Consulta Vinculante V0090-19, de 15 de enero de 2019 de la Subdireccion General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Fisicas

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción de la retención no practicada. El interesado percibió de su empresa una indemnización por extinción del contrato de trabajo como consecuencia del traslado colectivo por movilidad geográfica de la empresa. Sobre dicha indemnización la empresa no practicó retención alguna. La aplicación de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 99 de la Ley del Impuesto, exige que debiendo haberse practicado la retención esta no se hubiera practicado o lo hubiera sido en un importe inferior al procedente, y ello siempre por causa imputable al retenedor. Por tanto, cumpliéndose tales exigencias si resulta posible la deducción de los importes no retenidos.

DESCRIPCIÓN

El consultante percibió de su empresa una indemnización por extinción del contrato de trabajo como consecuencia del traslado colectivo por movilidad geográfica de la empresa. Sobre dicha indemnización la empresa no practicó retención alguna.

El trabajador podrá deducirse el importe de la indemnización sobre la que la empresa no realizó retención alguna

CUESTIÓN

Si sobre el exceso indemnizatorio no exento puede deducir en la declaración del impuesto la retención no practicada.

CONTESTACIÓN

Partiendo de la consideración de rendimientos del trabajo que procede otorgar a la indemnización objeto de consulta, el exceso indemnizatorio no exento estaría sometido a retención, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 75 (rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, debiendo haberse practicado aquella siguiendo el procedimiento general que para los rendimientos del trabajo se recoge en el artículo 82 y teniendo en cuenta en su caso el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener del artículo 81.

El hecho de que, según se manifiesta en el escrito de consulta, el pagador no haya practicado retención nos lleva al artículo 99.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), en adelante LIRPF, que señala lo siguiente:

"Las entidades y las personas jurídicas, incluidas las entidades de atribución de rentas, que

satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, estarán obligados a practicar retención o ingreso a cuenta, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, en la cantidad que se determine reglamentariamente y a ingresar su importe en el Tesoro (…). Estarán sujetos a las mismas obligaciones los contribuyentes por este impuesto que ejerzan actividades económicas respecto a las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de dichas actividades (…)".

Ahora bien, para que este sometimiento a retención de los rendimientos del trabajo resulte operativo, se hace necesaria la existencia de un obligado a retener que satisfaga los rendimientos, lo que nos lleva al artículo 76.1 del mismo Reglamento, donde se establece lo siguiente:

"Con carácter general, estarán obligados a retener o ingresar a cuenta, en cuanto satisfagan rentas sometidas a esta obligación:

a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.

b) Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, cuando satisfagan rentas en el ejercicio de sus actividades.

(...)."

Dado que la empresa pagadora es una entidad obligada a retener existiría la obligación por parte de ésta de practicar la correspondiente retención sobre las rentas que satisfaga al empleado.

En el supuesto en el que la persona obligada a practicar la retención o ingreso a cuenta no efectúe la misma, o la efectúe por importe inferior al debido, el apartado 5 del artículo 99 de la Ley del Impuesto dispone lo siguiente:

"5. El perceptor de rentas sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

(…)".

La aplicación de lo dispuesto en el precepto anterior exige que debiendo haberse practicado la retención (conforme a los preceptos normativos reguladores de la misma) esta no se hubiera practicado o lo hubiera sido en un importe inferior al procedente, y ello siempre por causa imputable al retenedor. Por tanto, cumpliéndose tales exigencias si resulta posible la deducción de los importes no retenidos.

Dicho lo anterior, procede remarcar aquí que la no aplicación de retención alguna por parte de la empresa pagadora pudiera ser consecuencia de la propia normativa reguladora de las retenciones, de la que procede hacer especial referencia al límite excluyente de la obligación de retener que se recoge en el artículo 81 del RIRPF, y cuya correcta aplicación supondría la inexistencia de retención.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.