

Referencia: NFJ082456

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 736/2021, de 26 de mayo de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 574/2020

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. *Principio de la íntegra regularización.* Como indica el auto de admisión, en el presente recurso se plantea, en esencia, si la Administración, que niega la deducción de cuotas de IVA soportado por entender que no se han prestado determinados servicios, ha de regularizar también las cuotas de IVA repercutido por las citadas operaciones. La recurrente considera vulnerado el principio de regularización íntegra y el derecho a la deducción de las cuotas soportadas de IVA. La Sala se remite a la doctrina del Tribunal sobre el principio de íntegra regularización [Vid., SSTS de 13 de noviembre de 2019, recurso n.º 1675/2018 (NFJ075575) y de 17 de octubre de 2019, recurso n.º 4809/2017 (NFJ075311) y STS de 29 de octubre de 2020, recurso n.º 5442/2018 (NFJ079726)] que avalan la aplicación del principio de íntegra regularización a la vista de las circunstancias del caso. No procede, pues, acudir a un procedimiento autónomo de devolución de las cuotas indebidamente repercutidas. Tendrán que llevarse a cabo, eso sí, las actuaciones complementarias que sean precisas, sin merma, por supuesto, de los derechos y garantías procedimentales de ninguno de los interesados. La Administración no puede ignorar la conexión que tienen los principios de regularización íntegra y de buena administración, y, por ello le resulta exigible «una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las disfunciones derivadas de su actuación». El criterio interpretativo de esta sentencia es que en las circunstancias descritas, «habiéndole negado la Administración Tributaria a un sujeto pasivo, la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de IVA por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del art. 14 RGRVA, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe, asimismo, efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA» [Vid. ATS de 11 de junio de 2020, recurso n.º 574/2020 (NFJ078314) y STSJ de Madrid de 13 de noviembre de 2019, recurso n.º 249/2018 (NFJ078316) que se casa y anula].

[Ver comentario.](#)

PRECEPTOS:

[Ley 58/2003 \(LGT\), arts. 203 y 209.](#)

[RD 520/2005 \(RGRVA\), art. 14.](#)

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 736/2021

Fecha de sentencia: 26/05/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 574/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 18/05/2021

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.: 574/2020

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

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Díaz Delgado

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 26 de mayo de 2021.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación núm. 574/2020, interpuesto por NEXTCHANCE INVEST, S.L., en calidad de sucesora de la entidad NEXT CHANCE STOCKS, S.L., representada por el procurador don Ignacio Melchor de Oruña, contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, en recurso 249/2018, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), cuarto trimestre de 2011.

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. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, que desestimó el recurso 249/2018 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional ["TEAR"] de Madrid de 19 de diciembre de 2017, que, a su vez, había desestimado la reclamación presentada contra el acuerdo de liquidación referido al Impuesto sobre el Valor Añadido ["IVA"] y relativo al cuarto trimestre del ejercicio 2011.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, tal como se resumen en la sentencia de instancia, son los siguientes:

1) La sociedad Next Chance Stocks, S.L., se constituyó el 19 de noviembre de 2010, ostentando el 99,97 por 100 de su capital Next Group, S.L., y el 0,03 por 100 del capital D. Jose Ramón (quien, a su vez, es administrador de Next Chance Stocks, S.L.). La actividad principal de Next Chance Stocks, S.L., consistía en el desarrollo, mantenimiento y explotación del portal de internet "TheRanking.com".

2) Durante el año 2011 Next Group, S.L., declaró haber prestado una serie de servicios a Next Chance Stocks, S.L. y emitió por ello varias facturas.

3) En el marco de un procedimiento de comprobación limitada llevado a cabo por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Madrid acerca de Next Chance Stocks, S.L., se modifican las cuotas de IVA deducibles en operaciones derivadas de determinados servicios prestados a Next Chance Stocks por su sociedad vinculada Next Groups, S.L. como consecuencia de haber deducido cuotas que no cumplen los requisitos establecidos en la Ley del IVA, al no haberse justificado los medios de pago que debían acreditar la realidad de la transferencia de fondos como consecuencia de las operaciones cuyas cuotas de IVA se pretenden deducir.

4) Disconforme con tal resolución, Next Chance Stocks, S.L. interpuso recurso de reposición con el objeto de demostrar la realidad de las operaciones discutidas, recurso que fue desestimado por la Administración tributaria.

5) Next Chance Stocks, S.L. impugnó asimismo la desestimación del recurso de reposición ante el TEAR de Madrid el cual, en resolución de 19 de diciembre de 2017, desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta al no entenderse acreditada la transferencia de fondos entre ambas entidades vinculadas.

6) Tras extinguirse Next Chance Stocks, S.L., en calidad de sucesora suya interpuso Next Group, S.L., recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Madrid contra la precitada resolución del TEAR de Madrid de 19 de diciembre de 2017, reclamando que se reconozca la deducibilidad de las facturas discutidas (por entenderse probados que se prestaron los servicios que la Administración tributaria niega) y, para el caso de no admitirse la deducción de cuotas soportadas de IVA, se solicitaba subsidiariamente la devolución de los ingresos indebidos por IVA realizados por Next Group, S.L. La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Madrid, en sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019, desestimó el referido recurso contencioso-administrativo. Tal resolución judicial es la que ahora se impugna en casación. La sentencia de instancia, en su fundamento jurídico séptimo indica que no "puede pronunciarse la Sala sobre la devolución de las cuotas de IVA ingresadas por otra entidad, que no es parte en este recurso".

