

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC074760

DGT: 21-01-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0135/2020

**SUMARIO:**

**Gestión. Declaración del impuesto. Otras cuestiones. Pago de una retribución mayor de la cual correspondía en la nómina.** La entidad en 2017 satisfizo a un empleado una retribución superior a la que le correspondía, y a otro una inferior. En 2018 ha procedido a subsanar el error descontando a uno el exceso retributivo satisfecho, y abonando al otro el importe que le era debido. En el primer caso, el hecho de tratarse de unos importes indebidamente percibidos, no exigibles por su perceptor, y que deben ser reintegrados al pagador, comporta que su incidencia en la liquidación del Impuesto tenga lugar en la correspondiente a los ejercicios en que se declararon como ingreso, circunstancia que en este caso se habrá producido en el período impositivo 2017. Por tanto, la regularización de la situación tributaria podrá efectuarse instando el empleado la rectificación de su correspondiente autoliquidación. **Imputación temporal. Reglas especiales. Atrasos. Pago de una retribución menor de la cual correspondía en la nómina.** Respecto del segundo empleado, los atrasos percibidos en 2018 y que se corresponden con el período impositivo 2017 se imputarán a dicho período aplicando la regla especial de imputación temporal del art. 14.2.b) Ley IRPF y tendrá que presentar la correspondiente autoliquidación complementaria.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14 y 17.

Ley 58/2003 (LGT), art. 120.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante advirtió errores en el pago de las nóminas realizado en 2017, al realizar dicho pago satisfizo a un empleado una retribución superior a la que le correspondía, y a otro una inferior. En el año 2018 ha procedido a subsanar el error descontando a uno el exceso retributivo satisfecho, y abonando al otro el importe que le era debido.

**Cuestión planteada:**

Incidencia en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de los empleados, del reintegro de retribución y del pago del atraso realizados en 2018.

**Contestación:**

Las retribuciones satisfechas por la consultante a sus empleados tienen la calificación de rendimientos del trabajo que —conforme con lo dispuesto en el artículo 17.1 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, publicada en el BOE del día 29.

El artículo 14 de la Ley Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, precepto que en su apartado 1.a) 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 incluye unas reglas especiales de imputación temporal, reglas de las que procede mencionar aquí las recogidas en sus párrafos a) y b) y que, respectivamente, establecen lo siguiente:

- "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 aquella adquiera firmeza".

- "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 imputaran 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 adquiriera 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 devolución de los importes indebidamente percibidos en el año 2017 por el empleado de la entidad consultante no tiene incidencia en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes al ejercicio en que aquella se realice 2018. El hecho de tratarse de unos importes indebidamente percibidos, no exigibles —por tanto— por su perceptor, y que deben ser reintegrados al pagador, comporta que su incidencia en la liquidación del Impuesto tenga lugar en la correspondiente a los ejercicios en que se declararon como ingreso, circunstancia que en este caso se habrá producido en el período impositivo 2017.

Por tanto, la regularización de la situación tributaria (excluyendo los importes indebidamente percibidos) podrá efectuarse instando el empleado afectado la rectificación de su correspondiente autoliquidación del período impositivo 2017, tal como establece el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18):

“Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite.

A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta Ley”.

En relación con el importe satisfecho en el período impositivo 2018 al empleado que había cobrado de menos en 2017, conforme con la normativa anterior, los atrasos percibidos en 2018 y que se corresponden con el período impositivo 2017 se imputarán a dicho período aplicando la regla especial de imputación temporal que se recoge en el artículo 14.2.b) transcrito.

El empleado tendrá que presentar la correspondiente autoliquidación complementaria en los términos expuestos.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas