

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia n.º 197/2026 de 20 de febrero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 5754/2023***SUMARIO:**

IS. Obligaciones formales. Pagos fraccionados. Las alteraciones introducidas por el legislador en el sistema de cálculo de los pagos fraccionados en el Impuesto de Sociedades no resultan contrarias a la previsión normativa contenida en el art. 134.7 CE en la medida en que, conforme a la STC 175/2025, constituyen una obligación autónoma que no integra el contenido de la obligación principal, por lo que no se encuentran incluidos dentro de la prohibición establecida por dicho artículo constitucional. La regulación establecida en la disp. adic. 14ª de la LIS no contraviene lo establecido en el art. 134.7 CE, no solo como consecuencia de la doctrina establecida en el punto precedente, sino porque, en el caso enjuiciado, el art 40 y la disp. final. 9ª de la LIS avalan la actuación del legislador. Las modificaciones introducidas en el sistema de cálculo de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades por el art. 71 de la Ley 6/2018 (Presupuestos Generales del Estado), no son contrarias a lo establecido en el art. 9.3 de la Constitución y art. 10.2 de la Ley 58/2003 (LGT), pues puede realizarse una interpretación de dicha norma conforme a la cual la aplicación de lo establecido en la ley no colisione con la situación consolidada mediante la declaración y pago efectuado antes de la publicación de la referida Ley. Reiterando la doctrina establecida en la STS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022-, "a los efectos de la devolución de los ingresos indebidos, materializada en una cantidad, consistente en los intereses devengados entre la fecha en que se efectuó el ingreso de los pagos fraccionados y la de su devolución (intereses de demora), la Administración Tributaria abonará el interés de esa cantidad (de los intereses 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 hubiera devuelto los pagos fraccionados mínimos (principal) por la mecánica propia del impuesto (art. 31 LGT), al resultar la liquidación inferior a lo ingresado.

TRIBUNAL SUPREMO**Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

T R I B U N A L S U P R E M O**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 197/2026**

Fecha de sentencia: 20/02/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5754/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 17/02/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: T.S.J.NAVARRA SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

Síguenos en...



R. CASACION núm.: 5754/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 197/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.^a María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 20 de febrero de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 5754/2023 interpuesto contra la [sentencia nº 111, de 19 de abril de 2023, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra](#) (su RAP 463/22). Han sido partes, como recurrente, BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA SA, bajo la representación procesal de la procuradora Dña. Carmen Palomares Quesada; y como recurrida la Comunidad Foral de Navarra, que ha sido defendida y representada por su Letrado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso contencioso-administrativo contra la [sentencia nº 111, de 19 de abril de 2023, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra](#) (su RAP 463/22), que desestimó el recurso de apelación interpuesto por Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (en adelante, la recurrente) contra la [Sentencia nº 229/22 dictada por el Juzgado nº 2 de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona \(su PO 84/22\)](#), confirmatoria de la resolución nº 27E/2022, de 11 de febrero de 2022, del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra.

SEGUNDO.-El recurrente presentó contra dicha sentencia escrito de preparación del recurso de casación, en el que tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - [art. 89.2.a\) LJCA](#)-, señaló las normas legales y jurisprudencia que considera infringida - [art 89.2.b LJCA](#)-, explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - [art 89.2.d LJCA](#)-, y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal - [art 89.2.e\) LJCA](#)-.

Por último, fundamentó el interés casacional con cita de los supuestos establecidos en los [arts. 88.2.a\), b\), c\) y d\)](#); y [88.3a\)](#), todos ellos de la LJCA.

TERCERO.- Por [Auto de 17 de julio de 2023, se tuvo por preparado recurso de casación y se emplazó a las partes ante el TS](#). Se han personado en esta sala el recurrente, mediante escrito presentado el 26 de julio de 2023 por la procuradora Dña. Carmen Palomares Quesada, y la parte recurrida, por escrito presentado el 2 de octubre de 2023 por el letrado de la Comunidad Foral de Navarra.

CUARTO.- Esta Sala dictó [Auto de admisión del recurso el 26 de junio de 2024](#), acordando: "

2º) *Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:*

1.Determinar si, en los casos en los que la Administración ha procedido a la devolución 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 la inconstitucionalidad de dicha norma por la STC 78/2020, de 1 de julio](#) , para compensar al obligado tributario por la privación de la disponibilidad de dicha cantidad, basta con abonar los intereses entre la

Síguenos en...



fecha en que se efectuó el ingreso y la de su devolución; o, por el contrario, deben calcularse y abonarse nuevos intereses sobre el importe de los intereses de demora."

2. Decidir si vulnera los principios de irretroactividad y seguridad jurídica - arts. 10.2 LGT y 9.3 CE - la aprobación de una norma que modifica la determinación de una obligación que tiene carácter de deuda tributaria y cuyo plazo de autoliquidación ha finalizado a fecha de aprobación de la citada norma aun cuando dicha obligación es a cuenta de otra obligación definitiva.

3. Valorar si las modificaciones introducidas en el sistema de cálculo de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades suponen o no una desfiguración e, incluso, una novación contraria a la previsión constitucional configurada en el artículo 134.7 CE, que impide al legislador presupuestario crear tributos, autorizando únicamente su modificación cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

4. Resolver si la **disposición adicional 14ª LIS** habilitada para introducir modificaciones sustanciales que podrían desbordar la citada previsión constitucional del artículo 134.7 CE, cuando altera el método de cálculo para el régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de determinadas empresas, dejando de ser la base imponible para recaer sobre el puro resultado contable, desprovisto de ajustes fiscales.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los **artículos 32 y 120.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria**; los **artículos 10.2 del mismo texto legal y 9.3 de la Constitución Española** y los **artículos 134.7 de la CE** en relación con el **art. 40.4 y DF 9ª LIS**, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex **artículo 90.4 LJCA**."

QUINTO.-El 11 de septiembre de 2024 el recurrente interpuso el correspondiente recurso de casación. En resumen, solicita que por este Tribunal se dicte sentencia que declare si:

-En los casos en los que, como consecuencia de una declaración de inconstitucionalidad, la Administración ha reconocido la procedencia del abono de IDs en relación con unos pagos a cuenta y su devolución como consecuencia de la liquidación de la obligación principal, deben abonarse IDs sobre esa parte de la deuda tributaria por el tiempo transcurrido entre que debieron ser abonados (junto con la devolución del pago a cuenta indebido) y el momento en que efectivamente fueron abonados en virtud del principio de restitutio in integrum y de lo establecido en los **artículo 32 y 120.3 de la LGT**.

-El establecimiento de un PF mínimo, obligación a cuenta de la obligación tributaria principal, que no tenga en cuenta la base imponible del IS, auténtico indicio de capacidad económica, sino que se calcule teniendo en cuenta única y exclusivamente el resultado contable (sin los ajustes que sobre el mismo se deben practicar para determinar la base imponible del IS), supone una vulneración de los **artículos 2.2.c) y 3.1 de la LGT y 31.1 de la CE** al obligar a los contribuyentes a sufrir injustificadamente la lesión financiera que significa soportar retenciones superiores a la cuota impositiva.

-La regulación de una obligación tributaria cuyo plazo de liquidación e ingreso ha finalizado por parte de una norma aprobada con posterioridad a dicha finalización, supone una vulneración de los **artículos 10.2 de la LGT y 9.3 de la CE** (principio de irretroactividad y principio de seguridad jurídica) y, en consecuencia, debe de tenerse por nula y dejarse sin efecto.

-La modificación de la base de cálculo de los PP.FF. mínimos del IS por parte de una Ley de Presupuestos, supone una vulneración del **artículo 134.7 de la CE** y de los límites impuestos a dicha normativa al no encontrar habilitación en ningún precepto de la Ley del IS que, a estos efectos, funciona como Ley tributaria sustantiva.

Asimismo, interesa mediante otrosí que esta Sala, "si lo considera conveniente para la resolución de la presente controversia, eleve Cuestión de Inconstitucionalidad al TC". A continuación, señala en su escrito en relación con qué cuestiones se debería realizar, en su caso, dicha elevación.

SEXTO.-El 29 de octubre de 2024 se presentó escrito de oposición. Básicamente, se remite a los fundamentos jurídicos sexto, quinto y cuarto de la sentencia impugnada para oponerse, correlativamente, a los cuatro motivos casacionales que dice plantea la recurrente, esto es, intereses de demora, principio de capacidad económica, eventual irretroactividad e inseguridad jurídica y modificación de una Ley Tributaria mediante una Ley de Presupuestos Generales. Alega la recurrida que la "sólida fundamentación" de tales fundamentos jurídicos "no ha sido desvirtuada por la recurrente".

Por último, mediante otrosí, dice que "no procede el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad alguna, dado el acomodo al ordenamiento constitucional de los preceptos señalados al efecto".