Segundo. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El procurador D. Ignacio Melchor de Oruña, en representación de Nextchance Invest, S.L., en calidad de sucesora de la entidad Next Chance Stocks, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

(i) los artículos 89, 92, 97 y 99 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ["LIVA"] referidos al derecho de deducción de las cuotas de IVA, así como las sentencias de este Tribunal Supremo de 10 de marzo de 2014 (rec. cas. 5679/2011; ES:TS:2014:938) y de 26 de noviembre de 2008 (rec. cas. 5132/2006; ES:TS:2008:7311);

(ii) el artículo 14.2.c) del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"];

(iii) asimismo, denuncia la infracción de jurisprudencia de esta Sala Contencioso-administrativa del Tribunal Supremo, citando en particular nuestras sentencias de 7 de octubre de 2015 (rec. cas. 2622/2013; ES:TS:2015:4300), de 25 de octubre de 2015 (rec. cas. 3857/2013; ES:TS:2015:4507), de 25 de septiembre de 2019 (rec. cas. 4786/2017; ES:TS:2019:3705), de 10 de octubre de 2019 (rec. cas. 4153/2017; ES:TS:2019:3287), de 17 de octubre de 2019 (rec. cas. 4809/2017; ES:TS:2019:3263) y de 13 de noviembre de 2019 (rec. cas. 1675/2018; ES:TS:2019:3677).

3. La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de enero de 2020, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo.

Tercero. Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La Sección de Admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 11 de junio de 2020, en que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

" Determinar si, habiéndole negado la Administración tributaria a un sujeto pasivo la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de Impuesto sobre el Valor Añadido por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe asimismo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, debe ser interpretada, el artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa".

2. La representación procesal de Nextchance Invest SL interpuso recurso de casación mediante escrito de 26 de agosto de 2020, que observa los requisitos legales. Concluye en el mismo, que: "esta Parte

puede afirmar que el TSJ se ha separado en su pronunciamiento de la jurisprudencia del TSJ, interpretando la normativa que regula el derecho a la deducción del IVA de forma contradictoria con la doctrina de TS, y con la evidente circunstancia de que este tipo de fallos le pueda estar afectando a un gran número de contribuyentes. Por ende, se hace necesario un pronunciamiento del TS en este supuesto.

Se solicita por tanto al Tribunal que se dicte Sentencia, estimando el presente recurso de casación, anulando la Sentencia del TSJ de Madrid contraria al principio de regularización íntegra y que declare como doctrina que en los casos en los que se declare improcedente por parte de la Administración Tributaria la repercusión de unas cuotas de IVA, se reconozca al contribuyente en unidad de acto el derecho a la devolución de lo soportado en la repercusión, sin ser necesario acudir a un procedimiento posterior.

En todo caso, resulta conveniente que el Alto Tribunal fije jurisprudencia sobre esta cuestión por presentar nota de generalidad jurídica, a los efectos de formar doctrina y también con el objeto de garantizar la seguridad jurídica, teniendo en cuenta la litigiosidad que genera el principio de regularización completa. En particular, se debe en todo caso establecer una vía para la devolución del impuesto, para que, en último término, se consiga alcanzar el principio de neutralidad.

Dicho pronunciamiento del Alto Tribunal debe hacer una mención expresa a los extremos concretos de esta clase de procedimientos, en los que, aunque se solicitó el derecho a la deducción en tiempo y forma, la Administración, y posteriormente la Justicia niegan tal derecho al sucesor de la sociedad, sin incoar en unidad de acto un procedimiento de devolución sobre las cuotas de IVA soportadas indebidamente".

Cuarto. *Oposición al recurso de casación.*

El Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito de 5 de noviembre de 2020. En él propugna como doctrina correcta la siguiente: "Por las consideraciones expuestas con anterioridad y siendo conscientes de la dificultad de la cuestión, nos permitimos proponer que se desestime el recurso de casación y se confirme la sentencia del TSJ de Madrid, sin perjuicio de que la entidad recurrente pueda instar del TSJ de Madrid que se pueda pronunciar (en complemento ex 267.5 LOPJ) sobre la regularización integral del IVA y, alternativa y opcionalmente, que la entidad pueda solicitar de la Administración Tributaria esta regularización - teniendo como interesadas en el expediente administrativo de regularización a las dos empresas citadas: N_STOCKS SL (su sucesora N_INVEST SL) y N_GROUP SL y que, frente a las resoluciones administrativas de futuro pueda haber un control judicial (en ejecución) por la Sala de instancia que ha resuelto sobre el proceso principal, en el bien entendido que en el expediente administrativo de regularización será preciso que se acredite el ingreso efectivo en el Tesoro de los importes de IVA repercutidos (soportados para N_STOCKS SL) para que puedan ser objeto de devolución por el procedimiento de ingresos indebidos, que la sentencia recurrida es ajustada a derecho y solicitamos su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario, sin perjuicio de las precisiones interpretativas que pueda hacer la Excma. Sala".

