
El Supremo se pronuncia sobre el cómputo de intereses de demora en devoluciones de ingresos indebidos

Julio, 2018

En resumen

El Tribunal Supremo confirma que el día inicial para el cómputo de intereses de demora en devoluciones de ingresos indebidos a no residentes por vulneración del Derecho Comunitario se fija en el momento en que se produjo el ingreso indebido.

El pasado 5 de junio, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo dictó una interesantísima Sentencia resolviendo el recurso de casación núm. 634/2017, interpuesto por una entidad aseguradora con residencia fiscal en un Estado miembro de la Unión Europea con inversiones en España sin mediación de establecimiento permanente. Esta había visto ya reconocido su derecho a la devolución de parte de las retenciones practicadas sobre los dividendos percibidos de fuente española, como consecuencia de la aplicación de los principios y libertades contenidos en el ordenamiento jurídico de la Unión en instancias previas.

Una de las cuestiones que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por parte del Supremo, tenía que ver con el momento temporal que debía tomarse en consideración a los efectos de calcular la cuantía de los intereses de demora en supuestos en los que se ha reconocido la existencia de ingresos indebidos por vulneración del Derecho Comunitario (en este caso concreto, en relación con ejercicios previos a la reforma de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que tuvo lugar en 2010 para adaptar parte de la normativa nacional a los principios comunitarios precisamente).

Hechos

Como señalábamos, en su momento, la recurrente planteó recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional alegando que la cuantía total de las retenciones soportadas en España era improcedente, al no haberse reconocido su derecho a deducirse los gastos directamente relacionados con las rentas obtenidas y gravadas por las referidas retenciones. Se hacía hincapié en que el procedimiento promovido para la devolución de las retenciones soportadas era el de devolución de ingresos indebidos previsto en los artículos 32 y 221 de la Ley General Tributaria (LGT) y no el de devolución “ordinario” recogido en la Ley del Impuesto sobre la

Renta de No Residentes (LIRNR). Así lo sostenía la Administración Tributaria en la litis, que consideraba aplicable incluso para ejercicios anteriores a la reforma efectuada en el año 2010. Esta discusión tenía una innegable relevancia desde el punto de vista del abono de los intereses de demora ya que de confirmarse la tesis del contribuyente, el importe se vería incrementado sustancialmente.

La Audiencia estimó parcialmente las pretensiones de la empresa recurrente, reconociendo la vulneración del derecho a la libre circulación de capitales (artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea) en los ejercicios reclamados (anteriores a la reforma de 2010), al no haberse tenido en cuenta la posibilidad de deducirse los gastos incurridos en España para la obtención de los ingresos generados en territorio nacional. Además, existía una clara situación discriminatoria respecto de las entidades equivalentes con residencia fiscal española, ya que a estas últimas la normativa del Impuesto sobre Sociedades (IS) sí les permitía la deducción de los citados gastos. Sin embargo, y en lo relativo al procedimiento articulado para instar la devolución de las retenciones indebidamente soportadas, la Audiencia hizo suyo el criterio de la Administración Tributaria y consideró que la devolución debía efectuarse siguiendo el cauce del artículo 31 de la LGT (devolución derivada de la normativa del tributo), disintiendo al respecto uno de los magistrados de la Sala, que manifestó su opinión a través de un voto particular.

Doctrina y fallo del Tribunal Supremo

Ante este escenario, el Tribunal Supremo, dando absolutamente por sentada en este caso la existencia de discriminación con motivo de la diferencia de trato con respecto al tratamiento tributario de entidades residentes comparables con la recurrente residente en otro Estado miembro de la UE, entra a valorar el procedimiento de devolución aplicable a estos supuestos relativos a ejercicios previos a 2010 y, en consecuencia, a fijar doctrina respecto el dies a quo para el cálculo de los intereses de demora que debían aplicarse sobre las cantidades que se habían reconocido en la instancia.

En opinión del Alto Tribunal, el procedimiento aplicable en esos casos anteriores a la reforma del 2010 es, incuestionablemente, el de devolución de ingresos indebidos dada la “inexistencia de mecanismos propios en la Ley del IRNR” y la existencia de una infracción de Derecho Comunitario, que obliga a una reparación íntegra de la pérdida de disponibilidad causada al contribuyente. En consecuencia, respecto al cómputo de los intereses de demora, el inicio del plazo de generación de los mismos ha de situarse en el momento en que se produjo el ingreso indebido, esto es, en el momento en el que se practicó la retención indebida a la entidad no residente.

La posición del TS viene a validar la interpretación que hemos venido sosteniendo en PwC Tax & Legal Services en España desde el año 2005 para las solicitudes de devolución de impuestos abonados en vulneración del Derecho Comunitario cuando no existe un mecanismo específico en la LIRNR (algo que sólo ocurre para determinado tipo de entidades y en determinadas circunstancias desde el 1 de enero de 2010), siendo el procedimiento regulado en los artículos 32 y 221 de la LGT el adecuado para este tipo de reclamaciones y sin que sea admisible, conforme a la citada jurisprudencia del Supremo, que aquellas entidades no comprendidas en el ámbito específico de la LIRNR se vean compelidas a presentar los modelos 210 para poder articular sus pretensiones en esta materia.

¿Hablamos?

Antonio Puentes Moreno

Socio del Departamento de Client Service en Madrid en PwC Tax&Legal Services

+34 915 684 541

Para cualquier solicitud de alta, baja o cambio de dirección no dude en ponerse en contacto con nosotros en la siguiente dirección de correo electrónico: data.protection.office@es.pwc.com

© Landwell - PricewaterhouseCoopers Tax & Legal Services, S.L. 2016. Todos los derechos reservados. “PwC” se refiere a Landwell -

PricewaterhouseCoopers Tax & Legal Services, S.L., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited; cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente.

Alerta fiscal

antonio.puentes@es.pwc.com

Pablo Casillas

Asociado de PwC Tax&Legal Services

+34 915 685 032

pablo.casillas.vazquez@es.pwc.com

Para cualquier solicitud de alta, baja o cambio de dirección no dude en ponerse en contacto con nosotros en la siguiente dirección de correo electrónico: [*data.protection.office@es.pwc.com*](mailto:data.protection.office@es.pwc.com)

© Landwell - PricewaterhouseCoopers Tax & Legal Services, S.L. 2016. Todos los derechos reservados. "PwC" se refiere a Landwell - PricewaterhouseCoopers Tax & Legal Services, S.L. , firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited; cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente.