

## Índice

### Boletines Oficiales

Navarra

**BOLETÍN N° 81 - 25 de abril de 2025**

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

[DECRETO FORAL LEGISLATIVO 1/2025](#), de 2 de abril, de armonización tributaria, por el que se modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido.

[\[pág. 3\]](#)

Gipuzkoa

**Boletín 25-04-2025, Número 77**

REPRESENTACIÓN ESPECÍFICA

[Orden Foral 165/2025, de 22 de abril](#), por la que se modifica la Orden Foral 123/2024, de 20 de marzo, por la que se regula la representación específica ante el Departamento de Hacienda y Finanzas para la presentación de las declaraciones anuales de Renta, Patrimonio y el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

[\[pág. 4\]](#)

## Consulta de la DGT



DISPOSICIÓN ANTICIPADA PLANES DE PENSIONES.

**IRPF. REDUCCIÓN 40%.** La DGT aclara que es posible aplicar dos veces la reducción del 40% en planes de pensiones si las disposiciones anticipada y por jubilación responden a contingencias distintas

[\[pág. 5\]](#)

## Resolución del TEAR de Valencia



ACTIVIDAD ECONÓMICA Y RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

**IRPF. DEDUCIBILIDAD DE LAS CUOTAS DEL RETA.** El TEAR examina el caso de un contribuyente que satisface cuotas del RETA cuando percibe rentas por actividad económica y rendimientos del trabajo. Podrán ser deducidas en su totalidad de forma indistinta. Será el obligado tributario quien libre y voluntariamente decida su aplicación en la determinación del rendimiento neto del trabajo o en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica.

[\[pág. 7\]](#)

CONTRATO VERBAL DE COMPRAVENTA

**ITPAJD. DEVENGO Y PRESCRIPCIÓN EN CONTRATOS PRIVADOS VERBALES NO DOCUMENTADOS.** El TEAR de la Comunidad Valenciana recuerda que los contratos verbales deben presentarse con declaración sustitutiva del documento para que opere la prescripción del ITP.

[\[pág. 9\]](#)

## Sentencia de interés



### REDUCCIÓN DEL 60% POR ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA.

**IRPF.** El Tribunal Supremo fija que la reducción del 60% en el IRPF por arrendamientos de vivienda también se aplica al rendimiento regularizado, no solo al declarado inicialmente, según la redacción anterior a la Ley 11/2021 que lo limita a lo declarado por el contribuyente.

[\[pág. 12\]](#)

El TS considera que la modificación realizada por la Ley 11/2021 es innovadora y no puede aplicarse con efectos retroactivos.

## Actualidad del Poder Judicial



### EXENCIÓN FISCAL

**IRPF.** El Tribunal Supremo declara la exención fiscal del sueldo de los militares españoles en misiones de la ONU en el extranjero y a bordo de buques en operaciones de la OTAN

[\[pág. 14\]](#)

Los militares referidos en las sentencias se encontraban en dos situaciones distintas, aunque semejantes entre sí

# Boletines Oficiales

## Navarra

BOLETÍN Nº 81 - 25 de abril de 2025

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

[DECRETO FORAL LEGISLATIVO 1/2025](#), de 2 de abril, de armonización tributaria, por el que se modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido.

**El presente decreto foral legislativo de armonización tributaria entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, con efectos desde el 22 de diciembre de 2024.**

En el ámbito estatal, la disposición final primera de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un impuesto complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, modifica la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**En concreto, incluye la leche fermentada entre los productos a cuyas entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de bienes resultará de aplicación el tipo impositivo reducido del 4 por ciento.**

Asimismo, añade un apartado undécimo al anexo de la citada Ley 37/1992, con el objeto atajar el fraude que afecta al mercado de gasóleos, gasolinas y biocarburantes destinados a su uso como carburante. Para ello se va a **exigir a quien extraiga los referidos carburantes del depósito fiscal que demuestre que es un operador económico autorizado a efectos de la normativa aduanera o que tiene la condición de operador confiable reconocido por la Administración tributaria o que, antes de la extracción, garantice el pago del impuesto correspondiente a la siguiente entrega sujeta y no exenta de IVA que efectúe en la siguiente fase de la cadena.**