Quinto. *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, fijándose al efecto el día 13 de abril de 2021. Mediante providencia de 8 de abril se dejó sin efecto el anterior señalamiento, fijándose el acto para el día 18 de mayo de 2021, fecha en la que efectivamente dio comienzo la deliberación, con el resultado que a continuación se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del presente recurso de casación y posición de las partes.*

Como indica el auto de admisión, en el presente recurso se plantea, en esencia, si la Administración, que niega la deducción de cuotas de IVA soportado por entender que no se han prestado determinados servicios, ha de regularizar también las cuotas de IVA repercutido por las citadas operaciones.

En primer lugar, la recurrente considera infringido del artículo 14.2.c) del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (en adelante, "RGRVA"). Asegura que en dicho artículo se sistematiza el principio de regularización íntegra, principio general del ordenamiento tributario, desarrollado jurisprudencialmente, por el que la Administración Tributaria, en sus distintas actuaciones, está obligada a realizar todas las correcciones que sean necesarias para restablecer la situación tributaria al escenario previo al de la realización de las operaciones que han provocado un perjuicio económico al contribuyente. Igualmente, considera vulnerada la jurisprudencia recogida en las sentencias del Tribunal Supremo, de 17 de octubre de 2019, rec. cas. 4809/2017, de 10 de octubre de 2019, rec. cas. 4153/2017, de 25 de septiembre de 2019, rec. cas. 4786/2017, de 25 de octubre de 2015, rec. cas. 3857/2013, de 7 de octubre de 2015, rec. cas. 2622/2013, y la de 13 de noviembre de 2019, rec. cas. 1675/2018, en relación con el artículo 14.2.c) RGRVA.

La recurrente considera, en segundo lugar, vulnerado el derecho a la deducción de las cuotas soportadas de IVA. No comparte la conclusión a la que llega la sentencia recurrida, puesto que no admite la realidad de las prestaciones efectuadas, al entender que son, en la práctica, unas meras re facturaciones de servicios. Es por ello, por lo que entiende el tribunal de instancia que no procede ejercitar el derecho a la

deducción por parte de aquella sociedad que soportó la repercusión del impuesto. Sostiene que la sentencia recurrida vulnera la jurisprudencia recogida en las sentencias del Tribunal Supremo, de 10 de marzo de 2014, rec. cas. 5679/2011 y de 26 de noviembre de 2008, rec. cas 5132/2006.

Por su parte, la Abogacía del estado mantiene que la cuestión que se debate en el presente procedimiento, ya tiene respuesta jurisprudencial, que sería la que contiene la STS 13 noviembre 2019, rec. cas. 1675/2018, que la propia Sala de Admisión TS incluye en el auto de admisión de este recurso, pero que, de reiterarse esta doctrina, deberá complementarse en este caso, ya que intervienen unos factores específicos, concretamente, los siguientes:

-La entidad contribuyente Next Chance Stocks, SL (actualmente su sucesora Nextchance Invest SL) deberá solicitar eso mismo a la Administración Tributaria (la devolución de cuotas), dado que la cuestión de la no admisión "de la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas" (soportadas) estaba sub iudice hasta que se dictó la sentencia de la Sala TSJ Madrid. Resuelta ya judicialmente la cuestión y sentado que esas facturas no son deducibles en las cuotas IVA, cuotas soportadas que reflejan, será preciso que la entidad interesada rehaga su contabilidad y solicite a la Administración Tributaria como devolución de ingresos indebidos las cuotas que abonó como importe de IVA en esas facturas porque le fueron repercutidas y no pudo deducirse de ellas.

-La entidad (NEXTCHANCE GROUP SL) que fue la que facturó y extendió las facturas y recibió la cuota del impuesto, también deberá rehacer su contabilidad cuanto menos en el IVA que cobró y que -se supone- ingresó en la Caja de la Hacienda con el correspondiente cálculo de IVA (cuotas cobradas menos cuotas soportadas), dado que ahora resulta que ese IVA que cobró, no debió cobrarlo porque la comprobación ha considerado que la factura no corresponde a un servicio realizado.

-Desde luego que ambas empresas deberán regularizar sus propias relaciones, pero ello es ajeno en sí a la cuestión fiscal y casacional que nos ocupa.

-La Administración Tributaria podrá abrir de oficio expediente para practicar esta comprobación y devolución en su caso pero, para ello, o bien se lo solicita alguna de las dos antedichas entidades o se lo insta la Sala del TSJ de Madrid, ya en auto de complemento de sentencia (si lo tiene a bien) o a solicitud en ejecución del recurrente (si es que ello pueda solicitarse en ejecución), pero, sin duda, en este expediente deberán ser interesadas ambas empresas (una de las cuales no ha sido parte en el proceso contencioso administrativo).

En todo caso, sostiene la Abogacía del Estado, "lo que no parece razonable es que, instado el expediente, la resolución que pueda dictar la Administración Tributaria respecto a esta regularización requiera una impugnación formal de recurso contencioso administrativo, con todo el trámite extenso en plazo que ello supondría (y que tendería a consolidar una posible tributación de IVA por operaciones no efectuadas -cuando el propio Tribunal de Justicia ha declarado esas facturas como no deducibles-)".

Más parece, añade, "que las posibles resoluciones administrativas deberían ser controladas en una incidencia de ejecución por el órgano judicial que resolvió sobre la cuestión principal (la no deducibilidad de las cuotas soportadas), como una cuestión implícita en la sentencia que puso final al pleito, si bien aparece la dificultad de que una de las empresas, la GROUP S.L., que cobró las facturas (no reconocidas por la Hacienda) con IVA y que -se supone- ingresó el IVA en el Tesoro, no está personada en el proceso (por lo que, si la solicitud de devolución de ingresos indebidos la hiciera la entidad N_GROUP S.L. parece que debería tramitarse un expediente de devolución de ingresos indebidos sin especialidad alguna y, contra su hipotética desestimación, abrir el correspondiente recurso contencioso administrativo por la vía ordinaria declarativa)".