SÉPTIMO.-Por providencia de 4 de junio de 2025, se señaló para votación y fallo el día 23 de septiembre de ese año, fecha en la que comenzó la deliberación siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana García.

OCTAVO.-Por providencia de 9 de octubre de 2025 se acordó iniciar incidente de cuestión de inconstitucionalidad. Posteriormente, por [ATS de fecha 11 de febrero de 2026](#), teniendo en cuenta la doctrina sentada por la [STC 175/2025](#), se acordó poner fin al mismo, alzar la suspensión provisional acordada del recurso de casación y señalar nuevamente su votación y fallo para el 17 de febrero de 2026.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Se recurre en casación la [STSJ de Navarra de 19 de abril de 2023](#) -rec. ap. 463/2022- que acuerda "desestimar el...recurso de apelación interpuesto por...en nombre y representación de BANCO DE BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA SA contra la [sentencia 229/2022 de 3 de octubre recaída en los autos procedentes del Juzgado de lo Contencioso nº 2 de Pamplona/Iruña en el Procedimiento Ordinario nº 84/2022](#) y en consecuencia debemos confirmar y confirmamos íntegramente la misma".Con "expresa imposición de las costas de esta apelación a la parte apelante".

1.-La Sala debe analizar las siguientes cuestiones:

1.-"Valorar si las modificaciones introducidas en el sistema de cálculo de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades suponen o no una desfiguración e, incluso, una novación contraria a la previsión constitucional configurada en el [artículo 134.7 CE](#), que impide al legislador presupuestario crear tributos, autorizando únicamente su modificación cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea".

2.-" Resolver si la [disposición adicional 14ª LIS](#) habilitada para introducir modificaciones sustanciales que podrían desbordar la citada previsión constitucional del [artículo 134.7 CE](#), cuando altera el método de cálculo para el régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de determinadas empresas, dejando de ser la base imponible para recaer sobre el puro resultado contable, desprovisto de ajustes fiscales".

3.-" Decidir si vulnera los principios de irretroactividad y seguridad jurídica - [arts. 10.2 LGT](#) y [9.3 CE](#) - la aprobación de una norma que modifica la determinación de una obligación que tiene carácter de deuda tributaria y cuyo plazo de autoliquidación ha finalizado a fecha de aprobación de la citada norma aun cuando dicha obligación es a cuenta de otra obligación definitiva".

4.-" Determinar si, en los casos en los que la Administración ha procedido a la devolución 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 la inconstitucionalidad de dicha norma por la [STC 78/2020, de 1 de julio](#) , para compensar al obligado tributario por la privación de la disponibilidad de dicha cantidad, basta con abonar los intereses entre la fecha en que se efectuó el ingreso y la de su devolución; o, por el contrario, deben calcularse y abonarse nuevos intereses sobre el importe de los intereses de demora".

2.-Sobre el objeto del recurso de casación, debemos indicar que el mismo queda determinado por el auto de admisión y los escritos de formalización y oposición, debiendo limitarse la sentencia a resolver lo en ellos planteado - [art. 93.1 LJCA](#)-.

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

1.-BBVA presentó solicitud de rectificación de las autoliquidaciones del impuesto de sociedades de los años 2016, 2017, 2018 y 2019, así como de los pagos fraccionados -del mismo tributo- segundo y tercero del 2016; primero, segundo y tercero del 2017 y 2018; y primero y segundo del 2019.

2.-En concreto, mediante escrito de 24 de febrero de 2020 solicitó la rectificación de las referidas declaraciones y la devolución de ingresos indebidos. Y, tras requerimiento de la Sección de Grandes Empresas de la Hacienda de Navarra para que acreditase que tal rectificación había sido aceptada por la Administración del Estado, presentó los acuerdos de la AEAT resolviendo el recurso de reposición en relación con los pagos fraccionados de los ejercicios 2016 y 2017. En estos recursos, BBVA reclamaba los intereses de demora tanto de los pagos fraccionados realizados como los derivados de esos mismos intereses de demora que tuvieron que haber sido ingresados. Dichas resoluciones estimaron en parte los recursos presentados.

3.-El 24 de noviembre de 2020, el director del Servicio de Gestión Tributaria de la Hacienda de Navarra dictó resolución estimando en parte la solicitud de rectificación de los pagos fraccionados de los períodos segundo y tercero del ejercicio 2016 y del primero, segundo y tercero del ejercicio 2017; desestimando las solicitudes de rectificación de los ejercicios 2018 y 2019.

Contra esta resolución se interpuso por BBVA recurso económico-administrativo.

4.-El Tribunal Económico-Administrativo de Navarra, el 11 de febrero de 2022, dictó resolución desestimando el recurso. En la misma, básicamente, sostiene:

4.a. -La [STC 78/2020](#) -sentencia complementada por el [Auto 83/2020](#) denegando la aclaración- que declaró la inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 2/2016, de 30 de septiembre, no afecta a la Ley 6/2018, de 3

de julio, de Presupuestos Generales del Estado, que despliega sus efectos desde el 1 de enero de 2018. Dicha sentencia estimó que el Real Decreto-Ley 2/2016 era inconstitucional con fundamento, exclusivamente, en la vulneración de los límites materiales del Real Decreto-Ley, pero nada dijo sobre la posible vulneración del principio de capacidad económica.

En consecuencia, la [STC 78/2020](#) no afecta a la validez de la Ley 6/2018, vigente desde el 1 de enero, lo que implica que los únicos pagos afectados por la declaración de inconstitucionalidad serían los correspondientes a los ejercicios 2016 y 2017.

"A tenor del [artículo 40.1 de la ley 27/2014](#), los pagos fraccionados deben realizarse en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre. Así pues, [el primer pago fraccionado] ..debía hacerse en los veinte primeros días del mes de abril de 2018".

La Ley 6/2018 entró en vigor el 5 de julio de 2018, por tanto, después de la realización del primer pago fraccionado, estableciéndose, sin embargo, que la nueva regulación contenida en dicha norma tendrá efecto *"para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 enero de 2018 y vigencia indefinida"*.

La expresión *"periodo impositivo que se inicien"* se está refiriendo a *"periodo impositivo del Impuesto sobre sociedades, regulado en el [art 27 de la Ley 27/2014](#), y cuyo devengo al final del periodo impositivo fija el [art 28 del mismo texto legal](#)". Sin que "los lapsos temporales previstos para los pagos fraccionados, como anticipos o pagos a cuenta que son de la definitiva cuota tributaria que resulte, no pueden reputarse "periodos impositivos". Los pagos fraccionados son pagos "a cuenta de la liquidación correspondiente al periodo impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados". Lo que quiere decir, que "en circunstancias normales en que el periodo impositivo correspondiente con el ejercicio económico coincida con el año natural, está incluyendo todo el sistema de pagos fraccionados que quedase subsumido en el periodo impositivo iniciado el 1 de enero de 2018, y ello alcanza también al cuestionado por la interesada pago fraccionado del primer trimestre de 2018".*

Pues bien, partiendo de estas ideas, se sostiene que *"aun cuando es cierto que, cuando la Ley 6/2018 entra en vigor, en julio de 2018, ya se había iniciado el periodo impositivo (el 1 de enero), dicho periodo impositivo se hallaba en curso, y aún no había acaecido el devengo del impuesto, por lo que....no nos hallamos ante una retroactividad máxima o plena"*-

4.b. -La cuestión relativa a los intereses de demora queda, por lo expuesto, ceñida a los ejercicios 2016 y 2017, pues los pagos fraccionados de los ejercicios 2018 y 2019 se han efectuado conforme a los criterios sentados por la Ley.

Sosteniéndose que, *"aun cuando la declaración de inconstitucionalidad implique la nulidad radical, mientras estuvo en vigor el Real Decreto-Ley 2/2016 la Administración no podía reconocer como indebidos los ingresos realizados conforme a una norma en vigor. En consecuencia, no procede reconocer los intereses sobre una obligación de pago que es cumplida de forma inmediata al presupuesto determinante de su exigibilidad, que es la [STC de 1 de julio de 2020](#)". Y añadiendo que, "en lo referido al reconocimiento de intereses sobre intereses desde la publicación de la sentencia, también en la medida que la resolución impugnada estimaba parcialmente la solicitud de rectificación de los pagos fraccionados de 2016 y 2017 y remitía el expediente al Servicio de Recaudación para la tramitación de pago de los intereses de demora, la obligación de pago resultaba cumplida, no concurriendo por ello el reconocimiento de los intereses sobre los intereses pretendidos".*

5.-La resolución fue recurrida en la vía contencioso-administrativa, dictándose por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 2 de los de Pamplona/Iruña, el 3 de octubre de 2022 -rec. 84/2022-, sentencia desestimando el recurso y condenando en costas a la recurrente.

