ni el que se exige para los fondos de inversión de carácter financiero, 3.000.000 euros, con carácter general, ni tampoco el que se exige a las SICAV de 2.400.000 euros; en definitiva, la reclamante no ha acreditado estar en situación de igualdad con las IICs españolas en los aspectos que resultan relevantes para el acceso al régimen fiscal especial que demanda. Remitiéndose a la tesis que ya anteriormente había desarrollado en sentencias tales como en las sentencias de 7 de julio de 2015 (recursos 1107/2013 y 1009/2013) y de 7 de septiembre de 2016 (recurso 1012/2013).

Preparado recurso de casación por la parte demandante, se dictó por este Tribunal auto de 24 de enero de 2018. Se recoge en este que el debate en la instancia giró en torno a si "Vanguard" tenía o no derecho, "respecto de los dividendos percibidos en España en el ejercicio 2008, a la aplicación del mismo tipo de gravamen que el previsto en la normativa interna para las entidades comparables residentes en territorio español" (FJ 3º de la sentencia recurrida). Para la entidad recurrente con esta decisión se vulnera los artículos 63, 64 y 65 TFUE, relativos a libre circulación de capitales, porque la sentencia recurrida confirma "la aplicación de un tipo impositivo más gravoso para vehículos de inversión no residentes en España en comparación con el tratamiento que esos mismos dividendos recibirían en caso de distribuirse a Instituciones de Inversión Colectiva ("IIC") residentes", cuando dichos vehículos, "por su propia naturaleza y regulación conjunta, resultan esencialmente idénticos a los fondos de inversión españoles". Identificando como cuestión con interés casacional objetivo, en determinar si, con el fin de evitar un tratamiento fiscal discriminatorio restrictivo de la libre circulación de capitales y, por tanto, contrario al Derecho de la Unión Europea, los dividendos percibidos en España por OICVM no residentes sin establecimiento permanente con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria, han de ser sometidos al mismo tipo de gravamen que el previsto para las instituciones de inversión colectiva residentes en territorio español.

**Segundo.** *Sobre los términos del debate y las bases que deben servir para dilucidar y resolver el conflicto.*

Ha de iniciarse las subsiguientes consideraciones adelantando que este Tribunal Supremo aunque no ha entrado anteriormente a resolver directamente la cuestión que ahora se nos somete, sin embargo sobre

cuestiones que guardan una estrecha relación con la que es objeto del presente sí existen pronunciamientos previos, que en buena medida y por razones de coherencia y seguridad, al menos, predeterminan la suerte del presente recurso de casación.

Así es, si en este se dilucida la procedencia o no de la devolución de las cantidades retenidas en el IRNR a IIC no residente porque se ha podido vulnerar el principio europeo de libertad de circulación de capitales, art. 63 del TFUE, en los autos que ahora se dirá nos pronunciamos sobre esta cuestión y además se aborda la cuestión del procedimiento a utilizar para la devolución de las cantidades retenidas en el porcentaje cuestionado y fecha a partir de la cual corren los intereses. La cuestión nuclear queda pues resuelta. Y aunque los términos del debate en la instancia no fueron los mismos, se desprende, indirectamente de los términos de las sentencias anteriores y a la luz de cómo se planteaba el debate, que el motivo de acoger la improcedencia de la retención en aquellos porcentajes, no lo fue por no reunir el ICC los requisitos para aplicación del tipo de 1% en el Impuesto sobre Sociedades, sino por entender que al establecer el distinto tratamiento se conculcaba el art. 63 del TFUE.

En concreto en la sentencia de 5 de junio de 2018, rec.cas. 634/2017 resolvimos un supuesto sobre fondo de pensiones; y más singularmente sobre un supuesto de un fondo de inversiones, se dictó la sentencia de 5 de diciembre de 2018, rec. cas. 129/2017, en relación con el devengo de intereses de demora correspondientes a la devolución de las retenciones practicadas a una institución de inversión colectiva en valores mobiliarios (residente en Luxemburgo sin establecimiento permanente en España) sobre dividendos percibidos de sociedades residentes.

Se dijo entonces por este Tribunal lo siguiente:

"1. La infracción del Derecho de la Unión Europea es clara.

