

Calificación e integración de los intereses de demora correspondientes a devoluciones de la Administración tributaria

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de GA_P

La Dirección General de Tributos aborda, en el ámbito del impuesto sobre la renta de las personas físicas, la calificación que ha de otorgarse a los intereses de demora percibidos con motivo de las devoluciones efectuadas por la Administración tributaria, así como la forma en que ha de procederse a la integración de aquéllos en la base imponible del impuesto, todo ello conforme a la normativa actualmente vigente.

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V2080-17, de 3 de agosto del 2017, analiza la calificación que ha de otorgarse a los intereses de demora percibidos por los contribuyentes de la Administración —tanto en el caso de que se trate de devoluciones procedentes por aplicación de las normas reguladoras de un tributo como en los supuestos de devoluciones de ingresos indebidos—, así como la forma en que dichos intereses se integran en la liquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

A efectos de abordar la primera de las cuestiones apuntadas, el centro directivo recuerda que, en el ámbito del impuesto sobre la renta de las personas físicas, los intereses que los contribuyentes pueden obtener merecen diferente calificación en función de que tengan naturaleza indemnizatoria o remuneratoria.

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

En este último caso, ya que constituyen una contraprestación —bien de la entrega de un capital que debe ser reintegrado en el futuro, bien del aplazamiento en el pago otorgado por el acreedor o pactado por las partes—, tributarán como rendimientos del capital mobiliario, salvo que, en virtud de lo previsto en el artículo 25 de la Ley 35/2006, proceda calificarlos de rendimientos de una actividad empresarial o profesional.

A diferencia de los anteriores, los intereses indemnizatorios tienen como finalidad resarcir al acreedor de los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de una obligación o del retraso en su correcto cumplimiento, motivo por el cual no procede su calificación como rentas del capital mobiliario y ha de reconducirse, por el contrario, al ámbito de las ganancias patrimoniales.

Sentado lo anterior, la Dirección General concluye que los intereses correspondientes a devoluciones de la Administración tributaria —tanto las derivadas de la normativa de cada tributo como las que procedan de ingresos indebidos— deben tributar como ganancia patrimonial, tal y como aquéllas se definen en el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin que a los intereses mencionados quepa aplicarles ninguna de las exenciones legalmente previstas y siempre teniendo en cuenta que aquéllos deben ser cuantificados por el importe percibido por tal concepto.

A continuación, y una vez determinada la calificación de los citados intereses, el centro directivo determina cómo se efectúa su integración en la base imponible del impuesto a efectos de su liquidación. En su argumentación respecto de esta cuestión, comienza recordando que, conforme a la normativa anterior a la actualmente vigente, el criterio que había venido sosteniendo la Dirección General respecto de los intereses que indemnizaran un periodo superior a un año determinaba su integración en la parte especial de la renta del periodo impositivo. Pues bien, aunque ese concepto ha desaparecido en la Ley 35/2006, el centro directivo concluye —en aras de mantener una continuidad en la aplicación de este criterio interpretativo y la inclusión en la renta del ahorro de los intereses que constituyen rendimientos del capital mobiliario— que los intereses citados han de integrarse en la base imponible del ahorro, en aplicación del artículo 49.1b de la ley del impuesto.