6.-Dicha sentencia se recurrió en apelación, dando lugar a la [STSJ de Navarra de 19 de abril de 2023](#) -rec. ap. 463/2022- que es objeto del presente recurso. En dicha sentencia se afirma:

6.1. -El sistema de pagos fraccionados no infringe el principio de capacidad económica. Para llegar a tal conclusión, [la Sala reproduce literalmente el ATS de 10 de octubre de 2018](#) -rec.4346/2018-.

6.2. -En relación con la imposibilidad de que una ley de presupuestos modifique un pago fraccionado, se afirma que la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), [establece en su art. 40.5](#) que *"El pago fraccionado tendrá la consideración de deuda tributaria"*; y que autoriza, en el 40.4, que *"Los porcentajes previstos en los dos apartados anteriores podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado"*.

Añadiendo que la [Disposición Adicional 9ª de la LIS](#) habilita a las leyes de presupuestos generales del estado *"para modificar los límites cuantitativos, coeficientes y porcentajes fijos y los procedimientos de gestión del tributo"*; y que *"la modificación introducida por la Ley 6/2018 viene a modificar los límites cuantitativos y porcentaje."*

Los porcentajes previstos en los dos apartados anteriores podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado y es que los pagos fraccionados tienen el carácter de pagos a cuenta

o anticipados de la cuota definitiva del IS, por lo que son un mecanismo de gestión del tributo y en cuanto a la en la fijación de un porcentaje mínimo del 23% para determinados sujetos pasivos -entre los que se encuentra la recurrente".

6.3. -Sobre la retroactividad se razona:

"...esta Sala considera que dicho pago tiene amparo en el [artículo 71 de la Ley 6/2018](#) que dio nueva redacción a la [disposición adicional decimocuarta de la LIS](#). Y ello es así porque dicho precepto legal establece expresamente que el nuevo texto legal tiene "efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018"; esto es, desde el 1 de enero de 2018 es aplicable esta modificación por expresa determinación legal, lo que, no entraña retroactividad proscrita constitucionalmente, por cuanto que no se está ante una retroactividad de grado máximo, sino ante una retroactividad impropia o mínima que está admitida por el Tribunal Constitucional. Nos explicamos; los pagos fraccionados son una suerte de pago anticipado de la cuota definitiva del IS y, en el presente caso, el primer pago fraccionado de 2018 fue incluido en la autoliquidación del impuesto, habiendo sido devuelto a la recurrente. En este sentido, la norma legal atiende al criterio del [artículo 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#), cuando prevé, en la salvedad de su inciso inicial, que las leyes puedan dotar a las normas tributarias de efecto retroactivo; como aquí es el caso, si bien, una retroactividad mínima o impropia, pues se refiere a un período impositivo abierto o en vigor. Y desde luego no afecta a situaciones jurídicas ya consolidadas en una fecha anterior a su entrada en vigor, sino que se trata de un pago a cuenta de la liquidación correspondiente al año 2018. En fin, el TC ha admitido la posibilidad de modificar elementos esenciales de los tributos para un período impositivo que ya había comenzado cuando aún no se había producido el devengo, la denominada retroactividad impropia".

6.4. -En relación con los intereses se explica que:

En lo referente a los intereses de demora de los ejercicios 2018 y 2019, no proceden, pues no pueden considerarse indebidos.

En cuanto a los intereses relativos a los ejercicios 2016 y 2017, la sentencia remite a lo razonado en la [STSJ de Navarra de 4 de abril de 2023 -rec. 9/2023-](#), en la que se dijo: "la consideración de ingresos indebidos viene fijada por la [STC 78/2020, de 1 de julio](#), publicada en el BOE de 31 de julio de 2020, y a partir de la misma se acuerda por la Administración, en resolución de 24 de noviembre de 2020, el abono de los intereses, que son pagados el 20 de diciembre de 2020. Lo que solicita la apelante es el abono de los intereses de demora que correspondería por el período anterior a la publicación de la [STC 78/2020, de 1 de julio](#). No hay, en esas condiciones, cantidad líquida, vencida y exigible, requisito para que puedan devengarse intereses sobre intereses moratorios. Los intereses se liquidan respecto a los pagos fraccionados indebidos cuando la Administración conoce la [STC 78/2020](#) y hasta entonces no podían liquidarse los intereses porque no había causa para dicha liquidación, lo que determina que no podamos estar ante una cantidad líquida, vencida y exigible que, como principal, pueda generar nuevos intereses de demora. Por ello, debe desestimarse también este motivo de apelación".

Añadiendo que: "En este caso, BBVA realizó los pagos fraccionados de IS correspondientes a los ejercicios 2016 y 2017, que después fueron declarados inconstitucionales por la [STC 78/2020](#), de manera que la Hacienda Foral liquidó los intereses que se generaron desde el momento en que se realizaron esos pagos fraccionados hasta que se devolvieron las cuotas del IS. En todo caso se ha de tener en cuenta que la consideración de ingresos indebidos viene fijada por la STC citada publicada el 31 de julio de 2020 ya partir de la misma la Hacienda Foral procede al abono de los intereses. Así entonces lo que solicita la apelante es el abono de los intereses de demora porque se ha retrasado el pago de los intereses de demora unos meses. Pues bien, lo cierto es que tras la [STC 78/2020, la Hacienda Foral procedió a abonar a la recurrente el 22 de diciembre de 2020](#) los intereses de demora de los pagos fraccionados de 2016 y de 2017; los intereses de demora de 2016 y 2017 entonces fueron abonados tras su reconocimiento, por lo que tales intereses no devengan nuevos intereses pues el daño indemnizable lo es el retraso en el abono del principal de la deuda, que ya ha sido resarcido con los intereses de demora, y en este caso, no consta retraso en el abono de los intereses".

TERCERO. - Las [STC 175/2025, de 20 de noviembre](#) (BOE 26/12/2025), y [191/2025, de 16 de diciembre](#) (BOE 24/01/2026).

1.-La [STC 175/2025](#) -cuya doctrina reitera la [STC 191/2025-](#) ha desestimado la cuestión de constitucionalidad planteada por el TSJ de la Comunidad Valenciana y ha declarado que la redacción dada a la [DA 14ª LIS](#) por la Ley 6/2018 no resulta contraria al [art. 31.1 CE](#). Literalmente, la STC, que contiene votos particulares, afirma que "el método de cálculo del importe mínimo de los pagos fraccionados previsto en la [letra a\) del apartado 1 de la disposición adicional decimocuarta LIS](#), en la redacción dada por el [art. 71 de la Ley 6/2018](#), no vulnera el principio de capacidad económica como medida de la imposición ([art. 31.1 CE](#)), por lo que la cuestión de inconstitucionalidad se desestima".

Aunque la sentencia limita su pronunciamiento a la Ley 6/2018, lo cierto es que su doctrina resulta extrapolable a la Ley 8/2018, pues son idénticas las redacciones de ambas en la parte que nos interesa.

Síguenos en...



2. -Lo establecido en esta sentencia resulta especialmente relevante para la solución del caso que enjuiciamos. Así lo entiende el propio recurrente que, en su escrito de interposición, razona que la regulación contenida tanto en la Ley 6/2018 como en la Ley 8/2018 lesiona el [art 31.1 de la CE](#); advierte de la existencia de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el TSJ de la Comunidad Valenciana; y argumenta que la modificación en el sistema de pagos fraccionados introducida por la [DA 14ª, precisamente porque afecta a lo establecido en el art 31.1 CE](#), debe ser calificada como de esencial y supera por ello el límite establecido en el [art. 134.7 CE](#).

3.-Sin perjuicio de remitir a la lectura íntegra de la STC, nos interesa destacar lo siguiente:

a.-Explica el TC que la regulación objeto de debate, es decir, la [DA 14ª de la LIS](#), ha tenido tres redacciones:

-La dada por el artículo único del Real Decreto-Ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público. Esta redacción original fue declarada inconstitucional por la [STC 78/2020](#), pero lo fue por entenderse que se vulneró el [art 86.1 CE](#) "en relación con los límites materiales del decreto-ley", sin que el Tribunal se pronunciase sobre la posible vulneración del [art 31.1 CE](#), es decir, sobre la violación del principio de capacidad económica.

-La efectuada por el [art. 71 de la Ley 6/2018](#), con efectos a partir de 1 de enero de 2018, regulación que "reprodujo íntegramente el tenor original de la [disposición adicional decimocuarta de la LIS](#) , añadiendo un nuevo inciso para exceptuar de su ámbito de aplicación a las entidades de capital-riesgo. Esta adición carece de trascendencia para el presente proceso constitucional", carencia de trascendencia que también resulta aplicable a nuestro caso.