1.1. En primer lugar, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE) ha señalado ( STJUE de 6 de junio de 2000, Asunto C-35/98, Verkooijen (EU:C:2000:294); de 8 de noviembre de 2007, Asunto C-379/05, Amurta (EU:C:2007:655) que los dividendos percibidos por un residente de un Estado miembro, procedentes de una sociedad residente en otro Estado de la UE están comprendidos en el objeto de la Directiva 88/361/CEE del Consejo, de 24 de junio, conocida como Directiva de liberalización de capitales, y por tanto, en el ámbito de la libre circulación de capitales del artículo 67 del Tratado constitutivo de las Comunidades Europeas, actual artículo 63 del Tratado FUE.

...1.3. Por otra parte, la sentencia del propio TJUE de 17 de septiembre de 2015 aborda una cuestión directamente relacionada con la que ahora nos ocupa, en los asuntos acumulados C-10/14, C-14/14 y C-17/14 (Miljoen) (EU:C:2015:608), declarando que:

"Los artículos 63 TFUE y 65 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una legislación de un Estado miembro que obliga a practicar una retención en la fuente sobre los dividendos que una sociedad residente reparte tanto a los contribuyentes residentes como a los no residentes, estableciendo un mecanismo de deducción o devolución de las cantidades retenidas únicamente en el caso de los contribuyentes residentes, mientras que para los contribuyentes no residentes -personas físicas y sociedades- tal retención constituye un impuesto definitivo, en la medida en que la carga impositiva definitiva que los contribuyentes no residentes soporten en dicho Estado miembro en lo que respecta a los mismos dividendos sea mayor que la que soportan los contribuyentes residentes, extremo que incumbe verificar, en los litigios principales, al tribunal remitente..."

A tales sentencias cabe añadir las que menciona la sentencia de la Audiencia Nacional: la STJUE de 8 de noviembre de 2012 (asunto Comisión Europea/República de Finlandia, C-342/10) (EU:C:2012:688); la de 6 de octubre de 2015 (asunto Finanzamt Linz, C-66/14) (EU:C:2015:661); y la STJUE de 2 de junio de 2016 (asunto Pensioenfonds Metaal en Techniek, C-252/14) (EU:C:2016:402). Además, puede ser mencionada la sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Tercera) de 18 de abril de 2013 (asunto Mariana Irimie, C-565/11) (EU:C:2013:250), que contiene una doctrina particularmente pertinente al caso, no sólo por la identidad sustancial de la situación analizada por el Tribunal de Justicia en relación con la legislación rumana, sino por el modo de afrontar la restitución del perjuicio ocasionado por el pago de un impuesto contrario al Derecho de la Unión. En su fallo se declara que "[e]l Derecho de la Unión debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que limita los intereses abonados al proceder a la devolución de un impuesto percibido en infracción del Derecho de la Unión a los devengados a partir del día siguiente a la fecha de

presentación de la solicitud de devolución de dicho impuesto", que es precisamente la decisión judicial adoptada por la Sala juzgadora y sobre la que ahora debemos mostrar nuestro parecer.

1.4. No es preciso ahondar, por consiguiente, en la existencia de una infracción del Derecho de la Unión Europea que luce con toda evidencia a resultas de la lectura de las sentencias que hemos reseñado, siendo de añadir que ni el TEAC la niega -ya que se limita a restringir el periodo de devengo de la deuda de intereses de demora asociados a la devolución que reputa procedente- ni tampoco el Abogado del Estado, cuyo recurso de casación adolece en buena medida de inconcreción en este punto.

Baste con considerar que la sociedad recurrente fue sometida a una retención en el IRNR, practicada por las respectivas sociedades pagadoras de los dividendos en los periodos consignados en los antecedentes de hecho, y que tal retención, en la mecánica del impuesto, es ya inamovible, esto es, supone en realidad la cuota tributaria. Tal modo de gestionar el impuesto implica la exigencia de un gravamen que, de un lado, supera al que sería finalmente procedente para la sociedad si fuera residente; y, de otro, impide al sujeto pasivo promover, en el seno del impuesto, la devolución de esa diferencia.

