

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V1008-16</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	14/03/2016
<b>NORMATIVA</b>	Ley 35/2006. Art. 96
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El artículo 9 del Convenio colectivo estatal de contratas ferroviarias y el artículo 11 del Convenio colectivo sectorial estatal de servicios externos, auxiliares y atención al cliente en empresas de Servicios Ferroviarios regulan la subrogación.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	En el supuesto de que se produzcan subrogaciones, se pregunta sobre la existencia de más de un pagador a efectos de determinar la obligación de declarar por el IRPF.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>El artículo 9 del XXI Convenio colectivo estatal de contratas ferroviarias determina que “la nueva Empresa que sustituya a la anterior titular de una concesión de contrata, adscribirá a su plantilla al personal que perteneciese a la del centro o centros de trabajo afectados por la sucesión de contratas, subrogándose en los derechos y obligaciones derivados de la relación laboral existente (...)”.</p> <p>Por su parte, el artículo 11 del III Convenio colectivo sectorial estatal de servicios externos, auxiliares y atención al cliente en empresas de servicios ferroviarios dispone que “cuando una empresa sea adjudicataria o concesionaria de los servicios ferroviarios previstos en el ámbito funcional del presente Convenio, la nueva empresa estará obligada a subrogarse de los trabajadores que hayan venido prestando esos servicios, respetando en todo caso, la modalidad de contratación de los mismos y los derechos y obligaciones que hayan venido disfrutando en los últimos seis meses en el mismo puesto de trabajo anterior a la subrogación, siempre y cuando estos provengan de pactos y acuerdos lícitos, que se hayan puesto en su conocimiento junto con la documentación pertinente (...)”.</p> <p>Al regular la sucesión de empresa, el artículo 44.1 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE del día 24), dispone que “El cambio de titularidad de una empresa, de un centro de trabajo o de una unidad productiva autónoma no extinguirá por sí mismo la relación laboral, quedando el nuevo empresario subrogado en los derechos y obligaciones laborales y de Seguridad Social del anterior, incluyendo los compromisos de pensiones, en los términos previstos en su normativa específica, y, en general, cuantas obligaciones en materia de protección social complementaria hubiere adquirido el cedente”.</p> <p>Por su parte, en el ámbito tributario, el artículo 42.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18) determina que “serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:</p> <p>a) (...).</p> <p>c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. (...)”.</p> <p>Esta doble incidencia que en los ámbitos laboral y tributario tiene la sucesión de empresa nos lleva a concluir, por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que cuando se produzca la subrogación del personal a que se refiere los artículos 9 y 11 de los convenios antes referidos, la empresa cesionaria mantiene la condición de mismo pagador, 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.</p> <p>La regulación de la obligación de declarar aparece recogida en el artículo 96 de la Ley</p>

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), donde se establece lo siguiente:

“1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan.

2. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

a) Rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 euros anuales.

b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, conforme a lo que se establezca reglamentariamente, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

c) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de esta ley, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

En ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

3. El límite a que se refiere el párrafo a) del apartado 2 anterior será de 12.000 euros para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:

a) Cuando procedan de más de un pagador. No obstante, el límite será de 22.000 euros anuales en los siguientes supuestos:

1.º Si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supera en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.

2.º Cuando se trate de contribuyentes cuyos únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de esta Ley y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiera realizado de acuerdo con el procedimiento especial que reglamentariamente se establezca.

b) Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos diferentes de las previstas en el artículo 7 de esta Ley.

c) Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto reglamentariamente.

d) Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

(...)”.

Como aclaración de la procedencia de los rendimientos del trabajo de más de un pagador, procede señalar que tal circunstancia viene determinada por la existencia de dos o más pagadores distintos (con personalidad jurídica propia).

Esta configuración en dos niveles de la obligación de declarar respecto a los rendimientos del trabajo —hasta 22.000 euros y hasta 12.000 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 12.000 euros.

Por tanto, enlazando la obligación de declarar en los términos expuestos con la consideración de mismo pagador de la empresa cesionaria —en los supuestos de producirse la subrogación en los términos del artículo 9 del XXI Convenio colectivo estatal de contratas ferroviarias y del artículo 11 del III Convenio colectivo sectorial estatal de servicios externos, auxiliares y atención al cliente en empresas de servicios ferroviarios— procede concluir que el límite de la obligación de presentar declaración en relación con la obtención de rendimientos del trabajo será el recogido en el párrafo a) del transcrito 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).