Segundo. *Remisión a la sentencia 550/2021, de 22 de abril, recaída en el recurso 1367/2020.*

Esencialmente, la cuestión objeto de controversia en el presente recurso coincide con la suscitada en otros recursos en los cuales ya ha recaído sentencia, de ahí que, por unidad de doctrina y seguridad jurídica, debamos remitirnos a la última de ellas, la sentencia 550/2021, de 22 de abril, recaída en el recurso 1367/2020, que reitera, en su fundamento segundo, lo que hemos dicho en las sentencias precedentes de 10 de octubre de 2019 (rec. cas.4153/2017) y 17 de octubre de 2019 (rec. cas. 4809/2017).

Pues bien, en la última de ellas dijimos, en sus fundamentos octavo, noveno y décimo lo siguiente:

"OCTAVO. - La devolución de tributos indebidos en el caso de tributos para los cuales exista una obligación legal de repercusión.

Ambas partes fundamentan, principalmente, sus posturas en una visión contrapuesta del principio de íntegra regularización.

Por un lado, el recurrente defiende que, en unidad de acto, procedía en el procedimiento de inspección acordar la devolución de las cuotas indebidamente soportadas.

Por otro lado, la Administración entiende que la operatividad de ese principio ha sido reconocida jurisprudencialmente para otros supuestos, apuntando, además, que no cabe su aplicación a los efectos pretendidos en situaciones de fraude o abuso.

Sin perjuicio del principio de íntegra regularización, cuya virtualidad en el seno del procedimiento inspector se analizará en el siguiente fundamento de derecho, conviene poner de manifiesto que, a partir de la lectura conjunta del artículo 14.3 con relación al artículo 14.1 c) del Reglamento de revisión en vía administrativa, el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos se confiere -por lo que aquí importa- a la persona o entidad que haya soportado la repercusión cuando el ingreso indebido se refiera a tributos para los cuales exista una obligación legal de repercusión.

Pues bien, de conformidad con el artículo 14.3 del Reglamento de revisión en vía administrativa, ese derecho a la devolución de ingresos indebidos podrá solicitarse por el obligado tributario que soportó la repercusión indebidamente, instando la rectificación de la autoliquidación mediante la que se hubiese realizado el ingreso indebido.

En estos casos específicos, el artículo 14.3 del Reglamento 2005 conecta con la previsión del artículo 120.3 LGT que habilita al obligado tributario que considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, a instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que reglamentariamente se establezca; y con el artículo 221.4 LGT en cuya virtud, cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del art. 120 de la LGT.

Ahora bien, estos preceptos se refieren a procedimientos específicos, en virtud de los cuales un obligado tributario insta la devolución de los ingresos indebidos, específicamente, de las cuotas indebidamente repercutidas.

Sin embargo, el escenario en el que nos encontramos es aquí otro distinto, pues existe ya un procedimiento de inspección cuyo objeto versa, precisamente, sobre la improcedencia de tributar por IVA y, por ende, de repercutir cuotas, de soportar la repercusión y, en definitiva -si se considera que concurren los requisitos anteriormente referidos del artículo 14 del reglamento de 2005-, de obtener la devolución de dichas cuotas.

Por tanto, no cabe mantener aquí la procedencia de acudir a un eventual procedimiento autónomo (específico de devolución) cuando de manera nuclear y principal, las cuestiones a solventar no son sino una consecuencia directa e inmediata de lo que se discutió, analizó y comprobó por la Administración en el seno del procedimiento de inspección.

Noveno.

- El principio de íntegra regulación: significado y fundamentos.

La existencia de un procedimiento inspector determina la entrada en escena del invocado principio de íntegra regularización con relación a la situación tributaria del inspeccionado y que, de acuerdo con nuestra jurisprudencia, opera tanto en las actuaciones inspectoras de alcance general como en las de alcance parcial, siempre que se respete dicho alcance, lo que obliga a atender a todos los componentes que conformen el ámbito material sobre el que se desarrolle la actuación inspectora de carácter parcial (véase, por todas, la sentencia de 26 de enero de 2012. rec. 5631/08, FJ 3º).

Esta sentencia analiza la operatividad del principio de íntegra regularización en el procedimiento de comprobación limitada: "se ha puesto de manifiesto que el artículo 140.1 de la Ley General Tributaria de 2003 ha venido a suplir el vacío de que adolecía el artículo 123 de la Ley homónima de 1963, que nuestra jurisprudencia intentó colmar apelando al principio de íntegra regularización de la situación tributaria del obligado, tanto en las actuaciones generales como en las de alcance parcial o limitado, debiendo atenderse, en este segundo caso, a los componentes que conforman el ámbito material sobre el que se desarrolla la actuación" (sentencia de 26 de enero de 2012, rec. 5631/08, FJ 3º)

De esta manera, el principio de íntegra regularización contextualiza la prohibición de una nueva regularización -a la que se refiere el artículo 140.1 LGT, en el ámbito del procedimiento de comprobación limitada -con relación a las circunstancias del objeto tributario comprobado (obligación tributaria, elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación).

