

NUM-CONSULTA V2178-15

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 15/07/2015

NORMATIVA Ley 35/2006. Art. 96

DESCRIPCION-HECHOS Según indica en su escrito el consultante, en 2014 se produjo una subrogación empresarial, por lo que en 2014 ha percibido sus rendimientos del trabajo (inferiores a 22.000 €) de dos empresas distintas: la cedente y la cesionaria.

CUESTION-PLANTEADA A efectos de determinar la obligación de declarar por el período 2014, se pregunta sobre la existencia de uno o dos pagadores como consecuencia de la subrogación empresarial.

CONTESTACION-COMPLETA La obligación de declarar se recoge en el artículo 96 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), que en el ámbito que aquí interesa —referido únicamente a los rendimientos del trabajo (no consistentes en prestaciones pasivas) y a la existencia de más de un pagador— exime de la obligación de declarar a los contribuyentes cuyos rendimientos no excedan de 22.000 euros anuales, salvo que procedan de más de un pagador, en cuyo caso el límite anterior será de 11.200 euros siempre que las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales, si no se supera esta cantidad el límite se mantiene en los 22.000 euros.

Esta configuración en dos niveles de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo —hasta 22.000 euros y hasta 11.200 euros— encuentra su explicación en el sistema de retenciones aplicable sobre estos rendimientos, sistema que busca una igualdad entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva. Evidentemente, esa igualdad sólo puede lograrse en el primero de los niveles referidos, pues la intervención de un único pagador de rendimientos permite alcanzar esa igualdad, operando así la retención como impuesto definitivo, sin necesidad de tener que presentar la declaración del impuesto, pues el ingreso ya se ha efectuado a través de las retenciones.

Por el contrario, en el segundo nivel, el hecho de intervenir dos pagadores independientes, que por tanto el uno no tiene en cuenta las retribuciones satisfechas por el otro (por lo que no se ha producido la igualdad, antes referida, entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva), ha forzado al legislador a bajar el límite de la obligación de declarar a 11.200 euros.

Por tanto, en el presente caso el asunto planteado se concreta en determinar la existencia de uno o más pagadores en relación con los rendimientos percibidos por el consultante por su empleo en un centro de trabajo en el que en el año 2014 se ha producido una subrogación empresarial. Para ello se hace preciso acudir a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas reguladora de las retenciones. Tanto la Ley del Impuesto (artículo 99.2) como el Reglamento del Impuesto (artículo 76.1) al establecer quiénes están obligados a retener o ingresar a cuenta incluyen en primer lugar a “las personas jurídicas y demás entidades”. Por tanto, en el presente caso nos encontramos, en principio, con dos pagadores distintos: las dos entidades titulares durante 2014 del centro de trabajo donde viene prestando sus servicios la consultante. Ahora bien, este Centro viene manteniendo como criterio interpretativo que en cuanto en los supuestos de subrogación empresarial (de un centro de trabajo en este caso) la empresa cesionaria esté obligada a subrogarse (en todos los derechos y obligaciones) en los contratos de los trabajadores adscritos a dicho centro, por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el cesionario (el nuevo empresario) mantiene su condición de mismo empleador, a efectos de la determinación del tipo de retención aplicable sobre los rendimientos del trabajo a percibir por los trabajadores “procedentes” de la empresa cedente. Por tanto, no se produciría para estos últimos la existencia de más de un pagador, a efectos del límite determinante de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo, por lo que el límite excluyente de la obligación de presentar declaración en relación con la obtención de rendimientos del trabajo (y siempre que ninguno de estos rendimientos estuviera sujeto a tipo fijo de retención) será el recogido en el párrafo a) del artículo 96.2 de la Ley del Impuesto, es decir: 22.000 euros anuales.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).

