

OBSERVATORIO LEGAL Ee

El Tribunal Supremo ha determinado que, cuando se devuelven ingresos indebidos realizados en virtud de pagos fraccionados, el devengo de los intereses de demora se inicia en la fecha del ingreso del pago fraccionado excesivo.

La reciente Sentencia 824/2024, de 13 mayo de 2024, del Tribunal Supremo, se pronuncia sobre los supuestos en los que la Administración Tributaria ha procedido a la devolución de los pagos fraccionados mínimos ingresados en virtud de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con anterioridad a la declaración de inconstitucionalidad de dicha norma por Sentencia del Tribunal Constitucional 78/2020. La sentencia aborda la cuestión de si la cantidad que la Administración reconoció que debía al contribuyente en concepto de intereses de demora, por ser excesivos los pagos fraccionados efectuados, genera intereses de demora sólo desde que se devolvió el principal (el importe excesivo de los pagos fraccionados) **como consecuencia de la mecánica del tributo** (devolución asociada a la presentación de la declaración normalmente anual), **o si en cambio los intereses han de calcularse desde el mismo momento de ingreso del pago fraccionado excesivo.**

Sentencia del Tribunal Supremo
núm. 824/2024 de 13 de mayo de 2024
(Rec. Casación 8429/2022)

A estos efectos, el Alto Tribunal razona que lo **pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades declarados inconstitucionales constituyen obligaciones tributarias autónomas.** Asimismo, matiza que el **art. 31 LGT** (“devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo”) **está reservado para los supuestos en que el derecho a la devolución se pone de manifiesto de forma sobrevenida, en un momento posterior al pago o retención,** por discordancia en favor del contribuyente entre la cantidad ingresada y la resultante de la obligación tributaria finalmente establecida, como puede ocurrir al presentarse la declaración anual en las campañas del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades. Por su parte, **la devolución de ingresos indebidos prevista en el art. 32 LGT** (“devolución de ingresos indebidos”) **obedece a una finalidad distinta,** normativamente separada, **por la que se reconoce el derecho de los contribuyentes a obtener la devolución de ingresos indebidos que proceda, junto con los correspondientes intereses de demora.**

OBSERVATORIO LEGAL Ee



La distinción entre ambos preceptos radica en el carácter **originariamente debido** del pago a cuenta en el primer caso, en el de las denominadas devoluciones de oficio, pues sólo cuando se conoce el quantum de la obligación tributaria final puede determinarse que procede la devolución, en razón del exceso así verificado. Esto, a su vez, determina la lógica del régimen de los intereses, exigibles desde que el ingreso se torna indebido por razón de su desajuste económico con la obligación tributaria. Por ello la Administración incurre en *mora debitoris* desde que no devuelve de oficio el exceso a partir del momento señalado por la ley de cada tributo, o en su defecto, transcurridos seis meses desde constatarse el exceso. Sin embargo, si el ingreso tributario es **originariamente indebido**, lo pertinente es aplicar el art. 32 LGT.

La **Sentencia del TC 78/2020 reconduce la controversia al ámbito de la devolución de ingresos indebidos en los términos del art. 32.1 LGT**, que se materializa en una liquidación autónoma de los intereses de demora. En consecuencia, **la Administración estaba obligada a abonar el interés de demora desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta que se ordene el pago de la devolución, sin necesidad de la solicitud del contribuyente.**

En definitiva, y dado que **los efectos de la declaración de inconstitucionalidad son ex tunc, es decir, son de naturaleza declarativa y no constitutiva**, y tampoco infiriéndose una limitación de los efectos temporales de esa declaración, **el Tribunal Supremo ha mantenido que los ingresos por pagos fraccionados eran originariamente indebidos.**

En virtud de lo anterior, **la Sala determina que en cuanto a los efectos de la devolución de los ingresos indebidos (art. 32 LGT)** en virtud de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, declarada su inconstitucionalidad por la sentencia del Tribunal Constitucional 78/2020, de 1 de julio, **la Administración tributaria deberá abonar el interés de demora desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido, hasta la fecha en que proceda a su pago, con independencia de que, con anterioridad a la fecha de la expresada sentencia hubieran sido devuelto los pagos fraccionados mínimos (principal) por la mecánica propia del impuesto (art. 31LGT), al resultar la liquidación inferior a lo ingresado.**