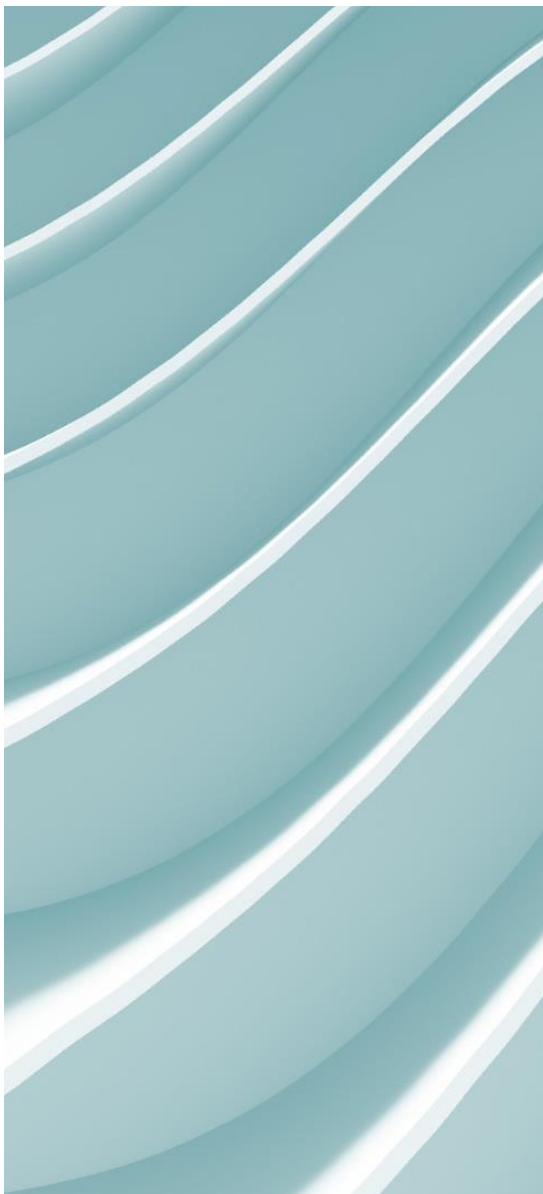

La recuperación de cuotas pagadas del Impuesto sobre Sociedades

El Tribunal Supremo permite recuperar las cuotas del Impuesto sobre Sociedades pagadas con ocasión de la devolución de impuestos declarados ilegales

España - Legal flash

Febrero 2024



Aspectos clave

El Tribunal Supremo, en dos sentencias obtenidas bajo la dirección letrada de CUATRECASAS, concluye que el ingreso derivado de las devoluciones del **Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos** (“IVMDH”, también conocido como “**céntimo sanitario**”) —declarado contrario al derecho de la Unión Europea— no debe **imputarse fiscalmente** en el periodo impositivo **del Impuesto sobre Sociedades (IS)** en que se obtuvo la devolución, sino en el ejercicio —ya prescrito— en que se realizó el pago del céntimo sanitario a los proveedores del carburante.

Con estas sentencias se zanja esta polémica cuestión, y se permite recuperar las cuotas del IS satisfechas por el ingreso derivado de la devolución del céntimo sanitario.

Sin embargo, la trascendencia de estas sentencias va más allá del caso particular del IVMDH, habida cuenta de los recientes y numerosos pronunciamientos del Tribunal Constitucional y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que declaran contrarias a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea normas tributarias españolas.



Antecedentes

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“**TJUE**”), en su sentencia de 27 de febrero de 2014 (asunto C-82/12, [ECLI:EU:C:2014:108](#)), declaró contrario al Derecho de la Unión Europea el artículo 9 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, que regulaba el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (“**IVMDH**”). Ello permitió a miles de contribuyentes recuperar las cantidades indebidamente ingresadas a la Hacienda Pública por este tributo.

Siguiendo el criterio manifestado por la Dirección General de Tributos en diversas consultas, las empresas recurrentes imputaron el ingreso derivado de las devoluciones del IVMDH en el Impuesto sobre Sociedades (“**IS**”) correspondiente al ejercicio en que obtuvieron las devoluciones. No obstante, al no estar conforme con dicho criterio, solicitaron la rectificación de sus autoliquidaciones del IS y la consiguiente devolución de ingresos indebidos, por entender que las devoluciones del IVMDH debían imputarse fiscalmente en los periodos impositivos previos en que se abonó el impuesto a sus proveedores, dado que la sentencia del TJUE tenía efectos declarativos, “*ex origine*”, por lo que tienen eficacia “*ex tunc*”.

En un primer momento, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (“**TSJCV**”) estimó los recursos planteados por los contribuyentes, apartándose de esta forma del criterio de la Administración tributaria y de la Dirección General de Tributos. Estas sentencias del TSJCV fueron objeto de comentario en nuestro previo [legal flash | Posibilidad de recuperar el IS derivado de las devoluciones del “céntimo sanitario”](#).

Disconforme con el criterio del TSJCV, la Abogacía del Estado preparó sendos recursos de casación, admitidos a trámite en los Autos del Tribunal Supremo (“**TS**”) de 29 de septiembre de 2022 ([ECLI:ES:TS:2022:13924A](#)) y 20 de julio de 2023 ([ECLI:ES:TS:2023:10839A](#)).