Con el mismo objetivo señalado en el párrafo anterior, la disposición final tercera de la Ley 7/2024 modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en relación con el período de liquidación del IVA de las operaciones relativas a los depósitos fiscales, gasolinas, gasóleos y otros carburantes. Así, se establece que, **con independencia de su volumen de operaciones, el periodo de declaración-liquidación del impuesto sea mensual para los titulares de los depósitos fiscales de gasolinas, gasóleos o biocarburantes incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, así como para los empresarios o profesionales que extraigan esos productos de los depósitos fiscales.** Como consecuencia quedan obligados a la llevanza de los libros registros del IVA en la sede electrónica de la Administración tributaria mediante el suministro inmediato de los registros de facturación. Esta medida permitirá conocer en tiempo casi real las operaciones efectuadas por estos sujetos pasivos para facilitar su control.

Por todo lo anterior, es preciso dictar este decreto foral legislativo de armonización tributaria que modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, y el Reglamento del IVA, aprobado por el Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo, con el fin de que, en lo relativo al IVA, se apliquen en la Comunidad Foral idénticas normas sustantivas y formales que las vigentes en el Estado.

## Gipuzkoa

Boletín 25-04-2025, Número 77



## REPRESENTACIÓN ESPECÍFICA

[Orden Foral 165/2025, de 22 de abril](#), por la que se modifica la [Orden Foral 123/2024, de 20 de marzo](#), por la que se regula la representación específica ante el Departamento de Hacienda y Finanzas para la presentación de las declaraciones anuales de Renta, Patrimonio y el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

Se modifica la Orden Foral 123/2024, de 20 de marzo, por la que se regula representación específica ante el Departamento de Hacienda y Finanzas para la presentación de las declaraciones anuales de Renta, Patrimonio y el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas:

Uno. El artículo 1 queda redactado en los siguientes términos:

**Artículo 1. Objeto.**

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el sistema de representación específico otorgado para presentar declaraciones anuales de Renta, Patrimonio y el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (modelos 109, 714, y 718) con acceso a información fiscal.

Este sistema de representación está destinado únicamente a representantes inscritas como profesionales de la gestión tributaria en el Censo de Representación del Departamento de Hacienda y Finanzas, según se recoge en el Capítulo VI de la Orden Foral 614/2021 de 15 de noviembre, por la que se regula el censo de representación en materia tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

**Artículo 1. Objeto.**

La presente Orden Foral tiene por objeto regular el sistema de representación específico otorgado para presentar declaraciones anuales de Renta, Patrimonio y el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (modelos 109, 714 y 718) con acceso a información fiscal y **la posibilidad de solicitar un aplazamiento o fraccionamiento de pago del importe resultante de las mismas.**

Este sistema de representación está destinado únicamente a representantes inscritas como profesionales de la gestión tributaria en el Censo de Representación del Departamento de Hacienda y Finanzas, según se recoge en el Capítulo VI de la Orden Foral 614/2021 de 15 de noviembre, por la que se regula el censo de representación en materia tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Dos. El artículo 2 queda redactado en los siguientes términos:

**Artículo 2. Finalidad y efectos de la representación.**

El alta de esta representación se inscribirá en el Censo de Representación del Departamento de Hacienda y Finanzas y facultará a la persona representante a acceder al servicio de información fiscal de la representada para presentar las declaraciones de los modelos mencionados en el artículo anterior.

**Artículo 2. Finalidad y efectos de la representación.**

El alta de la representación se inscribirá en el Censo de Representación del Departamento de Hacienda y Finanzas y facultará a la persona representante a acceder al servicio de información fiscal de la representada para presentar las declaraciones de los modelos mencionados en el artículo anterior, **y a solicitar, en su caso, un aplazamiento o fraccionamiento de pago del importe resultante de las mismas.**

Disposición adicional. Afeción de la presente modificación a los 001-RP vigentes.