Cabe añadir que la existencia de este trato discriminatorio, por contravenir el principio de libre circulación de capitales del artículo 63 TFUE, ha sido concluyentemente admitida por el legislador en la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria, que incluye un nuevo apartado 6 en el artículo 24 de la Ley del IRNR, como argumenta la sentencia de instancia. El artículo cuarto de la citada Ley se ocupa de la "modificación del Texto Refundido del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo". Puede sintetizarse la reforma llevada a término por la expresada ley afirmando que modifica tres artículos del Texto Refundido (14, 24 y 31). En lo que aquí interesa, las modificaciones relevantes son las siguientes:

"...Dos. Se añaden dos nuevas letras, k) y l), al apartado 1 del artículo 14 con la siguiente redacción:

(1. Estarán exentas las siguientes rentas):

...l) Los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos sin mediación de establecimiento permanente por las instituciones de inversión colectiva reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios; no obstante en ningún caso la aplicación de esta exención podrá dar lugar a una tributación inferior a la que hubiera resultado de haberse aplicado a dichas rentas el mismo tipo de gravamen por el que tributan en el Impuesto sobre Sociedades las instituciones de inversión colectiva domiciliadas en territorio español.

...Tres. Se añade un nuevo apartado 6 al artículo 24 con la siguiente redacción:

6. Cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, se aplicarán las siguientes reglas especiales:

...1.<sup>a</sup> Para la determinación de la base imponible correspondiente a los rendimientos que obtengan sin mediación de establecimiento permanente, se podrán deducir los gastos previstos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, siempre que el contribuyente acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisoluble con la actividad realizada en España.

...Cinco. Se modifica el apartado 4 del artículo 31, que queda redactado de la siguiente forma:

4. No procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:



a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.

No obstante lo anterior, sí existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta respecto de las rentas a las que se refieren las letras j), k) y l) del apartado 1 del artículo 14...".

Como culminación de cuanto hemos expuesto, debemos afirmar que la vulneración del Derecho de la Unión Europea es aquí de doble signo: de un lado, en su aspecto material, porque las sociedades no residentes perceptoras de dividendos de empresas residentes son discriminatoriamente tratadas en relación con esas mismas empresas si fueran residentes, como consecuencia de que la base imponible del impuesto real se calcula en las primeras sobre el importe íntegro ( artículos 23 de la Ley 41/1998 y 24 del Texto Refundido de 2004), sin posibilidad alguna de deducir los gastos o provisiones y, además, por razón de que la ley española a que se someten por obligación real tales rendimientos no prevé mecanismos específicos de recuperación de los ingresos excesivos, pues los artículos 27.3 y 28.3 de ambas leyes sucesivas en el tiempo lo excluyen positivamente, si bien mediante el uso de una expresión equívoca y oblicua: Así, dice este último que "3. No se exigirá a los contribuyentes por este impuesto la presentación de la declaración correspondiente a las rentas respecto de las que se hubiese practicado la retención o efectuado el ingreso a cuenta, a que se refiere el artículo 31". En realidad, lo que significa el verbo nuclear de la proposición normativa no se exigirá es que no se permitirá".

Merece también glosar, por la similitud con el caso que examinamos, la sentencia del TJUE de 25 de octubre de 2012, Asunto C-387/11 . En este caso se parte de la diferencia de trato entre el régimen fiscal de las sociedades residentes y el de las sociedades no residentes que no poseen un establecimiento permanente en Bélgica, encontrándose ambos grupos de sociedades en situaciones fácticas y jurídicas objetivamente distintas que a criterio de las autoridades belgas justifican la diferencia de trato, estando las sociedades de inversión domiciliadas en Bélgica exentas del impuesto sobre sociedades por tratarse de rendimientos del capital mobiliario, considerando el Tribunal que:

"39 Si bien es cierto que el derecho a la exención y a la imputación que se reconoce a las sociedades de inversión residentes está sometido a determinados requisitos y límites, que se recogen en particular en los artículos 281 y 282 del CIR 1992, no lo es menos que a las sociedades de inversión no residentes que no poseen un establecimiento permanente en Bélgica no se les da la misma posibilidad, y que, por ello, la retención efectuada sobre los rendimientos del capital mobiliario que ese segundo grupo de sociedades percibe de sociedades belgas en las que realizaron una inversión supone, con arreglo al artículo 248 del CIR 1992, una tributación definitiva.