-Por último, la del [art. 4 de la Ley 8/2018](#), que también reproduce el tenor literal de la anterior, añadiendo que "En el caso de Empresas Navieras a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el [art 76, apartados 1 y 2, de la Ley 19/1994, de 6 de julio](#), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a las rentas no bonificadas. En el caso de las Empresas Navieras que tributan por el Régimen Especial en función del Tonelaje establecido en el Capítulo XVI de esta Ley, los pagos fraccionados se calcularán sobre el importe de la base imponible obtenida con arreglo a lo establecido en el [art 114.1 de esta Ley](#)". Esta Modificación también carece de trascendencia para el caso enjuiciado, pues el debate se centra, como veremos, en aquella parte de la norma que establece que para cuantificar el pago fraccionado debe partirse del "resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias".

En nuestro caso sería de aplicación la redacción dada por las leyes 6/2008 y 8/2008, debiendo destacarse que, en lo que nos interesa, la regulación de los pagos fraccionados permanece constante en las tres redacciones.

b.-Pues bien, la STC afirma que el principio de capacidad económica debe aplicarse tanto "en la selección del hecho imponible (capacidad como fundamento) como en la forma de cuantificar la obligación tributaria (capacidad como medida)". Añadiendo: que "la capacidad económica como medida "no rige con la misma intensidad" en todas las instituciones ni en todas las obligaciones tributarias. En particular, subrayó [la [STC 182/2021](#)] que se refleja mejor en la obligación tributaria principal que en las obligaciones tributarias accesorias (como son -según indicamos anteriormente- la de satisfacer el interés de demora y determinados recargos"; y que, "al cuantificar cada obligación tributaria, el legislador puede dar preeminencia a otros valores o principios constitucionales, ante los que puede ceder el principio de capacidad económica como medida".

Reconoce el TC que, "pese al «carácter autónomo» de los pagos fraccionados respecto de la obligación principal ([art. 23.1 LGT](#)), su existencia y justificación dependía «de la misma capacidad económica susceptible de ser sometida a imposición". Y, por ello, "la doctrina constitucional sobre la capacidad económica como fundamento y criterio de la imposición es aplicable, en principio, a las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta por ser precisamente un anticipo de la obligación tributaria principal".

Pero, acto seguido, afirma que lo anterior no implica que ambas obligaciones deban cuantificarse de la misma forma, pues el "principio de capacidad económica no juega con la misma intensidad en todas las instituciones y obligaciones tributarias"y, en el caso de los pagos fraccionados, la menor intensidad es "consecuencia lógica de su carácter provisional, dado que el importe anticipado por el contribuyente queda sujeto a una liquidación posterior, ajustándose mediante el correspondiente ingreso complementario o devolución".

Por ello, concluye el TC que, "dada la naturaleza autónoma y provisional de los pagos a cuenta, la capacidad económica como medida rige en ellos con menor intensidad y no es constitucionalmente exigible que la ley establezca y regule su cuantificación replicando miméticamente las reglas de determinación de la obligación tributaria principal. De ahí que en los pagos a cuenta (en este caso en los pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades) el legislador goce de un margen más amplio para determinar, por razones de técnica tributaria, simplificación o practicabilidad, sus propios elementos cuantificadores de la renta susceptible de ser gravada en la obligación tributaria principal, difiriendo a un momento posterior la modulación definitiva de la medida o el quantum de capacidad económica (renta obtenida) que resulta

efectivamente gravada por esta última". Añadiendo que, "dado que los pagos a cuenta son autónomos y provisionales respecto de la obligación tributaria principal, en aquellos el principio de capacidad económica rige con menor intensidad que en esta. Así pues, la ley dispone de un margen mayor para regular su cuantificación, optando, en atención a razones de técnica tributaria, simplificación o practicabilidad, por diferir hasta el momento de liquidar el impuesto la personalización definitiva de la carga tributaria según las circunstancias subjetivas de cada contribuyente".

En el voto particular se afirma que, en el fondo, *"aunque la decisión de la mayoría no llega a afirmar textualmente que los «pagos a cuenta» sean una «obligación accesorio», sin embargo, los trata como si lo fueran, sometiéndolos a un régimen de protección constitucional «de menor intensidad» y habilitando al legislador, una vez más, a que goce de un «amplio margen de libertad» que le permite dar preeminencia a otros valores o principios constitucionales ante los que puede «ceder» el principio de capacidad económica como medida".*

Pues bien, al margen de que se comparta o no la afirmación contenida en el voto particular, lo cierto es que, según la STC, el régimen de los pagos fraccionados tiene una protección constitucional de *"menor intensidad"* que el de la obligación principal, pues el régimen de pagos fraccionados no forma parte de la obligación principal, lo que resulta relevante para la solución del presente litigio.

CUARTO. - Sobre la posible infracción de lo establecido en el [art 134.7 de la CE](#) por la Ley 6/2018.

1.-La [Constitución establece: en su art. 66.2](#), que: *"Las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus Presupuestos, controlan la acción del Gobierno y tienen las demás competencias que les atribuya la Constitución"*; [en el art 134.1](#), que *"corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación"*; y en el [art 134.7](#), que *"la Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea"*.

2.-Conviene comenzar por precisar que la Ley de presupuestos es una verdadera ley. En efecto, aunque el [art 66.2 CE](#) distingue entre potestad legislativa y aprobación de los presupuestos, lo cierto es que las leyes de presupuestos son verdaderas leyes.

Así lo ha entendido el TC que, desde su sentencia 27/1981 -entre otras-, ha venido afirmando la naturaleza de ley plena de las leyes de presupuestos, superando la vieja polémica sobre su carácter formal o material. Así, por ejemplo, la [STC 109/2001](#) afirma que estamos ante *"una verdadera ley"*.

La regulación de los pagos fraccionados por una ley presupuestaria cumple, por lo tanto, con la exigencia establecida por el [art. 8 de la LGT](#) que, al regular la *"reserva de ley tributaria"*, establece que *"se regularán en todo caso por ley..... b- Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta y su importe máximo"*.

3.-No obstante lo anterior, razona la [STC 109/2001](#) que el hecho de que estemos ante una verdadera ley *"no ha impedido subrayar su peculiaridad consistente en que el ejercicio del poder legislativo por las Cortes Generales está condicionado en estos casos por las disposiciones contenidas en los apartados 1, 6 y 7 del art. 134 CE y por las restricciones impuestas a su tramitación parlamentaria por los Reglamentos de las Cámaras. Estas peculiaridades derivan, a su vez, de la función que el art. 134.2 de la Norma fundamental atribuye a estas leyes: se trata de las leyes que cada año aprueban los Presupuestos Generales del Estado, incluyendo la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y la consignación del importe de los beneficios fiscales que afectan a los tributos del Estado. De aquí que al mismo tiempo aparezcan como un instrumento de dirección y orientación de la política económica del Gobierno"*.

Es decir, siendo las leyes presupuestarias verdaderas leyes, las mismas se encuentran sometidas a determinados límites, entre otros, los establecidos en los [arts. 134.2 y 7 CE](#), en cuyo examen nos interesa centrarnos. Es decir, las leyes presupuestarias deben tener un determinado contenido, cual es, básicamente, incluir *"la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal"* y, por otra parte, no podrán *"crear tributos"*, aunque sí *"podrán modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea"*.

4. -Los límites a los que deben obedecer las leyes presupuestarias pueden ser clasificados en tres grupos: funcionales, procedimentales y derivados de la seguridad jurídica. Los tres guardan una íntima conexión entre sí y deben analizarse de forma conjunta.

Las leyes presupuestarias tienen como función básica determinar *"la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal"*. Esta es su función típica y lo que determina su singularidad frente a otras formas de aplicación de la potestad legislativa.

Estas leyes tienen un contenido mínimo obligatorio -la totalidad de los ingresos/gastos del ejercicio presupuestario-, pero también uno eventual, pues la materialización de los objetivos presupuestarios puede hacer necesario que regulen determinadas materias siempre que sean acordes o guarden conexión con su función.

Por ello, señala el TC que para que en las leyes de presupuestos se regulen materias de contenido eventual, es decir, materias propias de leyes ordinarias, es preciso que concurren dos requisitos:

- que la materia regulada guarde relación directa con los ingresos y gastos - [STC 76/1992](#);
- que la regulación constituya un necesario complemento para una mayor inteligencia o ejecución del presupuesto.

En esta línea, las [STC 65/1987](#), [65/1990](#) [76/1992](#) y [109/2001](#), entre otras, afirman que "dentro de ese contenido «eventual» o «disponible» donde encajan aquellas otras normas que, aun no constituyendo una previsión de ingresos o habilitación de gastos, sí guardan en todo caso una relación directa con los ingresos o gastos del Estado, o responden a los criterios de política económica del Gobierno o a una mayor inteligencia o mejor ejecución del presupuesto, y respetan, finalmente, tanto el límite previsto en el [núm. 2 del art. 134 de la Constitución](#), como el recogido en el [núm. 7 del mismo art](#)".