**Esta modificación se aplicará también a las representaciones 001-RP otorgadas en fecha previa a la entrada en vigor de la presente Orden Foral.**

Disposición final. Entrada en vigor.

La presente orden foral entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

# Consulta de la DGT

## DISPOSICIÓN ANTICIPADA PLANES DE PENSIONES.

**IRPF. REDUCCIÓN 40%.** La DGT aclara que es posible aplicar dos veces la reducción del 40% en planes de pensiones si las disposiciones anticipada y por jubilación responden a contingencias distintas



Fecha: 19/02/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0201-25 de 19/02/2025](#)

## HECHOS

- El consultante es partícipe en varios planes de pensiones, con aportaciones anteriores a 2007. Planea hacer uso anticipado de los derechos consolidados que correspondan a aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad (posible desde el 1 de enero de 2025), y también contempla acceder a su jubilación en 2027 o más adelante.

## PREGUNTA PLANTEADA

Consulta si puede aplicarse la **reducción del 40% del IRPF** prevista en el régimen transitorio:

- Primero, por **disposición anticipada** de derechos consolidados con más de 10 años de antigüedad.
- Y posteriormente, por **contingencia de jubilación**, si se cobra también en forma de capital.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT establece:

### 1. Compatibilidad del régimen fiscal:

Las cantidades percibidas por disposición anticipada pueden tributar bajo el mismo régimen que las prestaciones por contingencia de jubilación, incluyendo la posibilidad de aplicar la **reducción del 40%**, si se perciben en forma de capital y cumplen las condiciones del régimen transitorio de la disposición transitoria duodécima de la LIRPF.

### 2. Momento en que acaece la contingencia fiscal:

El supuesto de disposición anticipada se considera fiscalmente acaecido **en el ejercicio en que se cumpla la antigüedad de 10 años y se solicite formalmente la disposición.**

### 3. Reducción del 40% por dos contingencias distintas:

- La disposición anticipada por antigüedad es un supuesto excepcional, **diferente de la jubilación**, que también puede generar derecho a la reducción.
- Si se aplica la reducción por la disposición anticipada, **puede volver a aplicarse** por la jubilación posterior **siempre que esta se perciba como una contingencia diferente y se cumplan los requisitos del régimen transitorio.**

### 4. Límites:

No se puede aplicar la reducción dos veces **por la misma contingencia**, incluso si se hace en ejercicios distintos.

**Artículos en los que se basa la contestación (con enlaces al BOE)**

[Ley 35/2006 del IRPF - Artículo 17.2.a\) 3ª](#)

Define las prestaciones de planes de pensiones como rendimientos del trabajo, incluyendo los supuestos de disposición anticipada. Base jurídica para calificar fiscalmente el ingreso.

[Ley 35/2006 - Disposición Transitoria Duodécima](#)

Regula el régimen transitorio que permite aplicar una reducción del 40% a las prestaciones en forma de capital derivadas de aportaciones realizadas antes del 31/12/2006.

[Real Decreto Legislativo 1/2002 - Artículos 8.6 y 8.8](#)

Define las contingencias de jubilación y los supuestos excepcionales de disposición anticipada por antigüedad de aportaciones. Esencial para delimitar las causas del rescate.

[Real Decreto 304/2004 - Artículo 9.4](#)

Reitera los supuestos de liquidez anticipada de derechos consolidados con 10 años de antigüedad.

**Consultas relacionadas**

[Consulta vinculante V2524-24](#): Establece que el ejercicio fiscal en que se cumple la antigüedad de las aportaciones y se solicita la disposición anticipada es cuando se considera acaecida la contingencia fiscal para aplicar la reducción del 40%.



# Resolución del TEAR de Valencia

## ACTIVIDAD ECONÓMICA Y RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

**IRPF. DEDUCIBILIDAD DE LAS CUOTAS DEL RETA.** El TEAR examina el caso de un contribuyente que satisface cuotas del RETA cuando percibe rentas por actividad económica y rendimientos del trabajo. Podrán ser deducidas en su totalidad de forma indistinta. Será el obligado tributario quien libre y voluntariamente decida su aplicación en la determinación del rendimiento neto del trabajo o en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica.