40 En consecuencia, procede declarar que la legislación fiscal belga instaaura un trato fiscal desfavorable para los rendimientos del capital mobiliario percibidos por las sociedades de inversión no residentes que no poseen un establecimiento permanente en Bélgica en comparación con los rendimientos percibidos por las sociedades de inversión, residentes o no, que poseen un establecimiento permanente en Bélgica".

Afirma el TJUE que el art. 65 del TFUE supone una excepción a la regla general al principio fundamental de libre circulación de capitales, por lo que debe ser objeto de interpretación en sentido estricto, por lo que las disposiciones nacionales:

"...no deberán constituir ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos tal y como la define el artículo 63.

45 Por lo tanto, deben distinguirse las diferencias de trato permitidas por el artículo 65 TFUE , apartado 1, letra a), de las discriminaciones prohibidas por el apartado 3 de este artículo. Pues bien, según la jurisprudencia, para que una normativa fiscal nacional pueda considerarse compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales, es preciso que la diferencia de trato afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o esté justificada por razones imperiosas de interés general (véanse las sentencias de 6 de junio de 2000, Verkooijen, C-35/98, Rec. p . I-4071, apartado 43; de 7 de septiembre de 2004, Manninen, C-

319/02 , Rec. p. I-7477, apartado 29; de 1 de diciembre de 2011, Comisión/Bélgica, C-250/08 , Rec. p. I-12341, apartado 51, y Santander Asset Management SGIIC y otros, antes citada, apartado 23)".

En el caso concreto que examina, respecto del distinto trato dado a las residentes y no residentes, en cuanto se pretende evitar la doble imposición se dice que:

"51 Pues bien, en el presente caso es preciso constatar que el Reino de Bélgica ha optado por ejercer su potestad tributaria sobre las rentas percibidas por sociedades de inversión residentes en otros Estados miembros. Las sociedades no residentes que perciben tales rentas se encuentran, en consecuencia, en una situación comparable a la de las sociedades residentes en cuanto al riesgo de tributación en cadena de los rendimientos del capital mobiliario, de manera que las sociedades beneficiarias no residentes no pueden ser tratadas de modo diferente a las sociedades beneficiarias residentes (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas Comisión/España, apartado 53, y Comisión/Alemania, apartado 58).

53 Efectivamente, por una parte, por lo que se refiere a la carga fiscal derivada del pago del impuesto especial recogido en el mencionado artículo 219 del CIR 1992, al que sólo están sometidas las sociedades de inversión residentes, procede recordar que, conforme a jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, un trato fiscal desfavorable contrario a una libertad fundamental no puede considerarse compatible con el Derecho de la Unión por el hecho de que existan otras ventajas, suponiendo que tales ventajas existan (sentencia Comisión/Alemania, antes citada, apartado 71 y jurisprudencia citada)".

En cuanto a las restricciones sobre la libre circulación de capitales impuesta por la normativa nacional, en consideración al ejercicio de la potestad tributaria por cada Estado y garantizar la eficacia de los controles fiscales, se dice:

"76 No obstante, también resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que, en la medida en que un Estado miembro haya decidido no someter al impuesto a las sociedades beneficiarias establecidas en su territorio con respecto a este tipo de rendimientos, no puede invocar la necesidad de garantizar un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros para justificar la sujeción al impuesto de las sociedades beneficiarias establecidas en otro Estado miembro ( sentencias antes citadas Amurta, apartado 59; Aberdeen Property Fininvest Alpha, apartado 67, y de 20 de octubre de 2011 , Comisión/Alemania, apartado 78).

79 No obstante, si en el presente caso se concediera a las sociedades establecidas en otro Estado miembro que no poseen un establecimiento permanente en Bélgica la exención de los rendimientos del capital mobiliario y la imputación de la retención efectuada en origen sobre dichos rendimientos por el Reino de Bélgica, ello no significaría que de hecho este Estado miembro tuviera que renunciar a su facultad de gravar un rendimiento generado por una actividad económica ejercida en su territorio. En efecto, los rendimientos percibidos por las sociedades residentes ya se han sometido a imposición a cargo de las sociedades distribuidoras como beneficios obtenidos por éstas.

80 En segundo lugar, si bien el Tribunal de Justicia ha reconocido que la necesidad de garantizar la eficacia de los controles fiscales es una razón imperiosa de interés general que puede justificar una restricción al ejercicio de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado (véase la sentencia Dijkman y Dijkman Lavaleije, antes citada, apartado 58), en el presente caso es preciso constatar que carece de fundamento alegar dicho objetivo para justificar la restricción controvertida.

81 Efectivamente, ha quedado acreditado que las sociedades de inversión no residentes, independientemente de las garantías relativas al control fiscal que pudieran presentar, no pueden en ningún caso disfrutar de la exención de los rendimientos del capital mobiliario respecto de las rentas que perciben de sociedades belgas, ni de la imputación o devolución de la retención efectuada sobre dichos rendimientos".

En el caso enjuiciado en el presente recurso de casación, la entidad recurrente es un fondo de inversión - armonizado- constituido y autorizado de conformidad con lo previsto en la Directiva 85/611/CEE, que pretendía la

armonización de los organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, con la internacionalización de la inversión colectiva en el camino de hacer realidad un mercado único europeo de las IICs, estableciéndose requisitos comunes para la organización, gestión y supervisión del fondo, e imponiendo normas de funcionamiento, dejando a salvo el ejercicio de la potestad fiscal de cada Estado Miembro. Hoy es de aplicación la Directiva 2009/65/CEE del Parlamento Europeo y del Consejo, que sustituye a la anterior. Autorizado el fondo que reúne las características previstas en la Directiva, pueden ofrecerse al público en toda la UE.

El distinto trato fiscal que recibían los IICs residentes y no residentes, lo encontramos en la regulación fiscal que se preveía según fueran o no residentes, a cuyo efecto nos remontamos a la legislación aplicable al tiempo a que se refiere la devolución instada.

Respecto de las residentes se establece un tipo reducido de gravamen del 1% aplicable a las IICs que alcancen el número mínimo de accionistas o partícipes establecido, art. 28 TRLIS, en relación con los arts 5.4 y 9.4 de la LIIC, que en lo que en relación con el caso que nos ocupa se traduce en un mínimo de 100 partícipes o accionistas. Los fondos de inversión residentes son sujetos pasivos, art. 7.1 b) de la TRLIS, en relación con el art. 35.4 de la Ley 58/2003 . Se justifica el régimen especial de tributación en el objetivo de neutralidad fiscal para la inversión colectiva, pretendiendo evitar la doble imposición interna de dividendos, y así mismo art. 57.1 del TRLIS se establece que las sociedades y fondos de inversión sometidas al régimen especial no podrán aplicar deducción alguna en la cuota ni la exención de rentas en la base imponible para evitar la doble imposición internacional.

Respecto de las no residentes sin establecimiento permanente, las rentas procedentes de valores emitidos por personas o entidades residentes en territorio español quedan sujetas y tributan por IRNR a un tipo fijo, 15% ó 18%, según el año. Hemos de indicar, a efectos meramente ilustrativos pues ninguna incidencia tiene para resolver el presente recurso, que las IICs domiciliadas en Irlanda, como la recurrente, no estén sometidas a imposición directa, por lo que la tributación se situaba solo al nivel del partícipe, con un tratamiento común al de los dividendos y plusvalías de naturaleza mobiliaria, sin embargo la cuestión propuesta se limita a la compatibilidad de las situaciones de las entidades de inversión, no en la de los partícipes como novedosamente se hace en la STJUE de 21 de junio de 2018, Fidelity Funds, Asunto C- 480/16 .

Basta la comparación del tratamiento fiscal de las ICCs residentes y no residentes para concluir, abundando en lo dicho en nuestras sentencias antes citadas, que se produce una distorsión fiscal favoreciendo a las ICCs residentes, que tributarán al 1%, respecto de las no residentes que lo harán al 15% ó 18%, lo que constituye un trato fiscal diferente por razón del lugar de residencia; lo que conculca al artº 63 TFUE al constituir una restricción a la libre circulación de capitales. Lo que nos sitúa en el ámbito del art. 65 del TFUE , esto es si concurren circunstancias objetivas y de suficiente entidad como para justificar el distinto trato.