En nuestro caso puede afirmarse que la [DA 14: guarda relación directa con los ingresos/gastos, siendo necesaria para la ejecución del presupuesto; no supera los límites establecidos por el art 134.2 de la CE](#), ni en la redacción dada por la Ley 6/2018 ni en la efectuada por la Ley 8/2018; tampoco infringe los límites exigidos por el juego del principio de seguridad jurídica, principio que se encuentra en estrecha conexión con el anterior, habiendo indicado el TC que la inclusión injustificada en las leyes presupuestarias de normas que no guarden la necesaria conexión con la función de estas leyes puede "afectar al principio de seguridad jurídica, debido a la incertidumbre que una regulación de ese tipo origina....la certeza del Derecho exige que una ley de contenido constitucionalmente definido, como es la Ley de Presupuestos, no contenga más disposiciones que las que corresponden a su función constitucional" - [STC 76/1992](#) -; y es clara en su contenido, que es acorde con la función constitucional de una ley presupuestaria.

5.-Las anteriores consideraciones son relevantes, pues permiten sostener que la regulación de los pagos fraccionados se ha realizado en una ley -cumpliéndose con la garantía de reserva legal (nada se ha hecho a espaldas del Parlamento)- y la materia regulada, sin duda, guarda conexión con los fines típicos de las leyes presupuestarias.

De hecho, la razón por la que se modificó el sistema de pagos fraccionados ha sido el cumplimiento de "los objetivos comunitarios a nivel presupuestario y, en particular entre ellos la reducción del déficit público" - como puede leerse en la exposición del Real Decreto-Ley 2/2016-. Y el objetivo de reducción del déficit público guarda conexión con el principio de estabilidad presupuestaria establecido en el [artículo 135 de la Constitución](#).

6.- Precisamente por ello, en principio, nada cabría decir sobre el incumplimiento de los límites procedimentales, de no ser por lo establecido en el [art. 134.7 de la CE](#), que establece una prohibición. Dicha norma no permite que las leyes de presupuestos puedan "crear tributos", si bien "podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea".

7.-Una vez que hemos llegado a la conclusión de que la nueva regulación de los pagos fraccionados contenida en la Ley presupuestaria 6/2018 cumple los límites generales exigidos por el TC, lo que debemos analizar es si concurre o no la prohibición establecida en el [art. 134.7 CE](#).

7.a.-Básicamente, la razón de la prohibición descansa en la especial relevancia de la materia tributaria, pues se ha considerado que la creación de un tributo exige una deliberación más plena, no considerándose que el procedimiento diseñado en la [Constitución para las leyes presupuestarias -art. 134.1. 6 y 7-](#) sea adecuado al efecto.

Ahora bien, prohibiendo la norma claramente la creación de tributos, no lo es menos que la Constitución autoriza que las leyes presupuestarias, previa habilitación legal -es decir, mediante una ley debatida sin los límites procedimentales propios de las leyes presupuestarias-, puedan modificar aquellos, aunque se trate de "alteraciones sustanciales y profundas del impuesto" - [STC 27/1981](#)-. Conviene, no obstante, realizar una última precisión: no se requiere de habilitación normativa previa cuando se trate de una "mera adaptación del tributo a la realidad".

Para enjuiciar los límites de la prohibición del [art 134.7 CE](#) es necesario:

-examinar si estamos ante la creación de un tributo o su "modificación", en los términos exigidos por la finalidad buscada por el [art 137.4 CE](#);

-y, en segundo lugar, en su caso, analizar si estando ante la "modificación" de un tributo existe una habilitación normativa para tal modificación.

7.b.-En cuanto el [art 134.7 CE](#) prohíbe la creación de un tributo o su modificación, la pregunta que acto seguido cabe hacerse es si pueden calificarse los pagos fraccionados como "tributo" a los efectos buscados por dicho artículo.

De la lectura de la [STC 27/1981](#) se infiere que lo pretendido por el [art 134.7 CE](#) es impedir que se cree un nuevo tributo o que se modifiquen sus elementos básicos. Pues bien, el pago fraccionado, conforme a la doctrina sentada por la [STC 175/2025](#), no puede ser considerado como "tributo" en los términos exigidos por el [art 134.7 CE](#).

En efecto, frente a la posición del voto particular que afirma que el pago fraccionado no es una obligación "accesoria", sino que se trata de una parte de una "obligación impositiva principal que depende de una misma capacidad económica", la posición mayoritaria, cuya doctrina debemos seguir, sostiene que debe diferenciarse, con la LGT, entre la "obligación tributaria principal"- [arts. 19 a 22 LGT](#)- y la obligación tributaria de realizar pagos fraccionados (a cuenta) - [art 23 LGT](#)-. Distinción que se refleja también en el art. 49 que diferencia entre "la obligación tributaria principal y la obligación de realizar pagos a cuenta".

De esta manera, según el criterio fijado por la [STC 175/2025](#), los pagos fraccionados deben ser considerados como una obligación autónoma -la sentencia no dice en ningún momento que estemos ante una obligación accesoria- de carácter contributivo que debe ser regulada por la ley y que ha de respetar el juego del principio de capacidad económica regulado en el [art. 31.1 CE](#), pero, al no formar parte de la obligación principal, su proyección constitucional no tiene, en palabras de la propia sentencia, "la misma intensidad", no encontrándose dentro del ámbito de la prohibición del art. 134.7 que se refiere a la creación del tributo o a la modificación de los elementos esenciales de este.

La regulación de los pagos fraccionados no altera ninguno de los elementos esenciales del tributo, de hecho, como afirma el TC, "los pagos a cuenta son autónomos y provisionales respecto de la obligación tributaria principal...[diferiéndose] hasta el momento de liquidar el impuesto la personalización definitiva de la carga tributaria según las circunstancias subjetivas de cada contribuyente".

7.c.-En su recurso, la parte recurrente parece afirmar que a través de la nueva regulación contenida en la [DA 14 se está, de hecho, creando un tributo autónomo, lo que, de ser cierto, podría suponer una violación del art 134.7 CE](#), que prohíbe que las leyes presupuestarias creen nuevos tributos. Para sostener tal argumento se basa en la profunda desconexión que, en su opinión, existe entre la forma de cálculo del pago fraccionado y la obligación tributaria principal.

Ahora bien, el argumento, que exigiría examinar con detalle las circunstancias concurrentes en cada caso, no puede admitirse desde el momento en que la STC ha entendido que dicha profunda desconexión no existe.

No obstante, sí parece razonable sostener que, de haberse apreciado dicha profunda desconexión, se podrían haber superado los límites del [art. 134.7 CE](#). En efecto, sin negar que el pago fraccionado es una obligación autónoma, dicha autonomía no puede justificar una regulación del pago fraccionado totalmente ajena o desconectada de la obligación principal. Podrá discutirse el mayor o menor alcance de la conexión en cada caso, pero no es posible una regulación del pago fraccionado al margen de lo establecido en el impuesto, pues si bien el pago fraccionado no es un pago a cuenta de una obligación futura, si es una forma de anticipar el pago del tributo y, por lo tanto, su configuración debe mantener un cierto grado de conexión con aquel.

7.d.-En todo caso y contestando a la segunda cuestión planteada por el auto de admisión, reconoce la parte recurrente que el [art. 40.4 de la LIS establece que "los porcentajes previstos en los dos apartados podrán ser modificados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado"](#), por lo que no discute que dicha norma habilite al legislador presupuestario para modificar el tipo aplicable.

Lo que sostiene el recurrente es que no hay habilitación para alterar o modificar el sistema de cálculo, en especial, desconectando el cálculo del pago fraccionado de la base imponible. Ahora bien, la [Disposición Final Novena de la LIS](#) contiene una habilitación amplia que, entre otras cosas, permite que las leyes de presupuestos puedan "introducir y modificar las normas precisas para cumplir las obligaciones derivadas del [Tratado de la Unión Europea](#) y del derecho que de este derive". Estableciendo el [art. 126.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea](#) que "los Estados miembros evitarán déficits públicos excesivos".

Lo anterior resulta relevante, pues como se infiere de la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público, el objetivo que se pretendió con la adopción, entre otras medidas, de la modificación en la regulación de los pagos fraccionados fue "alcanzar el objetivo de déficit público fijado por las autoridades comunitarias. Para ello resulta imprescindible conseguir un incremento de los ingresos correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, esfuerzo recaudatorio que se considera pertinente recabar de las grandes empresas, habida cuenta de que éstas poseen la capacidad contributiva necesaria para coadyuvar al sostenimiento de las finanzas públicas. A tal fin, se introduce en este real decreto-ley modificaciones del régimen legal de pagos fraccionados del Impuesto sobre sociedades...".