Fecha: 31/01/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAR de Valencia de 31/01/2025](#)

### HECHOS

- El contribuyente, D. Axy, presentó su autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2019, declarando:
  - Rendimientos del trabajo por importe de 10.440,00 euros, con una deducción de gastos por cotizaciones a la Seguridad Social de 4.370,64 euros.
  - Rendimientos de actividad económica en el epígrafe 641 (comercio menor de frutas y verduras) en régimen de estimación objetiva, con un rendimiento neto previo de 20.154,80 euros y reducido de 15.317,65 euros.
- La AEAT inició un procedimiento de comprobación limitada, cuestionando la deducción íntegra de las cotizaciones al RETA en los rendimientos del trabajo.
- **La AEAT propuso un prorrateo de las cuotas** de autónomos entre los rendimientos del trabajo y los de la actividad económica, en proporción a los ingresos obtenidos de cada fuente, considerando deducibles en los rendimientos del trabajo solo 1.491,26 euros (34,12% del total de las cotizaciones).
- El contribuyente alegó que su alta en el RETA **se debía exclusivamente a su condición de administrador de la sociedad XZ, S.L.**, y que las cotizaciones eran necesarias para percibir los rendimientos del trabajo, por lo que debían ser íntegramente deducibles en esta categoría.

### Fallo del Tribunal

- El TEAR de la Comunidad Valenciana **estimó la reclamación del contribuyente**, anulando tanto la liquidación provisional como la sanción impuesta.
- El TEAR **reconoció el derecho del contribuyente a deducir el 100% de las cuotas de autónomos en los rendimientos del trabajo.**
- El contribuyente **puede elegir libremente** a qué fuente de renta imputar las cuotas del RETA **siempre que tenga obligación de cotizar por ambas actividades** —es decir, tanto por su condición de administrador (rendimientos del trabajo) como por su actividad económica en estimación objetiva.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El TEAR fundamentó su decisión en los siguientes argumentos:

#### 1. Deducibilidad de las cotizaciones al RETA:

El artículo 19.2.a) de la Ley 35/2006, del IRPF, establece que las cotizaciones a la Seguridad Social tienen la consideración de gastos deducibles de los rendimientos del trabajo.

**2. Obligación de alta en el RETA por condición de administrador:**

El artículo 305.2.b) del Real Decreto Legislativo 8/2015, por el que se aprueba la Ley General de la Seguridad Social, dispone que los administradores de sociedades de capital que posean el control efectivo de la sociedad están obligados a cotizar en el RETA.

**3. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos (DGT):**

La [consulta V0577-23](#) de 10 de marzo de 2023 establece que, cuando un contribuyente está obligado a cotizar al RETA por más de una actividad, **puede decidir en qué rendimientos** (del trabajo o de actividad económica) **deducir las cuotas, siempre que exista obligación de cotizar en ambas.**

**4. Cambio de criterio respecto al prorrateo:**

El TEAR modifica el criterio anterior que aplicaba un prorrateo de las cotizaciones entre las distintas fuentes de renta, **permitiendo ahora la deducción íntegra en la categoría de rendimientos del trabajo, cuando la obligación de cotizar al RETA proviene exclusivamente de esta actividad.**

**5. Anulación de la sanción:**

Al anularse la liquidación por razones sustantivas, y en aplicación del principio non bis in idem, el TEAR también anula la sanción impuesta, impidiendo la apertura de un nuevo procedimiento sancionador por los mismos hechos.

**Normativa aplicable**


[Artículo 19.2.a\)](#) de la Ley 35/2006, del IRPF:

Establece que las cotizaciones a la Seguridad Social son gastos deducibles de los rendimientos del trabajo.

[Artículo 305.2.b\)](#) del Real Decreto Legislativo 8/2015, de la Ley General de la Seguridad Social:

Determina la obligación de cotizar al RETA para los administradores de sociedades de capital con control efectivo.

