

BUSCADOR**Resultados****SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado**

| | |
|-----------------------|--|
| Nº de consulta | V3114-23 |
| Órgano | SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas |
| Fecha salida | 30/11/2023 |
| Normativa | Ley 35/2006, art. 14 RIRPF, art. 108 |

Descripción de hechos Por sentencia de 7 de noviembre de 2022 de un Juzgado de lo Social se declara aplicable a los trabajadores afectados por un conflicto colectivo el Convenio colectivo de aplicación para la Industria Siderometalúrgica de la provincia de Valladolid, condenando a la empresa demandada a estar y pasar por tal declaración, con las consecuencias legales inherentes a la misma. El 15 de noviembre de 2022 el Comité de Empresa interesó procedimiento de conciliación y mediación, llegándose a un acuerdo ante el Servicio Regional de Relaciones Laborales de Castilla y León el 25 de noviembre de 2022 estableciendo el pago de los salarios conforme a aquel convenio con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2022, fraccionando el pago de las diferencias salariales resultantes en los meses de enero, febrero y marzo de 2023, renunciando la empresa a formalizar el recurso de suplicación, por lo que el juzgado declaró mediante decreto de 5 de diciembre de 2022 la firmeza de la sentencia.

Cuestión planteada Realizados los pagos arriba referidos, se pregunta sobre su imputación temporal, a efectos de su inclusión en el modelo 190.

Contestación completa El artículo 14 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, que en su apartado 1 establece como regla general para los rendimientos del trabajo su imputación "al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor". Ahora bien, junto con esta regla general el apartado 2 del mismo artículo recoge unas reglas especiales de imputación temporal, reglas de las que procede mencionar aquí las recogidas en sus letras a) y b), donde respectivamente se establece 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 concurren las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.

(...)"

En aplicación de la normativa expuesta, las diferencias retributivas objeto de consulta, aunque abonadas por la empresa en 2023 procederá imputarlas, a efectos de su tributación en el IRPF, al período impositivo 2022.

En relación con la práctica de retenciones, cabe señalar que al nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta se refiere el artículo 78 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, estableciendo en su apartado 1 que "con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes"

A su vez, en cuanto al tipo de retención aplicable a estas diferencias retributivas, su abono en un período impositivo posterior al de su imputación temporal comporta que su determinación venga dada por lo dispuesto en el artículo 80.1.5º del mismo reglamento del Impuesto, a saber:

“La retención a practicar sobre los rendimientos del trabajo será el resultado de aplicar a la cuantía total de las retribuciones que se satisfagan o abonen, el tipo de retención que corresponda de los siguientes:

(...)

5.º El 15 por ciento para los atrasos que correspondan imputar a ejercicios anteriores, salvo cuando resulten de aplicación los tipos previstos en los números 3.º o 4.º de este apartado”.

Lo anteriormente expuesto respecto a la imputación temporal y la determinación de la retención aplicable comporta que la cumplimentación del modelo 190 —Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta. Resumen anual— del ejercicio 2023 (año en que se satisfacen los rendimientos y nace la obligación de retener) se realice en su momento conforme a esa consideración de atrasos imputables a ejercicios anteriores. En este punto, procede referir aquí lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 108 del Reglamento del Impuesto respecto a este modelo:

“2. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá presentar en los primeros veinte días naturales del mes de enero una declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados. No obstante, en el caso de que esta declaración se presente en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente, de los correspondientes módulos de impresión desarrollados, a estos efectos, por la Administración tributaria, el plazo de presentación será el comprendido entre el 1 de enero y el 31 de enero del año siguiente al del que corresponde dicha declaración”

(...)

3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en la declaración anual a que se refiere el apartado anterior.

La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de declaración por este Impuesto.

(...)”.

Finalmente, se sugiere que para aclarar cualquier duda sobre la forma de cumplimentar el modelo 190 se dirijan al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por tratarse de un asunto de su competencia.

Lo que comunico a ustedes 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.