Ciertamente, en las leyes 6/2018 y 8/2018 no se reitera esta justificación -al margen de que, además, pueda tener otras-, pero la misma está implícita, pues tanto en estas como en el Real Decreto-Ley 2/2016 la parte del artículo que es cuestionada mantiene la misma redacción.

Así, la Ley 6/2018, mantiene la redacción anterior y añade un nuevo inciso para exceptuar de su ámbito de aplicación a las entidades de capital-riesgo. Y la Ley 8/2018 también mantiene la misma redacción, si bien añade un nuevo inciso relativo a las empresas navieras a las que resulte de aplicación el Régimen Económico y Fiscal de Canarias. La determinación de la cuantía del pago fraccionado partiendo del *"resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio"* se mantiene constante, por lo que es razonable inferir que la razón de la regulación, es decir, la necesidad de cumplir con los objetivos de déficit público exigidos por las normas comunitarias, también se ha mantenido constante. Habilitando en consecuencia la citada Disposición Final Novena al legislador presupuestario para regular de forma amplia los pagos fraccionados.

Lo que implica que el legislador si estaba habilitado para regular los pagos fraccionados en la ley de presupuestos.

8.-En resumen, la posición de la Sala puede ser concretada en los siguientes puntos:

-Las leyes presupuestarias son auténticas leyes en las que se ejerce la potestad legislativa.

-No obstante, dichas leyes se encuentran sometidas a una específica regulación en el [art. 134 CE](#). Esta norma impone que *"las leyes anuales de Presupuestos tienen un contenido mínimo, necesario e indispensable (STC 65/87 , f. j. 4), constituido por la expresión cifrada de la previsión de ingresos y la habilitación de gastos, y un contenido posible, no necesario y eventual que puede afectar a materias distintas ese núcleo esencial constituido por la previsión de ingreso; y la habilitación de gastos"- STC 76/1992-*.

Ahora bien, esta regulación eventual solo es posible cuando la materia regulada guarde conexión directa con los ingresos y gastos; constituya un elemento necesario para la mayor ejecución e inteligencia del presupuesto y respete el principio de seguridad jurídica.

-Se encuentra prohibido por el [art. 134.7 CE](#) la creación de tributos por las leyes presupuestarias o la modificación de los elementos esenciales de los mismos, salvo que, en este último caso, se hubiese autorizado por una norma no presupuestaria a dicha modificación.

-Los pagos fraccionados, en la medida en que conforme a la [STC 175/2025](#) constituyen una obligación autónoma que no integra el contenido de la obligación principal, no se encuentran incluidos dentro de la prohibición establecida por el [art 134.7 CE](#) y, por lo tanto, el legislador presupuestario puede regularlos.

-En todo caso, la regulación de los pagos fraccionados debe hacerse por ley -principio de reserva legal- y respetar el principio de capacidad económica - [art 31.1 CE](#)- en los términos establecidos por la [STC 175/2025](#).

-Por último, el [art 40 y la Disposición Final Novena, ambos de la LIS](#), habilitaban al legislador presupuestario para realizar la modificación de los pagos fraccionados en los términos establecidos por la DA 14.

QUINTO. - Sobre la infracción de los [artículos 9.3 CE y 10.2 LGT](#).

1.-Establece el [art. 9.3 CE](#) que: *"La Constitución garantiza.....la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica..."*.

Por otra parte, el [art. 10.2 LGT](#) dispone: *"Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.*

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado".

2.-En el caso que enjuiciamos, el [art 71 de la Ley 6/2018](#) reza: *"con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018 y vigencia indefinida, se modifica la [disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#) "*.

Pues bien, al disponer el [art. 40.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#) (LIS), que *"en los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los contribuyentes deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados"*. Resulta claro y no es objeto de debate, que cuando se realizó el primer pago fraccionado -en abril de 2018- estaba vigente la [disposición adicional catorce en la redacción dada por el Real Decreto-Ley 2/2016](#); que, posteriormente, la Ley 6/2018 modificó la anterior disposición indicando que la modificación tendría efectos desde el 1 de enero de 2018; y, por último, que la [STC 78/2020](#) declaró la inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 2/2016.

3.-Por lo tanto, la cobertura jurídica o título que amparaba el primer pago fraccionado se encontraba en el Real Decreto-Ley 2/2016, al margen de que por expresa decisión del legislador los pagos fraccionados del ejercicio 2018 pasaron a regularse por la Ley 6/2018. Es más, en el mismo año, volvió a producirse una

modificación de la norma por la Ley 8/2018, de forma que, como conviene la parte recurrente, cuando se realizaron el segundo y el tercer pago fraccionado no se aplicó lo establecido en el Real Decreto-Ley 2/2016.

4.-Cuando el [TC analizó en su sentencia nº 78/2020](#) la constitucionalidad del Real Decreto-Ley 2/2016, ya conocía la existencia de las leyes 6 y 8/2018, por lo que fue especialmente cuidadoso al indicar que la declaración de inconstitucionalidad solo alcanzaba al artículo único del Real Decreto-Ley 2/2016, no afectando, por lo tanto, a esas dos leyes. En el mismo sentido las [SSTC 175 y 191/2025](#)

5.-Con arreglo al principio general *lex posterior derogat priori*, contenido en el [art. 2 del CC](#), la voluntad posterior del legislador debe primar sobre la voluntad anterior -*quod postremum populus iussisset, id ius ratumque esset*-.

Ahora bien, siendo claro que la última ley es la que prevalece, lo cierto es que cuando se produce una sucesión de leyes existe un conflicto de estas en el tiempo, siendo preciso determinar qué norma se aplica a las situaciones jurídicas en cuya configuración influyen hechos anteriores a la vigencia de la nueva ley. Lo anterior, puede traducirse, bien en que la ley derogada continúe aplicándose a determinadas situaciones jurídicas -ultraactividad-, bien en que la nueva se aplique a otras nacidas con anterioridad a su vigencia -retroactividad-.

Para determinar cómo se aplica la nueva ley, habrá que estar a lo que la misma estipule -derecho transitorio-, y, en caso de que nada diga al respecto, habrá que buscar la solución en las técnicas hermeneúticas tradicionales en materia de solución de conflictos de leyes en el tiempo.

En suma, lo que debemos analizar es si para enjuiciar la legalidad del pago fraccionado realizado en el primer trimestre debemos tener en cuenta la regulación contenida en el Real Decreto-Ley 2/2016, como pretende la parte recurrente; o la Ley 6/2018, como han entendido el TEAF y el TSJ de Navarra.

6.-Debemos comenzar por indicar que el legislador, a la hora de regular el conflicto de leyes, está obligado a respetar los límites establecidos en la Constitución.

El [art. 9.3 CE](#) garantiza tanto la "seguridad jurídica" como la "irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales". Seguridad jurídica e irretroactividad son conceptos que, aunque estrechamente vinculados, son distintos, en palabras de la [STC nº 27/1981, de 20 de julio](#), no son conceptos "estancos, sino que, al contrario, cada uno de ellos cobra valor en función de los demás y en tanto sirva a promover los valores superiores del ordenamiento jurídico que propugna el Estado social y democrático de Derecho".

De hecho, como también nos enseña esa misma STC, el concepto de seguridad jurídica es más amplio, y así se dice que la seguridad jurídica es "suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad, pero que, si se agotara en la adición de estos principios, no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el orden jurídico, la justicia y la igualdad, en libertad"-en la misma línea la [STC 165/1999](#)-.

Tanto la seguridad jurídica como la irretroactividad, establecidos en el [art. 9.3 CE](#), son límites que el legislador debe respetar a la hora de regular el conflicto de leyes en el tiempo.

7.-Lo que prohíbe el texto constitucional es la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables y las restrictivas de derechos individuales. Fuera de estos casos, no hay prohibición. Otra cosa será que, pese a la ausencia de prohibición, puede llegar a entenderse que se lesiona el principio de seguridad jurídica u otros principios constitucionales.

Pues bien, como razona la mencionada [STC 27/1981](#), el concepto de "derecho individual" recogido en el [art. 9.3 de la CE](#) no puede confundirse con el concepto de *ius quaesitum*, sino que, lejos de ello, alude únicamente a "los derechos fundamentales del Título I". En el mismo sentido, la [STC 112/2006](#), razona que la "regla de irretroactividad no supone la imposibilidad de dotar de efectos retroactivos a las leyes que colisionen con derechos subjetivos de cualquier tipo, sino que se refiere a las limitaciones introducidas en el ámbito de los derechos fundamentales y de las libertades públicas o en la esfera general de protección de la persona".

No estamos, por lo tanto, ante un supuesto de irretroactividad prohibida por el [art 9.3 CE](#) -repárese en que las [STC 175 y 191/2025](#) entienden que la regulación de los pagos fraccionados no infringe el [art. 31.1 CE](#)-.

