

Tal como manifestaba esta Dirección General en su nota del pasado día 16 de mayo relativa al tratamiento fiscal que debe darse al abono del 70% de los 44 días devengados de la paga extraordinaria de diciembre de 2012, la información que se suministraba era exclusivamente aclaratoria, no teniendo carácter vinculante, toda vez que el organismo competente para resolver las posibles dudas de carácter tributario es la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Pues bien, una vez que se ha pronunciado la misma en respuesta a la consulta formulada por el Gobierno de Extremadura, reproducimos la misma para su conocimiento general.

El Jefe del Departamento de Gestión Tributaria de Extremadura ha manifestado lo siguiente:

“En relación con la consulta planteada por el Servicio Extremeño de Salud, sobre la forma de tributación de las pagas extraordinarias y complementos específicos y de destino de diciembre de 2012, reconocidos por Sentencia Judicial o por Acuerdo del Consejo de Gobierno de la CC.AA de Extremadura, debo informar de lo siguiente:

1º.- En relación con las Sentencias firmes individuales a favor de los actores:

Del texto de las Sentencias se extrae que el demandante tiene derecho a percibir la parte proporcional de la paga extraordinaria y de los complementos específicos y de destino de diciembre de 2012, devengada entre el 1 de junio y el 14 de Julio de 2012.

Las Sentencias vienen a tratar de delimitar si el actor tiene derecho a cobrar la parte proporcional de la paga extraordinaria que había sido devengada con anterioridad a la entrada en vigor del Decreto 20/2012 (FJ 3º STSJ 138/13 de 14 octubre 2013).

Siendo así las cosas, puesto en contacto el contenido de la Sentencia con la normativa tributaria, el artículo 14.2.a) de la Ley 35/2006 del IRPF establece " 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. ".

De lo anterior resulta, que las cantidades a cobrar por pagas extraordinarias y complementos de destino y específicos del mes de diciembre de 2012, devengados entre el 1 de junio y el 14 de Julio de 2012, deben imputarse fiscalmente al ejercicio 2013 que es cuando la resolución judicial adquiere firmeza. No obstante lo anterior, el artículo 14.2.b) LIRPF expresa b) 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 imputarán 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 adquiera 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."

De lo anterior resulta, para aquellas sentencias que sean firmes en el ejercicio 2013 (si fueran firmes en 2014 se suman años a la conclusión que se expone):

- Si el cobro se produce en 2013, se incluirán como rentas por el contribuyente en la declaración de 2013. (El SES debería haber recogido en el modelo 190 de 2013 estos abonos.)

- Si el cobro se produce en 2014, se incluirán como rentas por el contribuyente en la declaración de 2013 con dos variantes (El SES deberá recogerlos en el modelo 190 de 2014 y como atrasos de 2013):

a) Si se abonan antes de 30/06/2014, se incluirán por el contribuyente directamente en la declaración de renta de 2013.

b) Si se abonan después de 30/06/2014, se incluirán por el contribuyente mediante presentación de declaración complementaria de la renta de 2013 teniendo de plazo hasta el 30/06/2015.

2º.- En relación con el acuerdo del Consejo de Gobierno de la Junta de Extremadura de fecha 14 de abril de 2014, por el que se determina el abono de 44 días devengados correspondientes a la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012, satisfaciéndose el 70% de las cantidades devengadas en el mes de abril de 2014 y el 30% restante en el mes de enero de 2015 debe señalarse:

- Que el Real Decreto-Ley 20/2012 expresa en su artículo 2.1 " 2.1 El personal funcionario no percibirá en el mes de diciembre las cantidades a que se refiere el artículo 22.Cinco.2 de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 en concepto de sueldo y trienios.

Tampoco se percibirá las cuantías correspondientes al resto de los conceptos retributivos que integran tanto la paga extraordinaria como la paga adicional de complemento específico o pagas adicionales equivalentes del mes de diciembre, pudiendo, en este caso, acordarse por cada Administración competente que dicha reducción se ejecute de forma prorrateada entre las nóminas pendientes de percibir en el presente ejercicio a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto-ley. "

Por tanto en el ejercicio 2012, como consecuencia del citado Real Decreto-Ley que entró en vigor el 15 de Julio de 2012, no se tenía derecho a la percepción de las cantidades correspondientes y por tanto no eran exigibles las mismas por parte del personal funcionario, no siendo de aplicación en consecuencia el artículo 14.1.a) de la Ley 35/2006 del IRPF que determina la imputación temporal de los rendimientos del trabajo al período impositivo en que resultaran exigibles.

En el ejercicio 2014, en virtud del Acuerdo del Consejo de Gobierno de la Junta de Extremadura, dichas retribuciones sí son exigibles por los funcionarios, naciendo ex novo el derecho a su percepción. En consecuencia la aplicación de la regla general del artículo 14.1.a) de la LIRPF nos lleva a considerar imputable al ejercicio 2014 las citadas retribuciones.

Bien es cierto, que el artículo 14.2.b) de la LIRPF determina " b) 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 imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando

concurran las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera 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."

Será por tanto en el ejercicio 2014 cuando deban imputarse la totalidad de los rendimientos acordados por el Consejo de Gobierno de la Junta de Extremadura en fecha 14 de abril de 2014 que es cuando son exigibles. Dado que el 30% restante se percibirá en enero de 2015 (antes de vencer el plazo de declaración de la renta de 2014) los contribuyentes:

Declararán el 100% de los rendimientos en la declaración de IRPF de 2014 (hasta 30/06/2015).

Respecto de la actuación del SES en este caso, este debe declarar en el modelo 190 de 2014 las retribuciones satisfechas con las retenciones procedentes sólo por el 70% satisfecho. El 30% restante debe declararlo en el modelo 190 de 2015 y como atrasos de 2014.

Se recuerda que el tipo de retención aplicable a los atrasos de ejercicios anteriores según art 81.1.5º del Reglamento del IRPF es del 15%.

Debe trasladarse al personal funcionario / laboral una copia de la nómina del mes de enero de 2015 y a principios de este ejercicio para que declaren el atraso en el IRPF de 2014 indicándoles de la obligación de declaración de estos atrasos dentro del período que se abriría en abril de 2015 y hasta 30/06/2015. "

Mérida, 2 de junio de 2014.

DIRECCIÓN GENERAL DE PERSONAL DOCENTE
CONSEJERÍA DE EDUCACIÓN Y CULTURA