[Consulta vinculante V0577-23](#) de la DGT: Permite al contribuyente decidir en qué rendimientos deducir las cuotas al RETA cuando existe obligación de cotizar por más de una actividad.

Deducibilidad de las contribuciones al RETA			
Característica	Posición de la AEAT	Posición del contribuyente	Decisión del TEAR
 <b>Deducción de la contribución al RETA</b>	Prorrateada entre las fuentes de ingresos	Totalmente deducible de los ingresos del trabajo	Totalmente deducible de los ingresos del trabajo
 <b>Razón de inscripción en el RETA</b>	No especificado	Debido a ser director de la empresa	La obligación proviene de ambas actividades
 <b>Elección de deducción</b>	Prorrateada	Libre elección	Libre elección
 <b>Sanción</b>	Aplicable	No aplicable	No aplicable

# Resolución del TEAR de Valencia

## CONTRATO VERBAL DE COMPRAVENTA

ITPAJD. DEVENGO Y PRESCRIPCIÓN EN CONTRATOS PRIVADOS VERBALES NO DOCUMENTADOS. El TEAR de la Comunidad Valenciana recuerda que los contratos verbales deben presentarse con declaración sustitutiva del documento para que opere la prescripción del ITP



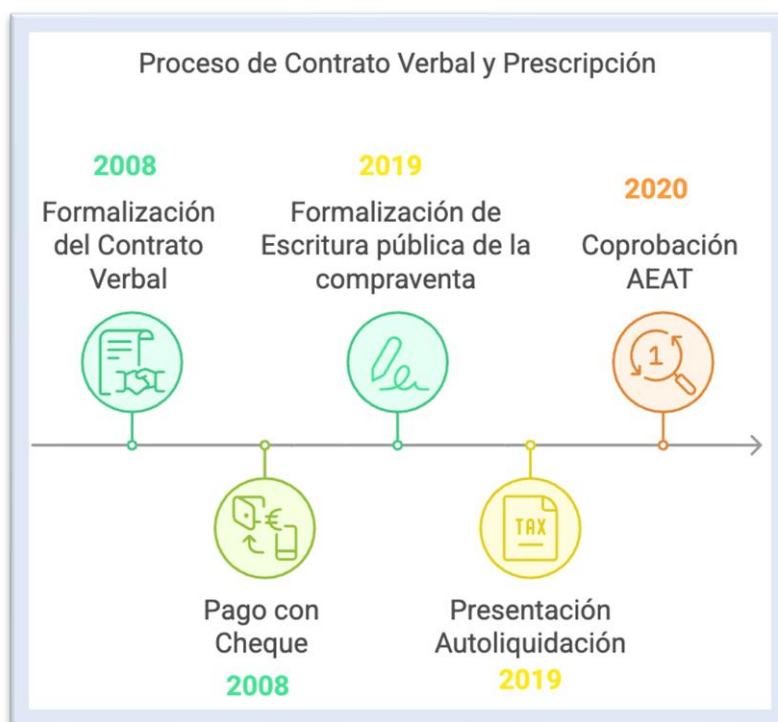
Fecha: 29/01/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Valencia de 29/01/2025](#)

## HECHOS

- El 4 de junio de 2019, el contribuyente Axy formalizó en escritura pública una compraventa de una participación indivisa en un inmueble. En dicha escritura se indicó que el precio de la compraventa, 21.000 euros, había sido abonado en 2008 mediante un cheque bancario al portador. El 3 de julio de 2019, Axy presentó ante la Administración tributaria tres autoliquidaciones del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), declarando la operación como exenta por prescripción, aludiendo al artículo 50 del Real Decreto Legislativo 1/1993.
- El 18 de noviembre de 2020, la Administración inició un procedimiento de comprobación limitada, concluyendo con una liquidación de 739,13 euros por considerar que el devengo del impuesto se produjo en 2019, fecha de la escritura pública, y que no se había acreditado la prescripción alegada.
- El contribuyente interpuso recurso de reposición, que fue desestimado, y posteriormente presentó reclamación económico-administrativa ante el TEAR, reiterando sus argumentos sobre la prescripción basada en el pago en 2008.



