
El Tribunal Supremo declara que los intereses de demora por solicitud de ingresos indebidos no tributan en el IRPF

Legal Flash del Área Financiero y Tributario
Diciembre 2020

El Tribunal Supremo sienta el criterio de que los intereses de demora reintegrados al contribuyente con motivo de una solicitud de devolución de ingresos indebidos no constituyen renta sujeta al IRPF.



Aspectos clave

- > El Alto Tribunal considera que los intereses percibidos no constituyen renta sujeta sino el reequilibrio de una pérdida sufrida.
- > Este pronunciamiento abre la puerta a que los contribuyentes que hubiesen autoliquidado en su IRPF el importe de los intereses de demora recibidos de la Hacienda Pública como una ganancia patrimonial soliciten su devolución.



Contenido y alcance de la sentencia

En su sentencia de 3 de diciembre de 2020, dictada en el recurso de casación 7763/2020, el Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de los intereses de demora que la Hacienda satisface en los supuestos de ingresos indebidos.

Las situaciones de ingresos indebidos pueden traer causa de: (i) la presentación de una autoliquidación incorrecta que posteriormente se solicita rectificar por el contribuyente para obtener la devolución de lo indebidamente autoliquidado e ingresado a la AEAT, (ii) el ingreso duplicado de una deuda o de una deuda prescrita¹ o (iii) el pago de una liquidación o de una sanción que posteriormente es anulada en vía económico-administrativa o contencioso-administrativa. Este último es el supuesto en el que, a nuestro juicio, la doctrina sentada en la sentencia del pasado 3 de diciembre alcanza mayor relevancia.

Cuando devuelve ingresos indebidos, la Hacienda Pública debe reintegrar al contribuyente lo indebidamente ingresado y compensarle con los intereses de demora, determinados al tipo del interés de demora tributario (3,75% en los últimos ejercicios) y devengado desde la fecha en que realizó el ingreso indebido a la Hacienda Pública.²

Hasta la fecha, la interpretación que realizaba la Dirección General de Tributos es que los intereses de demora pagados a los contribuyentes del IRPF debían tributar en dicho impuesto como una ganancia de patrimonio a integrar en la base imponible del ahorro.³

De acuerdo con el criterio sentado por el Tribunal Supremo en su sentencia de 3 de diciembre de 2020, estos intereses no están sujetos (se trata de un caso de no sujeción, no de exención) al IRPF, no debiendo tributar por dicho impuesto. La conclusión que alcanza el Tribunal Supremo se sustenta en las siguientes premisas:

- (i) La naturaleza indemnizatoria de los intereses de demora hace que no puedan ser considerados, a efectos del IRPF, como rendimiento del capital mobiliario o de actividades económicas.
- (ii) Esa naturaleza impide también reputarlos ganancia patrimonial, puesto que, cuando se devuelven a un contribuyente unos intereses que ha soportado indebidamente, compensándolos, no existe ganancia patrimonial, sino un reequilibrio que anula la pérdida sufrida.

¹ Estos tres supuestos se encuentran expresamente contemplados en el artículo 221 LGT

² Artículo 32 LGT

³ Por todas, contestación a consulta vinculante V3503/2019, de 20 de diciembre



- (iii) No tiene sentido considerar no deducibles los intereses soportados por el contribuyente y al mismo tiempo afirmar la sujeción (y no exención) al IRPF de los que él percibe junto con la devolución de ingresos indebidos.
- (iv) La sujeción al IRPF de los intereses frustraría su finalidad compensatoria.

Este pronunciamiento del Tribunal Supremo abre la puerta a que soliciten la rectificación de sus autoliquidaciones del IRPF, con devolución de lo indebidamente ingresado, aquellos contribuyentes que, habiendo obtenido una devolución de ingresos indebidos por alguna de las circunstancias anteriormente apuntadas, hubiesen autoliquidado en su IRPF el importe de los intereses de demora recibidos de la Hacienda Pública como una ganancia patrimonial.

Para concluir, debemos señalar que la sentencia contiene una referencia indirecta a la discutida deducibilidad fiscal en el Impuesto sobre Sociedades (IS) de los intereses de demora de los acuerdos de liquidación tributarios. Si bien este debate ha quedado legalmente zanjado con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, respecto de los ejercicios anteriores a la entrada en vigor de dicha ley, el TEAC ha sostenido, con base en la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero de 2010, que dichos intereses no debían considerarse deducibles. En su sentencia de 3 de diciembre de 2020 el Tribunal Supremo resalta la diferencia que existe entre ambos impuestos señalando que:

“Lo anterior no se ve desmentido por la jurisprudencia del TS, como la sentencia de 25-2-2010 y otras, que han denegado que sean gasto deducible en el Impuesto de Sociedades los intereses de demora que debe pagar el sujeto pasivo de ese impuesto por no haber cumplido determinadas obligaciones. Esta jurisprudencia realiza un análisis distinto, relacionado con la existencia o no de la necesaria correlación entre gastos e ingresos que es presupuesto de la deducibilidad de aquellos en el Impuesto de Sociedades.”

A nuestro juicio, esta referencia tangencial que la sentencia de 3 de diciembre de 2020 realiza a la no deducibilidad fiscal en el IS de los intereses de demora de acuerdos de liquidación, cuando se hubiesen devengado en ejercicios previos a la entrada en vigor de la Ley 27/2014, no zanja el debate sobre dicha cuestión en el seno del nuevo recurso de casación contencioso-administrativo, incorporado por la Ley Orgánica 7/2015, para ejercicios iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015. En el contexto de la sentencia, tiene el carácter de un *obiter dictum*, ajeno a su *ratio decidendi*, y por lo tanto no crea doctrina al respecto.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2020 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.



IS 713573