

El importe máximo de los rendimientos que determinan la obligación de los trabajadores de declarar en supuestos de subrogación empresarial

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña

Consejera académica de GA_P

La Dirección General de Tributos reafirma su criterio interpretativo con arreglo al cual, en los supuestos de subrogación empresarial, los trabajadores procedentes de la empresa cedente e integrados en la plantilla de la cesionaria habrán de entender, en el ejercicio impositivo en el que se produce dicha situación, que sus rendimientos del trabajo proceden de un solo pagador, a efectos de determinar si tienen o no obligación de presentar su autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

La Dirección General de Tributos ha publicado durante los meses de marzo y abril del 2018 más de treinta consultas vinculantes en las que reafirma su doctrina acerca de las consecuencias que pueden derivarse del hecho de que, en un mismo ejercicio impositivo, un trabajador desarrolle su tarea en entidades con titulares distintos, como consecuencia de una subrogación empresarial.

Pues bien, sirva por todas la consulta vinculante V106818, de 25 de abril, en la que el centro directivo analiza, a fin de determinar la obligación de declarar por el periodo 2017, si en el supuesto planteado de subrogación empresarial cabe entender que existe uno o, por el contrario, dos pagadores.

A esos efectos ha de recordarse lo dispuesto en el artículo 96 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en relación con los rendimientos del

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

trabajo —no consistentes en prestaciones pasivas— y con la existencia de más de un pagador. De acuerdo con el tenor literal de dicho precepto, se 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 12 000 euros siempre que las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, excedan en su conjunto de 1500 euros anuales, ya que si ésta no se supera, el límite se mantiene en los mencionados 22 000 euros.

Tal y como señala el centro directivo, tal configuración de la obligación de las rentas del trabajo en dos niveles —hasta 22 000 euros y hasta 12 000 euros— tiene su razón de ser en el sistema de retenciones aplicable sobre tales rendimientos, con el que trata de lograrse una igualdad entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva.

Pues bien, tal igualdad sólo puede alcanzarse en el primero de esos niveles, ya que, al existir un único pagador, la retención opera como impuesto definitivo. Por el contrario, cuando intervienen distintos pagadores independientes, éstos no tienen en cuenta las retribuciones que hayan podido satisfacer los demás, quebrando en ese caso la igualdad entre las retenciones practicadas y la cuota impositiva, lo que ha forzado al legislador a bajar a 12 000 euros el límite de la obligación de declarar.

Precisamente debido a lo anterior es necesario concretar, en los supuestos en los que se produce una subrogación empresarial, si existen uno o más pagadores. A este respecto el centro directivo recuerda su criterio interpretativo en virtud del cual, en estos casos, la empresa cesionaria está obligada a subrogarse en todos los derechos y obligaciones derivados de los contratos de los trabajadores adscritos al centro de trabajo de que se trate. De ese modo, y a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, el cesionario —nuevo empresario—, mantiene su condición de mismo empleador en relación con la determinación del tipo de retención aplicable sobre los rendimientos del trabajo percibidos por los trabajadores «procedentes» de la empresa cedente.

Así las cosas y para calcular el límite que determina la obligación de declarar por los rendimientos del trabajo, ha de entenderse que existe un único pagador, por lo que la cantidad a la que habrá de atenderse a tales efectos será, en este caso, de 22 000 euros anuales.