

## **Consulta Vinculante V0682-22, de 30 de marzo de 2022 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas**

Cobro de una prestación del INSS y otra de Clases Pasivas: ¿uno o dos pagadores?

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Percepción de dos prestaciones a cargo del INSS, una correspondiente a la Seguridad Social y otra de Clases Pasivas. Tras la aprobación de la nueva estructura del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones y en tanto no se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas por el INSS, sigue siendo válido el criterio de la existencia de dos pagadores.

### *DESCRIPCIÓN*

Indica el consultante que viene percibiendo dos pensiones a cargo del INSS y que están consideradas como efectuadas por dos pagadores diferentes.

### **CUESTIÓN**

*Consideración de la existencia de dos pagadores distintos a los efectos de la obligación de presentar la declaración del IRPF.*

### **CONTESTACIÓN**

Para abordar el asunto planteado se toma como punto de partida que las pensiones percibidas por el consultante corresponden una a la Seguridad Social y la otra a Clases Pasivas.

La regulación de la obligación de declarar aparece recogida 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), artículo que en su apartado 1 establece con un carácter general que "los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan".

A continuación, el mismo artículo regula en sus apartados 2 y 3 los límites del ámbito de exclusión de esta obligación de la siguiente forma:

"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 y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas, 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 la letra a) del apartado 2 anterior será de 14.000 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".

En el ámbito que aquí se analiza —referido únicamente a los rendimientos del trabajo y a la existencia de más de un pagador— y con el planteamiento de que se trata de pensiones no exentas y que el pensionista no ha solicitado la aplicación del procedimiento especial para determinar el tipo de retención aplicable a contribuyentes perceptores de prestaciones pasivas, el asunto se delimita en torno a la existencia de uno o dos pagadores respecto a las prestaciones pasivas percibidas, pues en función de ello se delimita la exclusión de la obligación de declarar: rendimientos que no excedan de 22.000 euros anuales (único pagador), bajando el límite anterior a 14.000 euros (varios pagadores) 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.

Por tanto, en el presente caso el asunto planteado se concreta en determinar la existencia de uno o más pagadores en relación con las prestaciones pasivas percibidas por un mismo contribuyente. 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", siendo este supuesto el que determina la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta en el supuesto de las Administraciones Públicas.

Tal obligación se establece en relación con las propias personas jurídicas o entidades y no con respecto a los empleados, unidades administrativas... que pudieran gestionar los pagos que aquéllas realizan.

Para determinar —en el ámbito de las Administraciones Públicas— cuándo interviene un solo pagador o varios pagadores, se hace necesario acudir a la personalidad jurídica del órgano o entidad pagadora. Ello comporta distinguir entre:

- La Administración General del Estado.
- Las Administraciones de las Comunidades Autónomas.
- Las entidades que integran la Administración Local.
- Las entidades, entes u organismos que tengan personalidad jurídica propia y estén vinculadas o sean dependientes de los anteriores.

De acuerdo con lo expuesto, en el caso analizado el criterio que venía manteniendo este Centro directivo consideraba que nos encontrábamos en presencia de dos pagadores: el Instituto Nacional de la Seguridad Social (entidad gestora de la Seguridad Social, dotada de personalidad jurídica —artículo 1 del Real Decreto 2583/1996—), respecto a la pensión de la Seguridad Social, y la propia Administración General del Estado, respecto a la pensión de Clases Pasivas, por lo que el límite determinante de la obligación de declarar por la obtención de rendimientos del trabajo será el de 14.000 euros anuales, siempre que las cantidades percibidas del segundo, por orden de cuantía, superen la cantidad de 1.500 euros anuales

Ahora bien, las modificaciones introducidas en 2020 en la gestión del Régimen de Clases Pasivas motivan el replanteamiento por el consultante del criterio expuesto en el párrafo anterior; lo que nos lleva para su análisis a la disposición adicional tercera del Real Decreto 497/2020, de 28 de abril, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones (BOE del día 1 de mayo), donde se establece que "con efectos de 6 de octubre de 2020, el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones asumirá las competencias en materia de reconocimiento, gestión y propuesta de pagos de las prestaciones, indemnizaciones, ayudas y anticipos cuyas competencias tenga atribuidas, así como las derivadas del Régimen de Clases Pasivas del Estado".

A su vez, la disposición adicional cuarta del mismo Real Decreto determina lo siguiente:

"1. El Régimen de Clases Pasivas del Estado se gestionará por el Instituto Nacional de la Seguridad Social. A tal efecto, se atribuyen a dicha Entidad Gestora las funciones de reconocimiento, gestión y propuesta de los pagos de las pensiones del Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como la resolución de los recursos interpuestos frente a los acuerdos en materia de Clases Pasivas y las funciones de información y atención al público.

2. Se adscribe al Instituto Nacional de la Seguridad Social, la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas, a la que le corresponde el ejercicio de las funciones contempladas en el apartado anterior".

Por otra parte, la disposición transitoria segunda de la misma norma establece en su apartado 7:

"Desde el 6 de octubre y hasta que se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas del Estado por el Instituto Nacional de la Seguridad Social, las funciones que se atribuyen en la disposición adicional cuarta al Instituto Nacional de la Seguridad Social, serán asumidas por la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social.

Para el desempeño de estas funciones, durante este periodo la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas se adscribirá a la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social.

Con el mismo carácter transitorio y hasta que se produzca la integración de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas en el Instituto Nacional de la Seguridad Social, las competencias en materia de reconocimiento, gestión y propuesta de pagos de las prestaciones, indemnizaciones, ayudas y anticipos cuya competencia tenga atribuida la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social serán ejercidas por la citada Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas.

(...)"

Conforme con la normativa expuesta, en tanto no se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas del Estado por el Instituto Nacional de la Seguridad Social sigue manteniendo validez el criterio de existencia de dos pagadores antes expuesto: el INSS, respecto a la pensión de la Seguridad Social, y la propia Administración General del Estado, respecto a la pensión de Clases Pasivas.

Finalmente, respecto al cálculo del tipo de retención, procede indicarle que existe una aplicación informática para el cálculo de retenciones IRPF 2021 e IRPF 2022 elaborado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y que, respectivamente, se encuentra disponible en los siguientes enlaces de Internet:

- <https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/PRET-R200/R211/index.zul>
- <https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/PRET-R200/R220/index.zul>

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).