

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074950

DGT: 21-01-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0106/2020

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Devolución de ingresos indebidos. Retenciones. Obligaciones formales. Con motivo de un accidente laboral se declara la incapacidad permanente parcial de un trabajador, al que la mutua aseguradora abona una prestación por tal contingencia, practicándose la oportuna retención. Recurrida la resolución por el trabajador, este obtiene la incapacidad permanente total con derecho a pensión. Reclamada por la mutua la prestación original, el trabajador devuelve el importe neto, no devolviendo el importe de la retención. En la medida en que el trabajador no tenía derecho a obtener cantidad alguna, no soportó indebidamente las retenciones, siendo este requisito fundamental para tener derecho a solicitar la rectificación de la autoliquidación por retención. En consecuencia, solo el sujeto que practicó la retención tiene derecho a efectuar la solicitud, en este caso, la mutua aseguradora.

PRECEPTOS:

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

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 74.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 120 y 221.

RD 1065/2007 (Rgto. de Gestión e Inspección Tributaria), art. 129.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, como mutua de accidentes de trabajo, satisfizo por Resolución del INSS en 2012 a un trabajador una prestación por incapacidad permanente parcial para su profesión habitual (cantidad a tanto alzado de 38.252,40 €), practicando la correspondiente retención a cuenta del IRPF. Recurrida la resolución por el trabajador, por sentencia de 31 de marzo de 2014 se declara a este en situación de incapacidad permanente total con derecho a pensión. Reclamada por la mutua al trabajador la devolución de la prestación por incapacidad permanente parcial, este ha devuelto el importe neto, no devolviendo el importe de la retención.

Cuestión planteada:

Se pregunta a quién corresponde la devolución de la retención practicada

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 (...)”.

Por su parte, el artículo 74.1 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), determina que “las personas o entidades contempladas en el artículo 76 de este Reglamento que satisfagan o abonen las rentas previstas en el

artículo 75, estarán obligadas a retener e ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, de acuerdo con las normas de este Reglamento”.

En el presente caso nos encontramos con que la consultante practicó en 2012, en aplicación de los preceptos reguladores de los pagos a cuenta, la correspondiente retención sobre un pago (prestación a tanto alzado por incapacidad permanente parcial para la profesión habitual) que en ese momento se efectuaba desde su consideración de rendimiento del trabajo sujeto al impuesto y no exento. Posteriormente, en 2014, por sentencia de un juzgado de lo social que reconoce otro tipo de prestación (pensión periódica) aquel pago deviene en indebido, por lo que se plantea su incidencia respecto a aquella retención.

El artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), establece en su párrafo primero que “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”.

A su vez, el artículo 221.1 de la misma ley dispone que “cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley”.

Por otra parte, el artículo 129 de Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), determina lo siguiente:

“Artículo 129. Especialidades en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta o cuotas soportadas.

1. Cuando una autoliquidación presentada hubiese dado lugar a un ingreso indebido de retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas a otros obligados tributarios, la legitimación para solicitar la rectificación, así como el derecho a obtener su devolución, se regulará por lo dispuesto en los artículos 32 y 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones reglamentarias dictadas en su desarrollo.

2. Los obligados tributarios que hubiesen soportado indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas podrán solicitar y obtener la devolución de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Para ello, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación en la que se realizó el ingreso indebido conforme al apartado 4 de este artículo.

(...)

4. Cuando la rectificación de la autoliquidación hubiese sido solicitada por el obligado tributario que soportó indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas, se aplicará lo dispuesto en los artículos anteriores, con las siguientes especialidades:

a) La resolución del procedimiento corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica, fuera competente respecto del obligado tributario que presentó la autoliquidación cuya rectificación se solicita.

(...)

En aquellos casos en los que a la vista de la solicitud presentada y de la documentación que se deba acompañar para fundamentar la misma resulte acreditado que no concurren los requisitos para proceder a la rectificación de la autoliquidación, la resolución corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del obligado tributario que inició el procedimiento. En estos casos no será de aplicación lo previsto en el párrafo d) de este apartado.

b) La solicitud podrá hacerse desde que la actuación de retención, la detracción del ingreso a cuenta o la actuación de repercusión haya sido comunicada fehacientemente al solicitante o, en su defecto, desde que exista constancia de que este ha tenido conocimiento de ello.

Cuando la solicitud de rectificación se presente antes de la finalización del plazo de declaración en que hubiera de presentarse la autoliquidación cuya rectificación se solicita, se considerará como periodo de interrupción justificada a efectos del cómputo del plazo para resolver el procedimiento el tiempo transcurrido desde la fecha de presentación hasta la fecha de finalización de dicho plazo de declaración.

c) En la solicitud, además de las circunstancias previstas en el artículo 126.4 de este reglamento, se harán constar el nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del retenedor o persona o entidad que efectuó el ingreso a cuenta repercutido o del obligado tributario que efectuó la repercusión.

La solicitud deberá acompañarse de los documentos justificantes de la retención, ingreso a cuenta o repercusión indebidamente soportados.

d) En la tramitación del procedimiento se notificará la solicitud de rectificación al retenedor o al obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que efectuó la repercusión, que deberán comparecer dentro del plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, y aportar todos los documentos y antecedentes requeridos y cualquier otro que estimen oportuno.

Posteriormente, las actuaciones se pondrán de manifiesto, sucesivamente, al solicitante y al presentador de la autoliquidación, por periodos de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dichos plazos, para formular alegaciones y aportar las pruebas oportunas. A estos efectos, se podrán hacer extractos de los justificantes o documentos o utilizar otros métodos que permitan mantener la confidencialidad de aquellos datos que no les afecten.

e) La liquidación provisional o la resolución denegatoria que ponga término al procedimiento se notificará a todos los obligados tributarios.

f) En el supuesto de que la resolución estimatoria fuera recurrida por el retenedor, por el obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que realizó la repercusión, aquella no será ejecutiva en tanto no adquiera firmeza”.

En tal sentido, se está ante una situación en la que formalmente se ha practicado una retención que después deviene en indebida, no porque la misma se haya practicado en exceso, sino porque la cantidad pagada que la originó, no debió satisfacerse.

En esta situación, el que recibió la cantidad sobre la que se practicó la retención no ha soportado indebidamente la retención, ya que lo que realmente ocurrió es que no debió recibir la cantidad por tal concepto.

En definitiva, no se está ante un supuesto de retención excesiva en relación a la que debería haberse practicado, sino ante un pago de una cantidad que no debió abonarse, lo que conlleva a que la consecuente retención tampoco debió practicarse ni ingresarse.

En tal sentido, el sujeto al que se ha retenido, realmente no ha tenido tal cualidad, en cuanto que legalmente no debió obtener cantidad alguna, lo que supone que, lógicamente, tampoco se debió de realizar retención alguna. Es decir, si no tuvo derecho a recibir la cantidad sobre la que se practicó la retención, tampoco soportó indebidamente las retenciones, siendo este último el requisito que establece el artículo 129 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, para que los sujetos que soportaron la retención puedan pedir la rectificación de la autoliquidación por retenciones.

En consecuencia, sólo el sujeto que practicó la retención (la mutua consultante) tiene derecho a solicitar la rectificación de autoliquidación por retención y obtener la devolución que en su caso proceda.

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

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