

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC053503

DGT: 21-01-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0221/2015

SUMARIO:

IRPF. Ganancias patrimoniales. Supuestos incluidos. Retenciones. Jura de cuentas. No cabe la deducibilidad de las retenciones no practicadas al abonar intereses y costas ya que la retención opera únicamente sobre los honorarios profesionales y no sobre la indemnización correspondiente a las costas e intereses, pues el pago por estos conceptos se corresponde, con la obtención de ganancias patrimoniales no sujetas a retención o ingreso a cuenta.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 99.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 75, 78, 94 y 95.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, abogado, prestó sus servicios profesionales en un procedimiento judicial a una entidad mercantil, emitiendo factura en enero de 2013 por importe de 50.326,60 €. Ante la falta de pago inicia un procedimiento judicial de jura de cuentas reclamando aquel importe. Intentado un acuerdo transaccional en 2014 fijando en 25.163,00 € la cuantía a abonar más 9.847,00 € en concepto de intereses y costas, abono que debería efectuarse (según el acuerdo) con anterioridad al 2 de agosto de 2014, el mismo no llega a término al no realizarse el pago en plazo, aunque la empresa le abonó posteriormente (el 5 de agosto) el importe de 34.650,00 €.

Cuestión planteada:

Deducibilidad de las retenciones no practicadas.

Contestación:

La obligación de practicar retenciones o ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, se recoge en el 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), disponiendo que “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 (...)”.

En cuanto a la obligación de ingreso de las cantidades no retenidas, el apartado 4 del mismo artículo 99 establece claramente tal obligación:

“En todo caso, los sujetos obligados a retener o ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta”.

Complementando lo anterior, el apartado 5 dispone lo siguiente:

“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.

(...).

Por tanto, conforme al apartado 5, la deducción de las retenciones no practicadas o inferiores a las debidas está condicionada al pago de los rendimientos, pues no cabe olvidar que la retención constituye una modalidad de pagos a cuenta que opera —con la excepción correspondiente a los rendimientos del capital mobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, que lleva la retención a un momento anterior— cuando se satisfacen las rentas sujetas a la misma, pues esa es precisamente la naturaleza de la retención: detracción que se efectúa cuando se realiza un pago. Ello queda claro en la redacción del artículo 78 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), donde se establece lo siguiente:

“1. Con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

2. En los supuestos de rendimientos del capital mobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, se atenderá a lo previsto, respectivamente, en los artículos 94 y 98 de este Reglamento”.

Dicho lo anterior, por lo que respecta a la incidencia del pago de 34.650,00 € efectuado al consultante por la entidad que le adeudaba el pago de sus honorarios profesionales, cantidad que de entenderse cumplido el acuerdo transaccional incorporaría 9.847,00 € en concepto de intereses y costas, este Centro no puede pronunciarse sobre la consideración del importe percibido como un pago parcial del importe adeudado o como pago total (si se diera validez al acuerdo), pues tal circunstancia vendrá determinada por el resultado del procedimiento judicial iniciado, lo que sí cabe afirmar es que la retención operaría únicamente sobre los honorarios profesionales y no sobre la indemnización correspondiente a las costas e intereses, pues el pago por estos conceptos se corresponde, a efectos de este impuesto, con la obtención de ganancias patrimoniales no sujetas a retención o ingreso a cuenta, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.