Ahora bien, como razona la [STC 126/1987](#), "afirmar la admisibilidad de la retroactividad de las normas fiscales [al no estar ante una irretroactividad prohibida por el [art. 9.3 CE](#)] no supone mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios consagrados en la Constitución".

En este sentido, la [STC 150/1990](#) indica que "afirmar la retroactividad de las normas fiscales no supone mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede, en efecto, ser

cuestionada cuando su eficacia retroactiva contraría otros principios consagrados en la Constitución, entre ellos el principio de seguridad jurídica. A este respecto, cabe observar que el principio de seguridad jurídica, aun cuando no pueda erigirse en valor absoluto, pues ello daría lugar a la congelación del ordenamiento jurídico existente ([STC 126/1987](#) , fundamento jurídico 11), ni deba entenderse tampoco como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal ([SSTC 27/1981](#) y [6/1983](#)), sí protege, en cambio, como antes se dijo, la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente, frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas tributarias no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad. Serán, en definitiva, las circunstancias específicas que concurren en cada caso y el grado de retroactividad de la norma cuestionada los elementos determinantes que permitan enjuiciar su pretendida inconstitucionalidad ([STC 126/1987](#) , fundamento jurídico 11)".

8. -Siendo claro, por lo expuesto, que no estamos ante un supuesto de retroactividad prohibida, debemos ahora analizar si estamos ante un caso de retroactividad "posible", es decir, ante una retroactividad que respete el resto de los principios contenidos en el [art. 9.3 CE](#) y, en especial, el principio de seguridad jurídica.

9.-El [art. 2.3 del CC](#) contiene una presunción de irretroactividad al establecer que "las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario", regla que reproduce el [art. 10.2 LGT](#) que establece que, "salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo"; lo que *sensu contrario* implica que el legislador puede establecer la retroactividad de la norma, pero siempre con respeto a los límites establecidos en la Constitución, pues la retroacción de las leyes está sometida a límites explícitos -contenidos en el [art. 9.3 CE](#)- e implícitos -v.gr. el límite de la *causa finitae*-.

En el caso que enjuiciamos, el [art. 71 de la Ley 6/2018](#) establece que la nueva redacción de la [disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014](#) se aplica "para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018", es decir, el legislador ha decidido que la Ley 6/2018 se aplica desde el 1 de enero de 2018.

10.-Para comprender lo realmente querido por el legislador hay que realizar una breve referencia a la estructura del pago fraccionado tal y como ha sido configurado por la LIS.

En la [STC 78/2020](#), el TC explicó que los pagos fraccionados "tienen carácter autónomo respecto de la obligación principal". Idea que es refrendada por las [SSTC 175/2025](#) y [191/2025](#).

Como puede leerse en la [STC 175/2025](#), la estructura del pago fraccionado es la siguiente: se realizan "pagos a cuenta" en los meses de abril, octubre y diciembre -en nuestro caso- sobre la base establecida en la ley para su cálculo; y, posteriormente, "al liquidar el impuesto y calcular la cuota tributaria, se restan los pagos soportados, obteniéndose la cantidad que se debe ingresar en la Hacienda Pública o que esta ha de devolver".

Pues bien, al interpretar lo que el legislador quiere decir en el [art. 71 de la Ley 6/2018](#) cuando dispone, respecto de los pagos fraccionados, "con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018 y vigencia indefinida", caben dos posibilidades:

-Una primera, que es la que sostiene el TEAF y la STSJ de Navarra, es entender que el pago que se realizó en el primer trimestre de 2018, al amparo de una norma declarada inconstitucional, se convalida por la retroactividad acordada por la Ley 6/2018.

-La segunda es entender que lo querido por el legislador ha sido que el nuevo sistema se aplique desde el 1 de enero, pero sin afectar a los pagos ya realizados, es decir, el pago realizado en abril de 2018 era un pago ya consumado que no se vería afectado por la nueva regulación, la cual sí se aplicaría a los posteriores, y todo ello sin perjuicio de que, en el momento de liquidar el impuesto, se aplicase la ley 6/2018 o la Ley 8/2018.

11.-A la hora de interpretar las normas, los órganos jurisdiccionales estamos obligados a buscar aquella interpretación que mejor se adapte a los valores constitucionales. En este sentido, el [art. 5.1 LOPJ](#) establece que los órganos jurisdiccionales "interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales".

Siendo conveniente recordar, con la [STC 137/2025](#), que, a la hora de enjuiciar la constitucionalidad de las leyes, rige el principio de "interpretación conforme según el cual, siendo posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera, de modo que solo se declare la inconstitucionalidad en caso de incompatibilidad indudable con ella. La salvaguarda del principio de conservación de la norma encuentra su límite en las interpretaciones respetuosas tanto de la literalidad de la norma cuestionada como de su contenido [por todas, con numerosas referencias, [SSTC 185/2014](#), de 6 de noviembre , [FJ 7](#) , y [17/2022](#), de 8 de febrero , [FJ 4.c\)](#)"]".

La interpretación del alcance de una disposición legal de derecho transitorio, siempre que respete los límites constitucionales, corresponde al ámbito de jurisdicción de este TS - [ATC 83/2020](#)-.

12.-Pues bien, para esta Sala, la segunda de las interpretaciones es la que mejor se adapta a los principios constitucionales por las siguientes razones:

12.a.-En el momento en el que se publicó la Ley 6/2018, el primer pago ya se había declarado e ingresado, por lo que estaríamos ante una situación consolidada.

En este sentido se pronunció el [ATS de 10 de octubre de 2018 -rec. 4346/2018-](#) cuando, ciertamente, en relación con el Real Decreto-Ley 2/2016, razonó que la doctrina del TC, a la hora de aplicar el principio de seguridad jurídica, diferencia entre " (i) *la retroactividad propia, referida a situaciones ya consolidadas y que por lo general resultaría prohibida -particularmente en el ámbito tributario-;* y (ii) *la retroactividad impropia o de grado medio, referida a la modificación de las obligaciones tributarias en el curso de un determinado periodo impositivo o de liquidación, la cual no estaría prohibida de plano, debiéndose ponderar en tal caso los intereses en conflicto. No es cierto -como sostiene la recurrente- que esta última retroactividad impropia o de grado medio se encuentre prohibida en todo caso por nuestra Constitución, sino que en tales circunstancias -como se acaba de indicar- resulta preciso llevar a cabo el oportuno juicio de proporcionalidad*".

Y, en el caso enjuiciado, no había retroactividad propia porque *"la modificación operada por el Decreto-Ley cuestionado se produjo antes de la finalización del periodo impositivo -y del correspondiente periodo de fraccionamiento del pago- del impuesto sobre sociedades"*.

En efecto, la interpretación propuesta por el TSJ de Navarra supone que, de facto, se aplica la nueva regulación a un pago ya declarado y realizado -Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo-, lo que supone una retroactividad propia o de grado máximo, pues la nueva norma, respecto de dicho pago, afecta a una situación ya consolidada.

En el caso de los pagos fraccionados la situación de pago, presentado el modelo para la realización del pago y abonado el mismo, debe ser considerada como consolidada, por lo que una aplicación retroactiva de la nueva norma que afecte un pago ya efectuado podría suponer una lesión del principio de seguridad jurídica - [art 9.3 CE](#)-.

Ciertamente, en esta ocasión, el cálculo del pago se ha mantenido idéntico y podría entenderse que la aplicación retroactiva de la norma es indiferente, pues la cantidad que debe abonarse como primer pago fraccionado siempre sería la misma; pero no es así, pues jurídicamente, como veremos, no es lo mismo efectuar un pago bajo la vigencia de una ley constitucional que efectuarlo bajo la cobertura de una ley declarada inconstitucional.

12.b.-La finalidad buscada por el legislador con la Ley 6/2018 no fue, como ha dicho el TEAC en la resolución que cita el TEAF, *"elevar el rango normativo"* del Real Decreto-Ley 2/2016. De hecho, no hay indicio alguno de que esta fuese su intención. Más bien, parece que lo que quiso no fue modificar el sistema de pagos fraccionados establecido con anterioridad -de hecho, la redacción es prácticamente idéntica-, sino únicamente *"exceptuar a las entidades de capital-riesgo de la obligación de efectuar el pago fraccionado mínimo aplicable a las grandes empresas, en lo que se refiere a sus rentas exentas, lo que permitirá corregir la actual asimetría respecto al tratamiento dado a otras entidades con baja tributación"*. Y con esa finalidad, así como la de conceder seguridad jurídica y evitar cualquier duda interpretativa sobre la vigencia de dicha excepción, se estableció que la nueva norma era aplicable desde el 1 de enero de 2018.