En sus escritos de interposición, la finalidad confesa de la Abogacía del Estado era modificar la doctrina jurisprudencial establecida por el TS, entre otras, en las sentencias de 26 de marzo de 2010 ([ECLI:ES:TS:2010:3107](#)) y 16 de noviembre de 2016 ([ECLI:ES:TS:2016:4979](#)), relativas a la imputación temporal de la devolución del gravamen complementario de la tasa fiscal del juego —declarado inconstitucional en el año 1996—; doctrina jurisprudencial en las que se abogaba por su imputación temporal en el ejercicio del IS en que se produjo la deducción del gasto por el pago de la tasa, y no en el ejercicio en que se devolvió el ingreso efectuado a la Hacienda Pública.

Para justificar este cambio jurisprudencial en el TS, la Abogacía del Estado alertó sobre «*la posible pérdida de ingresos fiscales que se produciría si se mantuviese el criterio tradicional*», dado que, en los casos analizados, cuando la Agencia Tributaria devolvió los ingresos indebidos por el IVMDH, ya estaban prescritos aquellos ejercicios del IS en los que aquel tributo se abonó por parte de los proveedores de carburante. Por ello, solicitaba que se fijase como criterio jurisprudencial el siguiente: «*La devolución de un tributo efectuada por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el citado*



tributo, debe imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se reconoce el derecho a la devolución».

Contenido y alcance de las sentencias

El TS, en sus recientes sentencias de fecha 6 y 8 de febrero de 2024 ([ECLI:ES:TS:2024:486](#) y [ECLI:ES:TS:2024:483](#)), en procedimientos seguidos bajo la dirección letrada de CUATRECASAS, rechaza los argumentos de la Abogacía del Estado, y desestima los recursos de casación interpuestos frente a las sentencias del TSJCV, confirmando la «bondad jurídica» de estas.

En primer lugar, el TS parte de que es una cuestión pacífica el hecho de que las sentencias que dicta el TJUE sobre cuestiones prejudiciales tienen efectos declarativos de la infracción del Derecho de la Unión Europea, y no efectos constitutivos, de modo que despliegan efectos “*ex tunc*”. Ello comporta, en palabras del TS, que «*el derecho a la devolución del IVMDH nació en el momento en que se realizó el ingreso efectuado indebidamente, por aplicación de la norma declarada nula, por lo que ese hecho económico ocurrió en aquel momento*».

Seguidamente, el TS recuerda que, para salvaguardar los Derechos de la Unión Europea, la regulación nacional que garantiza la devolución de los impuestos contrarios al ordenamiento jurídico europeo no puede ser menos favorable que la establecida para garantizar los derechos basados en el ordenamiento jurídico nacional (principio de equivalencia).

Por ese motivo, el TS respalda el principal argumento desarrollado por las empresas recurrentes en su oposición a los recursos de casación de la Abogacía del Estado, pues en palabras del Alto Tribunal, «*el principio de equivalencia impide que se puedan aplicar criterios más restrictivos que los establecidos en el derecho nacional para el caso de devolución de ingresos indebidos de naturaleza tributaria como consecuencia de la aplicación de normas contrarias al derecho de la Unión Europea*». Es decir, modificar el criterio jurisprudencial establecido por el TS para la imputación temporal de las devoluciones del gravamen complementario por la tasa fiscal del juego, tal y como pretendía la Abogacía del Estado, sería contrario al principio de equivalencia del Derecho de la Unión Europea.

Así pues, el TS considera que deben ser aplicados a este caso los criterios ya establecidos en su momento respecto a la imputación temporal de la devolución de ingresos indebidos como consecuencia de tributos establecidos por normas declaradas inconstitucionales (citando la sentencia de 16 de noviembre de 2016 —anteriormente referenciada—), para concluir que «*el derecho a la devolución de lo ingresado por una disposición legal declarada contraria al Derecho de la Unión Europea se tiene desde la fecha en que se produjo su ingreso*».

Todo ello permite al TS confirmar la conclusión a la que en su día llegó el TSJCV, esto es, que de conformidad con la normativa reguladora del IS en los ejercicios controvertidos [artículo 19 del Texto Refundido de la Ley del IS (aplicable al ejercicio 2014), y artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del IS (aplicable al ejercicio 2015)], el ingreso derivado de las devoluciones obtenidas por el IVMDH, a raíz de la sentencia del TJUE, debía imputarse en el



periodo impositivo en que se produjo el pago del tributo posteriormente declarado contrario al Derecho de la Unión Europea, y no en los ejercicios posteriores en los que se reconoció el derecho a la devolución por parte de la Administración o los Tribunales nacionales.

Esta sentencia permite recuperar las cuotas del IS pagadas y que se correspondan con el ingreso derivado de la devolución del IVMDH por la Administración tributaria, por parte de aquellas sociedades y grupos fiscales que imputaron dicho ingreso en el periodo impositivo en que se reconoció su devolución, siguiendo el criterio de la Dirección General de Tributos.

Ahora bien, la trascendencia de estas sentencias va más allá del caso particular del IVMDH, habida cuenta de los recientes y numerosos pronunciamientos del Tribunal Constitucional y del TJUE que declaran contrarias a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea normas tributarias, si bien cada caso debe analizarse de forma particular.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2024 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.