En nuestra sentencia de 25 octubre 2015 (rec. 3857/2013) rechazamos la incongruencia omisiva aducida por la Administración recurrente por la circunstancia de que, en su opinión, la sentencia de instancia no se había pronunciado sobre el procedimiento adecuado para la devolución de las cuotas de IVA. Además, enfatizamos que el incumplimiento de los requisitos formales previstos para la devolución de las cuotas de IVA soportadas no puede implicar, contradiciendo el principio de neutralidad, la negación del derecho a la devolución del IVA: "esta Sala reiteradamente ha reconocido en este mismo tributo la necesidad de la regularización íntegra de los sujetos pasivos inspeccionados y la prevalencia del cumplimiento de los requisitos materiales sobre el de los requisitos formales en aplicación del principio de neutralidad del impuesto."

Prácticamente de forma coetánea, en nuestra sentencia de 7 octubre 2015, ref. 2622/2013 mantuvimos la tesis que patrocina la parte recurrente sobre la base del principio de íntegra regularización, pese a que declaramos sin objeto el recurso de casación que, en aquella ocasión, también había interpuesto el Abogado del Estado.

En efecto, esta sentencia da respuesta a la cuestión que nos ocupa de forma clara y, además, contiene una nutrida referencia a la jurisprudencia existente:

"no podemos dejar de señalar que este tipo de situaciones conflictivas, que tratan de resolverse mediante los preceptos invocados en el recurso de casación, surgen de una actuación previa de la Inspección que esta Sala no comparte, pues la regularización que se lleva a cabo no resulta completa, al regularizar el IVA indebidamente soportado y no proceder, en cambio, a reconocer el derecho a devolución de su importe. Se trata de una actuación administrativa a doble cara, siempre favorable a la Administración, pues se exige el importe de la cuota indebidamente repercutida sin proceder a la devolución de lo ingresado, para, posteriormente, prolongar dicha situación hasta la firmeza de aquella, al amparo de la normativa que el Abogado del Estado considera infringida. En cambio, el obligado tributario no solo soporta dicha situación, sino que, además, a veces, como ocurrió en el presente caso, se ve sometido a la actuación de la Administración autonómica que le gira liquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Por el contrario, como ya hemos dicho con anterioridad, el principio de seguridad jurídica protege la situación de quien, habiendo deducido el importe de una repercusión indebida, se ve sometido a una actuación inspectora de regularización que da lugar a una duplicidad impositiva, mediante la exigencia del impuesto indebidamente deducido sin devolución simultánea del importe de la repercusión indebida -en el presente caso, incluso constaba en la Base de Datos de la AEAT la declaración de ingreso del IVA de la parte vendedora, según hemos indicado en el primero de los Antecedentes-, razón por la que en supuestos de repercusión sin que existiera sujeción a IVA hemos reconocido el derecho a devolución por parte de quien no solo soportó aquella, sino que se vio sometido a regularización de la deducción efectuada. Así, SSTS 3 de abril de 2008 (recurso de casación 3914/2002), 18 de septiembre de 2013 (recurso de casación para la unificación de doctrina 4498/2012), 23 de enero de 2014 (recurso de casación 5668/2011), 2 de octubre de 2014 (recurso de casación 2178/2012), 23 de octubre de 2014 (recurso de casación 2945/2012), 6 de noviembre de 2014 (recurso de casación 3110/2012). "

Cierto es que la sentencia parcialmente transcrita -como pone de manifiesto el Sr. Abogado del Estado-, se refiere a la improcedencia de tributar por IVA al reconocer que, en realidad, debía aplicarse el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, incompatible con el primero.

Ahora bien, nuestra doctrina no puede limitarse exclusivamente a estos supuestos de incompatibilidad, en la medida que lo que se censura a la Administración es una regularización incompleta, con independencia de que el obligado tributario "no solo soporte dicha situación, sino que, además, a veces, se ve sometido a liquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados".

En cualquier caso, la posición que mantiene ahora el Abogado del Estado dista mucho de la interpretación que de nuestra jurisprudencia hace el Tribunal Económico- Administrativo Central. Así, en su resolución 14 de diciembre de 2017 (RG 3516/2014) afirma que:

"[e]n palabras del TS, cuando un contribuyente se ve sometido a una comprobación por la Inspección y se regulariza la situación, para evitar un perjuicio grave al obligado, procede atender a todos los componentes del tributo que se regulariza, no sólo lo que puede ser perjudicial al mismo, sino también lo favorable (incluso en supuestos en los que se concluía que se había producido simulación por diversas entidades de un grupo, el TS reconoce que procede la devolución del IVA derivado de la anulación de las cuotas de IVA repercutidas de forma indebida, Sentencia de 25 de octubre de 2015, recurso 3857/2013).

De acuerdo con la jurisprudencia del TS, en los casos en que el destinatario de unas operaciones (debemos considerar incluso en el supuesto de que estas operaciones sean inexistentes) hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida (así cuando las cuotas fueron repercutidas improcedentemente, por la causa que fuese) y se vea sometido a una actuación inspectora de regularización, la Inspección no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas, y practicar liquidación para que obligado tributario que está siendo objeto de comprobación que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto ingrese de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora y posteriormente, restablecida la situación, instar la devolución del ingreso indebido, sino que la Administración tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, debiendo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si efectivamente tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA, garantizando así la neutralidad del impuesto.