**Tercero.** *Sobre la resolución del caso concreto y sobre el contenido interpretativo de las cuestiones con interés casacional.*

Ya se dio cuenta anteriormente los términos en los que se pronuncia la sentencia de instancia, reconoce, sin duda, la diferencia de trato entre ICCs residentes y no residentes, si bien considera que no hay restricción de la libertad de circulación de capitales en los términos del art. 63 del TFUE , en tanto que aplicando el art. 65 del TFUE , la diferencia de trato obedece a diferencias objetivas entre las entidades residentes y no residentes cuya tributación se compara. Al efecto concluye, como se ha tenido ocasión de poner de manifiesto, que la comparación que ha de hacerse debe girar en torno, no a las pautas generales que resultan de las directivas, sino de los requisitos concretos que marca la legislación española, y comprobar si cumple la recurrente los mismos requisitos objetivos que hacen que las residentes se les aplique el régimen fiscal especial que determina la menor tributación, sin que la demandante haya acreditado que tenga más de 100 partícipes, tampoco la tenencia del patrimonio o capital social mínimo exigido para las IICs residentes.

Cabe advertir que el enjuiciamiento propuesto ha de hacerse sobre los términos en los que las partes han propuesto el debate, en función del concreto pronunciamiento judicial cuestionado, no cabe pues análisis en abstracto, ni entrar en consideraciones ajenas al concreto supuesto que nos ocupa. Ya se ha dicho, por tanto, que el test de comparabilidad ha de hacerse sobre las entidades de inversión colectivas residentes y no residentes, no respecto de los partícipes de las mismas. Por otro lado, la sentencia de instancia lo que viene es a negar la restricción prohibida en el art. 63 del TFUE en cuanto que la reclamante no cumple, o mejor, no acredita que cumple, los requisitos exigidos por la legislación nacional para beneficiarse del régimen especial que conlleva la menor tributación.

Pues bien, como se deduce de las numerosas sentencias del TJUE, la comparación a tener en cuenta para examinar si la restricción, o distinto trato, se justifica en los términos en que ha sido interpretado el art. 65 del TFUE, ha de hacerse en relación con la normativa nacional, esto es, si en función de la regulación que se hace en general de la tributación de las OICVM, las entidades no residentes pueden obtener las ventajas fiscales que se prevén para las residentes.

La respuesta que da la sentencia de instancia es que para obtener la ventaja fiscal de la menor tributación, que a la postre y oblicuamente le otorga a las ICCs residentes mediante la aplicación del régimen especial en el impuesto sobre sociedades visto que determina la tributación de las rentas que nos ocupan al 1% y no al 15% ó 18%, basta con que las no residentes cumplan los requisitos que se contemplan legalmente para beneficiarse del citado régimen especial al que se acogen las residentes, de ahí que en el caso enjuiciado dado que no se ha acreditado por la recurrente que cumple los requisitos concretos que marca la legislación española, ello le impide el acceso al régimen fiscal para las ICCs residentes. Sin embargo, tal discurrir no es correcto, pues aún cuando las no residentes cumplan los citados requisitos, el régimen especial del impuesto de sociedades, que indirectamente da lugar a la menor tributación en el ámbito que nos ocupa, dado los mecanismos articulados al efecto antes explicitados para beneficiarse del régimen especial en el impuesto sobre sociedades, no le son de aplicación a las mismas, lo que conlleva que el único medio que posibilita que se otorgue un trato no diferenciado restrictivo a las no residentes respecto de las residentes es considerar que se produce la vulneración del principio recogido en el art. 63 del TJUE, y sólo una vez declarada su vulneración se podrán beneficiar las no residentes del mismo régimen tributario. Recordar que la Ley reguladora del IRNR no prevé mecanismos para el reintegro de los ingresos satisfechos en contravención del Derecho de la Unión Europea, de forma que el cauce legal adecuado para la devolución de ingresos indebidos ilícitos es el establecido en el art. 32 de la LGT, pues la devolución de ingresos indebidos que este precepto regula se refiere inexorablemente a ingresos "originariamente indebidos" lo que aquí concurre, pues "el ingreso se produjo en aplicación de una norma que el TJUE ha estimado contraria al Derecho comunitario, por lo que debe reputarse como indebido". Por tanto, no es la concreta situación de cada OICVM no residente la que justifica en los términos del art. 65 del TFUE la restricción, y que en algún caso particular pueda repararse la diferencia, sino que la justificación del trato diferenciado fiscal entre ICCs residentes y no residentes debe contenerse en la propia normativa nacional, esto es, que la misma no sea contraria a la circulación de capitales en la medida que se establezca los mecanismos para evitar las restricciones prohibidas sin necesidad de acudir a mecanismos ajenos a la concreta regulación de la tributación de las rentas procedentes de la inversiones en valores mobiliarios de las OICVM, tanto residentes como no residentes.