De hecho, en la ulterior redacción dada por la Ley 8/2018 que establece obligaciones para las Navieras, en ningún momento se sostiene la retroactividad. Es decir, esa Ley aplica una retroactividad impropia y su entrada en vigor tiene efectos desde el día siguiente a su publicación en el BOE -el 7 de noviembre de 2018-.

12.c.-La interpretación más acorde con los valores constitucionales del [art. 71 de la Ley 6/2018](#) es, por lo tanto, entender que el primer pago fraccionado se rigió por el Real Decreto-Ley 2/2016 y, en consecuencia, el ingreso se realizó al amparo de una norma cuya inconstitucionalidad ha sido declarada por el TC. Sin que la retroacción tenga el alcance pretendido por el TSJ de Navarra.

Por ello, la cantidad ingresada como pago fraccionado, en la medida en que se calculó e ingresó conforme a los criterios de una norma declarada inconstitucional, fue un ingreso indebido, con las consecuencias que luego indicaremos.

13.-En resumen, la posición de la Sala puede concretarse del siguiente modo:

13.1.-Cuando se trata de analizar la constitucionalidad de una ley, siendo posibles varias interpretaciones, la Sala debe aplicar el principio de interpretación conforme y realizar una valoración que, sin separarse de la finalidad buscada por la ley, no colisione con la Constitución.

13.2.-La previsión contenida en el [art 71 de la Ley 6/2018](#), no será contraria al [art. 9.3 de la Constitución](#) - no procede por ello plantear cuestión de inconstitucionalidad- siempre que se interprete que la nueva regulación, que regirá desde el 1 de enero de 2018, no afecta al primer pago fraccionado ya realizado

cuando se publicó la ley, el cual se registró por el Real Decreto-Ley 2/2016, sin perjuicio de la aplicación de la nueva norma a los pagos posteriores y al momento de la liquidación del impuesto sobre sociedades.

SEXTO. - Sobre los intereses reclamados. Aplicación de la doctrina contenida en las STS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022 - y 18 de noviembre de 2024 -rec. 874/2023 -.

1.-Como explica la recurrente en las pp. 5 y ss. de su recurso, lo que ha venido pretendiendo desde la instancia es que se le aplicasen los mismos criterios que los establecidos en las [SSTS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022-](#) y [18 de noviembre de 2024 -rec. 874/2023-](#). Ni el TEAF ni el TSJ de Navarra pudieron aplicar estos criterios, pues las sentencias son de fecha posterior a sus resoluciones.

Básicamente, lo que viene a sostener la recurrente es que se vio obligada a realizar pagos fraccionados mayores, lo que, en su opinión, constituye un ingreso indebido vista la inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 2/2016, por lo que tiene derecho a intereses desde dichos ingresos.

2.-Así, en nuestra [STS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022-](#), razonamos:

"que si no se abonaran esos intereses sobre esa liquidación autónoma de intereses -devengados desde el ingreso de los pagos fraccionados mínimos hasta la devolución de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2016 y 2017-, esos intereses, reconocidos por la Administración Foral, quedarían sin actualizar financieramente (desde la devolución de los pagos fraccionados hasta el efectivo pago -el 16 de diciembre de 2020- de los intereses liquidados), con el resultado de no restablecer la situación financiera de quien realizó el ingreso indebido".

Añadiendo que *"aunque las partes se refieren al anatocismo -repárese en que no lo hace, en cambio, el auto de Admisión del presente recurso- como apuntamos en la citada [sentencia 640/2019 de 21 de mayo, rec. 3699/2017](#) , remitiéndonos a [nuestra previa sentencia 935/2018, de 5 de junio, rec. 634/2017](#) , "[n]o estamos ante un problema de procedencia o no del anatocismo ni, en términos más generales, del derecho al devengo de intereses sobre los intereses. Esta posibilidad, que la jurisprudencia contencioso-administrativa ha admitido, toma como base fáctica indeclinable el caso en que, reconocida o declarada una obligación, a cargo de la Administración tributaria, por acto administrativo o por sentencia judicial, hay un desfase temporal o retardo en su cumplimiento, de suerte que los intereses reconocidos o declarados constituyen una deuda en sí misma, que cobra autonomía y que, en tal carácter, es susceptible de generar nuevos intereses moratorios." En aquellos asuntos se desconocían los parámetros para establecer con precisión el importe de los intereses de demora, en la medida que fueron las sentencias judiciales las que fijaron la cuantificación del principal y el tipo de interés, con la consecuencia de que, en tales condiciones, no cabía apreciar deuda vencida líquida y exigible ni mora por parte de la Administración".*

Procede que reiteremos nuestra doctrina.

SÉPTIMO.- Doctrina que se establece.

Contestando a las preguntas formuladas por el Auto de Admisión:

1.-Las alteraciones introducidas por el legislador en el sistema de cálculo de los pagos fraccionados en el Impuesto de Sociedades no resultan contrarias a la previsión normativa contenida en el [art. 134.7 CE](#) en la medida en que, conforme a la [STC 175/2025](#), constituyen una obligación autónoma que no integra el contenido de la obligación principal, por lo que no se encuentran incluidos dentro de la prohibición establecida por dicho artículo constitucional.

2.-La regulación establecida en la [Disposición Adicional 14ª LIS](#) no contraviene lo establecido en el [art. 134.7 CE](#), no solo como consecuencia de la doctrina establecida en el punto precedente, sino porque, en el caso enjuiciado, el [art 40 y la Disposición Final Novena de la LIS](#) avalan la actuación del legislador.

3.-Las modificaciones introducidas en el sistema de cálculo de pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades por el [art. 71 de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado](#), no son contrarias a lo establecido en los [artículos 9.3 de la Constitución y 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#).

4.-Reiterando la doctrina establecida en la [STS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022-](#), *"a los efectos de la devolución de los ingresos indebidos ([art. 32 LGT](#)), materializada en una cantidad, consistente en los intereses devengados entre la fecha en que se efectuó el ingreso de los pagos fraccionados -en virtud de la [disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#), declarada inconstitucionalidad por la [sentencia del Tribunal Constitucional 78/2020, de 1 de julio](#) - y la de su devolución (intereses de demora), la Administración tributaria abonará el interés de esa cantidad (de los intereses 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 hubiera devuelto los pagos fraccionados mínimos (principal) por la mecánica propia del impuesto ([art. 31LGT](#)), al resultar la liquidación inferior a lo ingresado".*

OCTAVO. - Aplicación de la precedente doctrina al caso enjuiciado.

Síguenos en...



La aplicación de la anterior doctrina al caso enjuiciado implica casar la sentencia de instancia y la estimación parcial de la demanda.

En efecto, como hemos explicado, y partiendo de la doctrina sentada por el TC que rechaza que la modificación operada por la Ley 6/2018 de la [disposición adicional catorce LIS](#) -doctrina aplicable a la Ley 8/2018- infrinja el [art. 134.7 CE](#) ([SSTC números 175/2025 y 191/2025](#)), esta Sala considera que la retroacción acordada por dicha norma, rectamente interpretada, tampoco infringe lo establecido por los [arts. 9.3 de la CE](#) en relación con el [art. 10.2 LGT](#).

Ahora bien, el pago realizado en el primer trimestre de 2018 se realizó al amparo de una norma -el Real Decreto-Ley 2/2016- declarada inconstitucional. Por lo tanto, ese ingreso, al igual que los realizados en los ejercicios 2016 y 2017, es indebido, lo que implica que, en relación con dichos pagos, la Administración debe proceder del mismo modo, esto es, calculando y abonando los intereses conforme a los criterios indicados en las [STS de 13 de mayo de 2024 -rec. 8429/2022-](#) y [18 de noviembre de 2024 -rec. 874/2023-](#).

Se estima la demanda formulada en la instancia en estos términos.

NOVENO. - Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en las instancias, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, de conformidad con el [artículo 139.1 LJCA](#), habida cuenta de las dificultades jurídicas que esta cuestión suscitaba como evidencia la admisión del recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

- 1.-Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.
- 2.-Haber lugar al recurso de casación contra la [sentencia dictada el 19 de abril de 2023 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Navarra](#) que desestimó el recurso de apelación interpuesto contra la [sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona, de fecha 3 de octubre de 2022](#), casando y anulando la sentencia en la medida en que desestimó la petición de intereses de los pagos fraccionados correspondientes a los ejercicios 2016, 2017 y primer pago fraccionado de 2018.
- 3.-Con estimación del recurso de apelación y revocación de la sentencia dictada en primera instancia, estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación del Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra de 11 de febrero de 2022 -nº 27E/2022-, la cual se anula por ser contraria a derecho, en los términos y con el alcance que se infieren del fundamento de derecho octavo de esta sentencia y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.
- 4.-No hacer condena en costas procesales en este recurso de casación, de conformidad con lo razonado en el fundamento de derecho noveno. Respecto a las generadas en las instancias, estese a lo acordado en ese mismo fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).