

DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS RETENCIONES PRACTICADAS EN EXCESO

Dirección General de Tributos

Consulta No. V2721-18 de fecha 15/10/2018

Según el artículo 14 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, no habría lugar a la devolución de ingresos indebidos correspondiente a la retención e ingreso a cuenta practicados, en su caso, en exceso cuando el contribuyente hubiera aplicado dicho exceso de retención en el cálculo de la cuota correspondiente a la autoliquidación del IRPF.

“El artículo 18.2 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 de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, en su redacción en vigor desde 1 de enero de 2015, dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), dispone la aplicación de:

“2. El 30 por ciento de reducción, en el caso de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2. a) de esta Ley que tengan un período de generación superior a dos años, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.

Tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador. En caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Estos rendimientos no se tendrán en cuenta a efectos de lo establecido en el párrafo siguiente.

No obstante, esta reducción no resultará de aplicación a los rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años cuando, en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

La cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

Sin perjuicio del límite previsto en el párrafo anterior, en el caso de rendimientos del trabajo cuya cuantía esté comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000 de euros y deriven de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2 e) de esta Ley, o de ambas, la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar el importe que resulte de minorar 300.000 euros en la diferencia entre la cuantía del rendimiento y 700.000 euros.

Cuando la cuantía de tales rendimientos fuera igual o superior a 1.000.000 de euros, la cuantía de los rendimientos sobre la que se aplicará la reducción del 30 por ciento será cero.

A estos efectos, la cuantía total del rendimiento del trabajo a computar vendrá determinada por la suma aritmética de los rendimientos del trabajo anteriormente indicados procedentes de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia del período impositivo al que se impute cada rendimiento.”

En el presente caso, al no corresponderse la retribución con ninguno de los supuestos que el artículo 12 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), califica como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, la cuestión

consultada se concreta en determinar la viabilidad de la aplicación de la reducción en función de la posible existencia de un período de generación superior a dos años.

Al respecto, de conformidad con el citado artículo 18.2 de la LIRPF, para poder aplicar la reducción del 30 por ciento sobre los rendimientos del trabajo objeto de consulta será necesario que los mismos tengan un período de generación superior a dos años, se imputen en un único período impositivo y que, en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente no hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado, a excepción de las indemnizaciones por extinción de la relación laboral con un período de generación superior a dos años antes referidas.

Por todo ello, a las retribuciones exigibles en 2017, en el supuesto de tener un período de generación superior a dos años e imputarse en un único período impositivo, les resultará de aplicación la reducción del 30 por 100 a que se refiere el artículo 18.2 de la LIRPF siempre que en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente no hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años a los que hubiera aplicado la reducción prevista en ese apartado, excluidas las indemnizaciones por extinción de la relación laboral.

La cuantía del rendimiento íntegro sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales, límite que se aplica de forma conjunta a los rendimientos de cada año a los que se les aplique la reducción.

Por otra parte, desde la perspectiva de las retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, la aplicación de la citada reducción para el cálculo del tipo de retención y del ingreso a cuenta del IRPF, deberá efectuarse teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 83.3 del Reglamento del Impuesto, que dispone que:

“3. La cuantía total de las retribuciones de trabajo, dinerarias y en especie, calculadas de acuerdo al apartado anterior, se minorará en los importes siguientes:

a) En las reducciones previstas en el artículo 18, apartados 2 y 3, y disposiciones transitorias undécima y duodécima de la Ley del Impuesto.

Para la aplicación de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 18.2 de la Ley del Impuesto, los rendimientos con período de generación superior a dos años a tener en cuenta por el pagador serán aquéllos a los que previamente hubiera aplicado la reducción prevista en dicho artículo para el cálculo del tipo de retención o ingreso a cuenta de dicho trabajador en los cinco períodos impositivos anteriores, salvo que el trabajador le comunique, en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 88 de este Reglamento, que dicha reducción no se aplicó en su posterior autoliquidación por este Impuesto.

(...)”.

En consecuencia, en el supuesto de resultar de aplicación la reducción del 30 por 100, y no haber sido tenida en cuenta por el banco al satisfacer las retribuciones, se podría haber practicado una retención e ingreso a cuenta en exceso, por lo que si el consultante entiende que se han practicado retenciones en exceso, sin perjuicio de la aplicación en la autoliquidación del IRPF correspondiente al período 2017, de las retenciones efectivamente practicadas incluido el posible exceso, hay que señalar que el artículo 120.3, párrafo primero de la LGT dispone que:

“3. 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”.

Este precepto está desarrollado por los artículos 126 al 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 aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT. En concreto, el artículo 129.2, párrafo primero del RGAT determina que:

“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”.

No obstante lo anterior, el referido 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 en su apartado 2, letra b) señala que:

“No procederá restitución alguna cuando el importe de la retención o ingreso a cuenta declarado indebido hubiese sido deducido en una autoliquidación o hubiese sido tenido en cuenta por la Administración en una liquidación o en una devolución realizada como consecuencia de la presentación de una comunicación de datos.”

Por lo que, en este último supuesto, no habría lugar a la devolución de ingresos indebidos correspondiente a la retención e ingreso a cuenta practicados, en su caso, en exceso cuando el contribuyente hubiera aplicado dicho exceso de retención en el cálculo de la cuota correspondiente a la autoliquidación del IRPF.

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”.

La consulta original puede revisarse a través del siguiente link:

https://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V2721-18