Como es el caso, pues, reiteramos, a las OICVM no residentes no le es de aplicación el régimen especial del impuesto sobre sociedades, puesto que no están sujetas al impuesto sobre sociedades, que por serle de aplicación a las OICVM residentes da lugar a la reducción en la tributación de aquellos rendimientos, lo que conlleva que el único medio que posibilita que se otorgue un trato no diferenciado restrictivo a las no residentes respecto de las residentes es considerar que se produce la vulneración del principio recogido en el art. 63 del TJUE, y sólo una vez declarada su vulneración se podrán beneficiar las no residentes del mismo régimen tributario, pero por la vía de la devolución de lo indebidamente retenido, esto es, estamos ante una infracción originaria que existe por el hecho mismo de que en el IRNR la retención no sea propiamente tal, sino una forma sui generis de gestión tributaria, en tanto que lo denominado como retención no es un pago a cuenta pendiente de un ajuste posterior, sino el pago final de la cuota, sin posibilidad alguna de reembolso de lo excesivo, precisamente porque la ley no concibe en su diseño legal la posibilidad de exceso.

De todo lo cual se desprende que la respuesta interpretativa sobre las cuestiones identificadas de interés casacional objetivo, teniendo en cuenta que se hace en referencia a la legislación aplicable por razones temporales al caso de autos, es que el sometimiento, mediante los mecanismos indirectos contemplados a distinto tipo de gravamen a las ICCs residentes y no residentes, suponía un tratamiento fiscal discriminatorio no justificado restrictivo de la libre circulación de capitales.

Procede, por consiguiente, estimar el recurso de casación y la pretensión articulada en la instancia por la parte demandante.

#### **Cuarto. Sobre las costas.**

Conforme a lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación, no procede hacer un pronunciamiento condenatorio sobre las costas, y por lo que se refiere a las costas de la instancia, a

tenor del artículo 139.1 LJCA , cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad, habida cuenta de las dudas de derecho que suscita la cuestión litigiosa.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento quinto:

1. Estimar el recurso de casación nº. 5405/2017, interpuesto por VANGUARD INVESTMENT SERIES, PLC, contra la sentencia de 6 de abril de 2017, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el recurso nº. 136/2017 , sentencia que se casa y anula. Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero.

2. Estimar el recurso contencioso-administrativo dirigido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de marzo de 2016, que desestimó la reclamación nº. 28/16419/2014 y acumuladas números de reclamación 28/16416/2014, 28/16335/2014, 28/16052/2014, 28/15231/2014, 28/15232/2014, 28/16420/2014, 28/16383/2014, 28/16336/2014 y 28/16057/2014 contra acuerdos presuntos por silencio administrativo y acuerdos expresos de liquidación provisional dictados por la Dependencia Regional de Gestión de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, en concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes, sin establecimiento permanente, Modelo 210, la que anulamos y en su lugar declaramos el derecho de la parte demandante a la devolución instada junto con los intereses correspondientes.

3. Sin imposición de imposición de las costas causadas en el recurso de casación y ni de las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen  
 Jose Diaz Delgado Angel Aguallo Aviles  
 Jose Antonio Montero Fernandez Jesus Cudero Blas  
 Dimitry Berberoff Ayuda Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

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.