Fiscalización Local

ISSN 2659-3572

Un blog sobre administración local

Tributación #IRPF del pago de diferencias retributivas a #funcionario por sentencia

Publicado el 23 de septiembre de 2013

ENLACE PERMANENTE DE ESTA ENTRADA

https://www.fiscalizacionlocal.es/tributacion-irpf-del-pago-de-diferencias-retributivas-funcionario-por-sentencia/

Imagen en la versión web

[1]

Hoy traemos para incorporar al «fondo de armario» la consulta vinculante de la DGT V2041-13 [2]donde se trata la tributación del IRPF de las diferencias retributivas a favor de un funcionario que la ha ganado por sentencia judicial, así como los intereses legale devengados:

[subscribe2]

«La imputación temporal de las rentas se recoge en el artículo 14 de la Ley 35/2006, que en su apartado 1 establece como regla general para los rendimientos del trabajo su imputación al período impositivo en que son exigibles por el perceptor. Ahora bien, junto con esta regla general el apartado 2 incluye unas reglas especiales de imputación temporal, reglas de las que procede mencionar aquí las recogidas en las letras a) y b) y que, respectivamente, establecen lo siguiente:
“a) Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquélla adquiera firmeza.
b) Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurran las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.
La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto.”
La aplicación de la normativa expuesta al supuesto planteado nos lleva a la siguiente conclusión sobre la

imputación de las cantidades liquidadas en favor del interesado:

Procederá imputar al período impositivo en el que la resolución judicial haya adquirido firmeza (2013) los rendimientos que abarcan hasta la fecha de la resolución judicial. A su vez, la aplicación de esta regla de imputación determinará que en cuanto estos rendimientos comprendan un espacio temporal superior a dos años, como es el caso, resultará aplicable la reducción del 40 por 100 que el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto establece para los rendimientos del trabajo con período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, partiendo de la consideración de que se satisfacen en un único pago.

Respecto al tipo de retención aplicable habrá que distinguir dos situaciones:

1ª. Si los rendimientos se satisfacen en el mismo período impositivo en que procede su imputación temporal, la retención se calculará de acuerdo con el procedimiento general para determinar el importe de la retención que para los rendimientos del trabajo se establece en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto, lo que comporta que la reducción del 40 por 100 prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto se tenga en cuenta para determinar la base para calcular el tipo de retención.

2ª. Si los rendimientos se satisfacen en un período impositivo posterior a aquél en que con arreglo a las reglas de imputación temporal resultan exigibles, el tipo de retención aplicable será el que el artículo 80.5º del Reglamento del Impuesto establece para los atrasos, esto es: el 15 por 100.

En cuanto a los intereses de demora que —a favor del funcionario— resultan de la resolución judicial, debe señalarse que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los intereses que se perciban por el trabajador tienen diferente calificación, en función de su naturaleza remuneratoria o indemnizatoria. Los intereses remuneratorios constituyen la 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. Estos intereses tributarán en el impuesto como rendimientos del capital mobiliario, salvo cuando, de acuerdo con lo previsto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto proceda calificarlos como rendimientos de la actividad empresarial o profesional.

Por su parte, los intereses indemnizatorios tienen como finalidad resarcir al acreedor por los daños y perjuicios derivados del incumplimiento de una obligación o el retraso en su correcto cumplimiento. Estos intereses, debido a su carácter indemnizatorio, no pueden calificarse como rendimientos del capital mobiliario, lo que nos lleva al ámbito de las ganancias patrimoniales.

La determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales se recoge en el artículo 33.1 de la Ley del Impuesto estableciendo que “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

Partiendo de ese concepto y de lo dispuesto en el artículo 25 de la misma ley, los intereses objeto de consulta han de tributar como ganancias patrimoniales, en cuanto comportan una incorporación de dinero al patrimonio del contribuyente, el funcionario -no calificable como rendimientos- que da lugar a la existencia de una ganancia patrimonial, tal como dispone el citado artículo 33.1 de la Ley 35/2006. Ganancia patrimonial no amparada por ninguno de los supuestos de exención establecidos legalmente y que, al no proceder de una transmisión, debe cuantificarse en el importe percibido por tal concepto. Así resulta de lo dispuesto en el artículo 34.1,b) de la misma ley, donde se determina que “el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será en los demás supuestos (distintos del de transmisión), el valor de

mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales en su caso".

Una vez establecida la calificación de ganancia patrimonial respecto a los intereses de demora, el siguiente paso es determinar el período de imputación.

A la imputación temporal de las ganancias patrimoniales se refiere el artículo 14.1 c) de la Ley del Impuesto estableciendo como regla general que "se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial".

Conforme con lo anterior, y teniendo en cuenta que los intereses abarcan el respectivo período que comprende el retraso, la alteración patrimonial sólo puede entenderse producida cuando los mismos se reconocen, es decir, cuando se cuantifican y se acuerde su abono, circunstancia que en el presente caso se produce (según se deduce del escrito de consulta) en el período impositivo 2013.

A todo lo expuesto hay que añadir que tradicionalmente, con la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas anterior a la actualmente vigente, en cuanto estos intereses indemnizaran un período superior a un año, este Centro mantenía como criterio interpretativo que su integración procedía realizarla en la parte especial de la renta del período impositivo; desaparecido este concepto en la Ley 35/2006, el mantenimiento de una continuidad en la aplicación de este criterio interpretativo, unido a la inclusión en la renta del ahorro de los intereses que constituyen rendimientos del capital mobiliario, nos llevan a concluir que los intereses de demora procederá integrarlos (cualquiera que sea el período que abarquen) en la base imponible del ahorro, en aplicación del artículo 49.1,b) de la Ley del Impuesto.

En relación con lo expuesto en el párrafo anterior procede realizar una matización, no operativa en el presente caso, y que resulta aplicable a partir de 1 de enero de 2013, debido a la modificación del artículo 46.b) de la Ley 35/2006 realizada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del día 28): los intereses de demora que indemnicen un período no superior a un año formarán parte de la renta general, procediendo su integración en la base imponible general.

Enlaces citados

Direcciones de los enlaces incluidos en el texto.

[1] http://www.vega-sierra.es

[2] http://petete.minhap.gob.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/texto.htm?NDoc=27436&Consulta=AYUNTAMIENTO&Pos=1277

ENTRADA ORIGINAL

https://www.fiscalizacionlocal.es/tributacion-irpf-del-pago-de-diferencias-retributivas-funcionario-por-sentencia/

Fiscalización Local · ISSN 2659-3572