

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC078654

DGT: 10-02-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0214/2021

SUMARIO:

IRPF. Retenciones. Rendimientos del trabajo. Tipo de retención. *Imposibilidad de solicitar un tipo de retención superior en caso de atrasos.* Varios empleados de un ayuntamiento solicitan que en la nómina en la que se les abona las horas extras del año anterior, se les practique una retención del 37%, en vez del tipo fijo de retención por atrasos del 15%. Pero si tienen la consideración de atrasos, consideración que únicamente procede otorgarles, cuando se satisfacen en un período impositivo posterior al de su imputación temporal, el tipo de retención aplicable es el 15%. La posibilidad de que los perceptores soliciten a su pagador un tipo de retención superior se encuentra establecida en el art. 88.5 RD 439/2007 (Rgto IRPF), pero los trabajadores municipales no pueden solicitar, en base a dicho artículo, la aplicación de un tipo superior al 15% por las horas extras y otros atrasos que corresponda imputar a ejercicios anteriores, dado que el referido tipo de retención es un tipo fijo que sólo es de aplicación a dichos atrasos, sin que tenga incidencia alguna en el cálculo del tipo de retención de los rendimientos a imputar al ejercicio en curso. La posibilidad de solicitar la aplicación de un tipo de retención superior solo resulta aplicable cuando se trata de rendimientos del trabajo en los que la determinación del importe de la retención se realice conforme con el procedimiento general de los arts. 82 y ss.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14 y 17.
RD 439/2007 (Rgto. IRPF), arts. 78, 80 y 88.

Descripción sucinta de los hechos:

Varios empleados municipales del Ayuntamiento consultante, solicitan que en la nómina en la que se les abona las horas extras correspondientes al año anterior, se les practique una retención sobre ese concepto, horas extras, del 37%, en vez del tipo fijo de retención por atrasos del 15%.

Cuestión planteada:

Si puede practicar una retención del 37% sobre las horas extras y otros atrasos, como en el caso solicitado por sus empleados municipales.

Contestación:

Desde la calificación como 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, en adelante LIRPF— procede otorgar a los atrasos objeto de consulta, el asunto que se plantea es cuál es el tipo de retención a cuenta del Impuesto que debe realizar en el pago de horas extras correspondientes al año anterior.

Para poder establecer cuál es el tipo de retención que hay que aplicar a los atrasos de retribuciones salariales, se hace preciso determinar previamente, a efectos del IRPF, la imputación temporal de los mismos.

A la imputación temporal de los rendimientos del trabajo se refiere el artículo 14.1.a) de la LIRPF, estableciendo su imputación “al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor”, exigibilidad que vendrá determinada por el momento en que el perceptor pueda exigir su pago, de acuerdo con las normas o pactos existentes.

Así, si la exigibilidad del pago se corresponde con el período impositivo en que se ha desarrollado el trabajo que retribuyen, o generado el derecho a la percepción de las horas extras objeto de consulta, la imputación corresponderá a ese período. Por el contrario, si la exigibilidad del pago se corresponde con un período impositivo posterior a aquel en el que se ha desarrollado el trabajo que retribuyen o se ha generado el derecho a su percepción en el caso de las horas extras, la imputación temporal procederá realizarla a aquel período impositivo posterior.

Para resolver esta consulta, y de acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, se va a partir de la premisa de que la exigibilidad de las horas extras objeto de consulta, se corresponde con el período impositivo en que se ha generado el derecho a su percepción -año anterior al ejercicio en que se produce su abono-

Teniendo en cuenta dicha premisa, en materia de retenciones procede señalar en principio que 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 (BOE de 4 de agosto), en adelante RIRPF –referente al nacimiento de la obligación de retener o de ingresar a cuenta-, en su apartado 1 señala que: “Con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.”.

De acuerdo a ello y por lo que se refiere a la retención aplicable a las cantidades que se satisfacen en un año por las horas extras devengadas en el año anterior, en el caso de que éstas tengan la consideración de atrasos, consideración que únicamente procede otorgarles, cuando se satisfacen en un período impositivo posterior al de su imputación temporal, el tipo de retención aplicable es el 15 por ciento, tal como establece el artículo 80.1.5º del RIRPF.

En concreto, en dicho precepto se establece:

“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.”.

Por otro lado, la posibilidad de que los perceptores de rendimientos de trabajo soliciten a su pagador un tipo de retención superior al que le correspondiese se encuentra establecida en el artículo 88.5 del Reglamento del Impuesto, que dispone:

“Los contribuyentes podrán solicitar en cualquier momento de sus correspondientes pagadores la aplicación de tipos de retención superiores a los que resulten de lo previsto en los artículos anteriores, con arreglo a las siguientes normas:

a) La solicitud se realizará por escrito ante los pagadores, quienes vendrán obligados a atender las solicitudes que se les formulen, al menos, con cinco días de antelación a la confección de las correspondientes nóminas.

b) El nuevo tipo de retención solicitado se aplicará, como mínimo hasta el final del año y, en tanto no renuncie por escrito al citado porcentaje o no solicite un tipo de retención superior, durante los ejercicios sucesivos, salvo que se produzca variación de las circunstancias que determine un tipo superior.”.

Teniendo en cuenta lo establecido en dicho precepto, en este caso se concluye que los trabajadores municipales no pueden solicitar a su pagador, en base al artículo 88.5 del RIRPF, la aplicación de un tipo de retención superior al que le corresponde (15%) en virtud de lo establecido en el artículo 80.1.5º del RIRPF, por las horas extras y otros posibles atrasos que corresponda imputar a ejercicios anteriores, dado que el referido tipo de retención del 15% es un tipo fijo que sólo es de aplicación a dichos atrasos, sin que tenga incidencia alguna en el cálculo del tipo de retención de los rendimientos a imputar al ejercicio en curso.

Complementando lo indicado en el párrafo anterior procede señalar que la posibilidad de solicitar la aplicación de un tipo de retención superior al que corresponda, recogida en el artículo 88.5 del Reglamento del Impuesto, solo resulta aplicable cuando se trata de rendimientos del trabajo en los que la determinación del importe de la retención se realice conforme con el procedimiento general establecido en los artículos 82 y siguientes del mismo Reglamento.

Lo que comunico a Vd. 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.

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