No consta en el acuerdo impugnado pronunciamiento alguno en cuanto al derecho a la devolución a favor del obligado tributario comprobado de las cuotas indebidamente repercutidas, antes, al contrario, exige que el acto sea firme para que el interesado inste la devolución de las cuotas, por lo que, de acuerdo con la jurisprudencia y los criterios establecidos por el TS, la solución adoptada por la Administración tributaria es contraria al principio de proporcionalidad y neutralidad del IVA. Esto es, si bien es correcta la regularización de la oficina gestora en cuanto que el adquirente no podía deducir las cuotas, en realidad soportó la repercusión, por lo que practicar liquidación para que ingrese de nuevo las cuotas indebidamente deducidas más los intereses de demora, independientemente de la regularización sobre la no deducción legal de las cuotas, no puede considerarse razonable por los graves perjuicios que se ocasionan al obligado tributario

objeto de comprobación tributaria y conduce a una situación improcedente, con el consiguiente perjuicio para quien soportó las cuotas, en cuanto comporta una doble tributación por unas mismas operaciones que sólo puede ser reparada si al final se consigue la devolución del IVA.

La inspección debió, además de determinar la inexistencia del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, reflejar la improcedencia de la repercusión de las cuotas de IVA, y acordar si efectivamente el reclamante tiene derecho a la devolución del IVA indebidamente repercutido, regularizando así la situación con respecto al IVA, por lo que, al no quedar acreditado en el expediente que el reclamante no tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, se acuerda confirmar la regularización practicada, no procediendo exigibilidad de cuota alguna en la medida en que no exceda de aquella que fue soportada por el reclamante."

Décimo.

La aplicación del principio de íntegra regulación a la vista de las circunstancias del caso.

Ciertamente, cuando se trata de cuotas indebidamente repercutidas, determinar la devolución puede entrañar cierta complejidad desde el momento que, al menos son tres elementos diferentes los que concurren: sujeto pasivo, sujeto repercutido y Administración tributaria. Es decir, siendo varios los obligados tributarios el grado de complejidad es mayor, pero en modo alguno cabe eludir la doctrina general de que el derecho a la devolución de las cuotas ha de determinarse dentro del procedimiento de inspección.

Tampoco la circunstancia de que quienes repercutieron las cuotas de IVA tributen -e ingresen- el mismo a través del régimen simplificado puede empañar la anterior conclusión. Al fin y al cabo, semejante dificultad resultará también predicable en el ulterior procedimiento de devolución que según la Administración debería instarse posteriormente.

A estos efectos, conviene dejar espacio para la reflexión sobre el alcance real del procedimiento de inspección y su objeto, lo que, obviamente, se encontrará condicionado por cierto casuismo.

Ahora bien, a tenor (i) del ejercicio de las funciones administrativas que el artículo 141 LGT reconoce a la inspección tributaria, (ii) del objeto del procedimiento de inspección (artículo 145 LGT) y (iii) del alcance de las actuaciones del procedimiento de inspección (artículo 148 LGT) resulta difícil negar que el procedimiento de inspección es adecuado para comprobar los requisitos que para la devolución establece el artículo 14.2 c) del Reglamento de 2005. De hecho, la Administración en ningún momento justifica lo contrario.

Además, sin perjuicio del soporte que proporciona la seguridad jurídica, una elemental consideración de los principios de economía procedimental, de eficacia de la actuación administrativa (artículo 103 CE) y de proporcionalidad en la aplicación del sistema tributario (artículo 3.2 LGT) refuerza el entendimiento que sostenemos del principio de íntegra regularización.

Descendamos ahora al caso. El procedimiento de inspección aumenta la base imponible de la recurrente por considerar no deducible el IVA consignado como soportado en una serie de facturas, que fueron analizadas por la Administración con relación a personas físicas y jurídicas determinadas y que le permitieron concluir que no respondían a operaciones reales, en definitiva, a servicios efectivamente prestados, sino que, en realidad, documentaban un supuesto de simulación. Las propias actuaciones inspectoras detallan con minuciosidad dichas circunstancias, incluyendo la descripción de la situación económica, profesional e, incluso, familiar, de los terceros repercutidores, por lo que cabe considerar que semejante contexto resulta adecuado, de entrada, para averiguar si los mismos ingresaron las cuotas que la recurrente soportó indebidamente.

Debe aclararse, en orden a esa investigación complementaria que resulta necesaria, que está referida a la averiguación del concreto hecho de si los repercutidos hicieron o no el ingreso de las cantidades repercutidas, o si lo hicieron en una cantidad inferior a la que resultaba procedente.

Y tiene también que subrayarse que, en el caso de que el resultado de la averiguación sea la constatación de un no ingreso, o de un incorrecto ingreso inferior, la labor investigadora podrá extenderse, asimismo, a comprobar si en ese concreto incumplimiento tributario hubo una colaboración de los repercutidos (en razón de la vinculación que hayan mantenido con los repercutidos); y la íntegra regularización final podrá ponderar las consecuencias jurídicas de la colaboración en ese específico incumplimiento tributario que comportaría el no ingreso de lo repercutido.

Por otro lado, la regularización íntegra -sobre la base de la liquidación practicada-, debería permitir determinar con mayor precisión las consecuencias sancionadoras de la conducta de los contribuyentes, ofreciéndoles, además, una visión que, por incorporar mayor información sobre las consecuencias últimas de su conducta, posibilitaría un mejor ejercicio de sus derechos que, de esta forma no verían pospuestos -o fraccionados- a momentos distintos, pese a tratarse de la regularización de la misma situación tributaria.

En cualquier caso, el propio escrito de oposición del Abogado del Estado parece otorgar carácter general a una regularización que comprenda no sólo la improcedencia de la deducción del IVA indebidamente soportado sino también la devolución de esas cuotas soportadas, de modo que conlleve el reconocimiento del derecho a la devolución de los ingresos indebidos.

No obstante, dicha regla parece que se exceptuaría -según el Abogado del Estado- cuando concurra una situación de fraude o abuso en que la devolución deberá efectuarse, en su caso, previa tramitación del correspondiente procedimiento iniciado con esa finalidad al margen del procedimiento inspector, apoyando su argumentación en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencia de 28 de julio de 2016, Giuseppe Aston, C-332/15).

No compartimos dicho razonamiento.

En primer lugar, porque las consecuencias de abuso o fraude (en este caso, de la simulación constatada) deben dar lugar -si procede-, al ejercicio de la potestad sancionadora, como por lo demás, aquí así ha ocurrido. En otras palabras, la regla procedimental de unidad de acto -que, conforme hemos expresado, entendemos procedente-, no puede subordinarse a la etiología material que, en cada caso, pueda subyacer al eventual derecho a la devolución.

En segundo lugar, cierto es que el Tribunal de Justicia ha declarado que los justiciables no pueden prevalerse de las normas del Derecho de la Unión de forma fraudulenta o abusiva, razón por la que, específicamente, puede llegar a denegarse el derecho a la deducción (sentencias de 6 de diciembre de 2012, Bono, C-285/11; y de 18 de diciembre de 2014, Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti y otros, C-131/13, C-163/13 y C-164/13).

Sin embargo, el caso que nos ocupa parte de un supuesto diferente al que evoca esa jurisprudencia de Luxemburgo puesto que, mientras que en esta última, resultaba aplicable el impuesto y los contribuyentes mantenían su derecho a deducir el IVA, en el caso que nos ocupa, -específicamente, a diferencia de lo que ocurría en Giuseppe Aston-, no procede tributar por IVA, hasta el punto que la recurrente lejos de mantener su derecho a la deducción, considera todo lo contrario, es decir, que al habersele repercutido indebidamente unas cuotas de IVA no tenía derecho la deducción ni debía, por tanto, haberlas soportado, razón que -de acuerdo a su propia argumentación- justifica, precisamente, su petición de que les sean devueltas".

También la sentencia 1250/2020, de 2 de octubre (rec. cas. 3212/2018) se ha pronunciado sobre la regularización íntegra de las cuotas del IVA improcedentemente soportadas, en un caso en que se llevó a cabo una regulación por parte de la Administración Tributaria que eliminaba el IVA deducible correspondiente a las facturas recibidas por el obligado tributario de una sociedad vinculada, por considera, entre otras cosas, que el obligado tributario no había acreditado la realidad de los servicios.

En el fundamento sexto de dicha sentencia, afirmamos:

"Ciertamente, cuando se trata de cuotas indebidamente repercutidas, determinar la devolución puede entrañar cierta complejidad desde el momento que, al menos son tres elementos diferentes los que concurren: sujeto pasivo, sujeto repercutido y Administración tributaria. Es decir, siendo varios los obligados tributarios, el grado de complejidad es mayor, pero en modo alguno cabe eludir la doctrina general de que el derecho a la devolución de las cuotas ha de determinarse dentro del procedimiento de inspección.

A estos efectos, conviene dejar espacio para la reflexión sobre el alcance real del procedimiento de inspección y su objeto, lo que, obviamente, se encontrará condicionado por cierto casuismo.

Ahora bien, a tenor (i) del ejercicio de las funciones administrativas que el artículo 141 LGT reconoce a la inspección tributaria, (ii) del objeto del procedimiento de inspección (artículo 145 LGT) y (iii) del alcance de las actuaciones del procedimiento de inspección (148 LGT) resulta difícil negar que el procedimiento de inspección es adecuado para comprobar los requisitos que para la devolución establece el artículo 14.2 c) del Reglamento de 2005. De hecho, la Administración en ningún momento justifica lo contrario.

Además, sin perjuicio del soporte que proporciona la seguridad jurídica, una elemental consideración de los principios de economía procedimental, de eficacia de la actuación administrativa (artículo 103 CE) y de proporcionalidad en la aplicación del sistema tributario (artículo 3.2 LGT) refuerza el entendimiento que sostenemos del principio de íntegra regularización. Se ha debatido en la instancia sobre la interpretación del artículo 129 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), y también en esta sede casacional, en consonancia con el auto de admisión.

El auto de admisión, identifica como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 14.2.c) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, en relación con el artículo 129.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de los procedimientos de aplicación de los tributos.

El citado artículo 129 que lleva por título "especialidades en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta o cuotas soportadas", establece en su apartado 1 que "cuando una autoliquidación presentada hubiese dado lugar a un ingreso indebido de retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas a otros obligados tributarios, la legitimación para solicitar la rectificación, así como el derecho a obtener su devolución, se regulará por lo dispuesto en los artículos 32 y 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones reglamentarias

dictadas en su desarrollo", disponiendo en su apartado 2 que "los obligados tributarios que hubiesen soportado indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas podrán solicitar y obtener la devolución de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Para ello, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación en la que se realizó el ingreso indebido conforme al apartado 4 de este artículo". Por su parte, el apartado 3, señala que "cuando se trate de cuotas indebidamente repercutidas por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ofrece al obligado tributario que efectuó la repercusión la opción entre solicitar la rectificación de su autoliquidación o por regularizar la situación tributaria en los términos previstos en el párrafo b) del artículo 89. cinco de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido". Finalmente, el apartado 4 incluye algunas especialidades respecto a los apartados precedentes, cuando la rectificación de la autoliquidación hubiese sido solicitada por el obligado tributario que soportó indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas.

Pues bien, en el contexto en que nos hallamos, la interpretación del artículo 129 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, avala la validez de los criterios que hemos venido desarrollando. es decir, la aplicación del principio de íntegra regulación a la vista de las circunstancias del caso"

Aunque los razonamientos expresados en este fundamento segundo se han realizado en el marco de actuaciones inspectoras, su filosofía tanto en el plano sustancial como en el procedimental, ha de extenderse, con las adaptaciones que sean necesarias, a las actuaciones de gestión. No procede, pues, acudir a un procedimiento autónomo de devolución de las cuotas indebidamente repercutidas. Tendrán que llevarse a cabo, eso sí, las actuaciones complementarias que sean precisas, sin merma, por supuesto, de los derechos y garantías procedimentales de ninguno de los interesados. La Administración no puede ignorar la conexión que tienen los principios de regularización íntegra y de buena administración, y, por ello le resulta exigible "una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definidamente las disfunciones derivadas de su actuación". (STS de 20 de octubre de 2020, rec. cas. 5442/2018).

Tercero. *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

Por todo lo razonado, procede declarar que, en las circunstancias descritas, "habiéndole negado la Administración Tributaria a un sujeto pasivo, la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de Impuesto sobre el Valor Añadido por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe, asimismo, efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido" .

Cuarto. *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

La recurrente solicita que fijemos doctrina sobre la cuestión con interés casacional, de manera que determinemos que, habiendo negado la Administración Tributaria la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de IVA, por mor del artículo 14 RGRVA, de acuerdo con el principio de regularización íntegra, la Administración debe efectuar actuaciones de comprobación para determinar si el sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas y, en tal caso, debe proceder a establecer una vía para la devolución del impuesto soportado, que permita alcanzar el principio de neutralidad del impuesto.

La Abogacía del Estado pretende que se desestime el recurso de casación y se confirme la sentencia del TSJ de Madrid, "sin perjuicio de que la entidad recurrente pueda instar del TSJ de Madrid que se pronuncie (en complemento ex 267.5 LOPJ) sobre la regularización integral del IVA y, alternativa y opcionalmente, que la entidad pueda solicitar de la Administración Tributaria esta regularización - teniendo como interesadas en el expediente administrativo de regularización a las dos empresas citadas: N_STOCKS SL (su sucesora N_INVEST SL) y N_GROUP SL y que, frente a las resoluciones administrativas de futuro pueda haber un control judicial (en ejecución) por la Sala de instancia que ha resuelto sobre el proceso principal, en el bien entendido que en el expediente administrativo de regularización será preciso que se acredite el ingreso efectivo en el Tesoro de los importes de IVA repercutidos (soportados para N_STOCKS SL) para que puedan ser objeto de devolución por el procedimiento de ingresos indebidos", que se declare ajustada a derecho la sentencia recurrida y, por tanto, se confirme, con desestimación del recurso interpuesto de contrario.

Pues bien, por las razones expresadas en los fundamentos de derecho precedentes, procede declarar haber lugar al recurso de casación contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, al remitir ésta al recurrente a un ulterior procedimiento de devolución, en contra del contenido interpretativo que se acaba de expresar; sentencia que se casa y anula. Procede estimar el recurso contencioso-administrativo, con retroacción de actuaciones para que, en su caso, se giren las liquidaciones teniendo en cuenta la jurisprudencia antes citada.

Quinto. *Costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero.

Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia que, en las circunstancias específicas del caso, el artículo 14.2.c) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, interpretado a la luz del principio de regularización íntegra, comporta que, cuando en el seno de un procedimiento de comprobación, la Administración regularice la situación tributaria de quien se dedujo las cuotas de IVA que le fueron indebidamente repercutidas, deberá analizar también la concurrencia de los requisitos necesarios para, en su caso, declarar su derecho a la devolución de las cuotas que indebidamente soportó.

Segundo.

Declarar haber lugar al recurso de casación número 574/2020, interpuesto por NEXTCHANCE INVEST, S.L., en calidad de sucesora de la entidad NEXTCHANCE STOCKS, S.L., representada por el procurador don Ignacio Melchor de Oruña, contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019, por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso 249/2018 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional de Madrid de 19 de diciembre de 2017, que, a su vez, había desestimado la reclamación presentada contra el acuerdo de liquidación referido al Impuesto sobre el Valor Añadido y relativo al cuarto trimestre del ejercicio 2011.

Tercero.

- Estimar el recurso contencioso-administrativo 249/2018, en los términos expresados en el fundamento jurídico cuarto.

Cuarto.

- No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

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

Así se acuerda y firma.