## FALLO DEL TRIBUNAL

- El Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana **desestimó la reclamación, confirmando la liquidación practicada por la Administración**, al considerar que **no se había acreditado de forma fehaciente que la transmisión del inmueble se realizó en 2008** y, por tanto, no había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.
- Cuando se efectúa un **contrato verbal de compraventa**, los interesados deben presentar su **autoliquidación en plazo**, acompañada de una **declaración sustitutiva** del documento, en la que consten las circunstancias relevantes para la liquidación. La fecha de presentación de la declaración sustitutiva es la que se presume que es la fecha del contrato verbal y la que, por consiguiente, se ha de tener en cuenta a efectos de la prescripción del derecho a liquidar, cuyo cómputo comenzará el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente autoliquidación

### Fundamentos jurídicos del fallo

#### 1. Devengo del impuesto:

- El artículo 49.1.a) del Real Decreto Legislativo 1/1993 establece que el impuesto **se devenga el día en que se realiza el acto o contrato gravado**. En este caso, **la escritura pública de compraventa se otorgó en 2019, por lo que, en principio, esa sería la fecha del devengo**.

#### 2. Prescripción:

- El artículo 66.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece un plazo de prescripción de cuatro años para que la Administración determine la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. El artículo 67.1.a) de la misma ley indica que **dicho plazo comienza a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente autoliquidación**.

#### 3. Carga de la prueba:

- Según el artículo 105.1 de la Ley 58/2003, corresponde al obligado tributario probar los hechos constitutivos de su derecho. En este caso, el contribuyente debía acreditar que la transmisión se realizó en 2008.

#### 4. Fecha de los documentos privados:

- El artículo 1227 del Código Civil dispone que **la fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que haya sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio**.
- En este caso, no se cumplía ninguna de estas circunstancias.

#### 5. Insuficiencia de la prueba aportada:

- El Tribunal consideró que **la mera existencia de un cheque bancario al portador de 2008**, sin acreditar su cobro ni la entrega del inmueble (traditio), **no era suficiente para probar que la transmisión se realizó en esa fecha**. Además, no se aportaron otros elementos probatorios, como el cambio de titularidad catastral, el pago del IBI o la declaración del bien en el IRPF.

#### Normativa aplicable

Real Decreto Legislativo 1/1993, del ITPyAJD:

[Artículo 49](#): Devengo del impuesto.

[Artículo 50](#): Prescripción.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

[Artículo 66](#): Plazos de prescripción.

[Artículo 67](#): Cómputo de los plazos de prescripción.

[Artículo 105](#): Prueba.

Código Civil:

[Artículo 1227](#): Fecha de los documentos privados.

Contrato Verbal vs Escritura Pública		
Característica	Contrato Verbal	Escritura Pública
 <b>Devengo Fiscal</b>	Fecha de declaración sustitutiva	Fecha de formalización de la escritura
 <b>Prueba de Fecha</b>	Declaración sustitutiva requerida	La inscripción pública es prueba
 <b>Evidencia Necesaria</b>	Evidencia adicional requerida	La escritura en sí sirve como prueba

# Sentencia de interés

## REDUCCIÓN DEL 60% POR ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA.

**IRPF.** El Tribunal Supremo fija que la reducción del 60% en el IRPF por arrendamientos de vivienda también se aplica al rendimiento regularizado, no solo al declarado inicialmente, según la redacción anterior a la Ley 11/2021 que lo limita a lo declarado por el contribuyente.

El TS considera que la modificación realizada por la Ley 11/2021 es innovadora y no puede aplicarse con efectos retroactivos.

### Reducción del Alquiler de Vivienda



Fecha: 31/03/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 31/03/2025](#)

### HECHOS

- El contribuyente, Don Carlos Antonio, **presentó la autoliquidación del IRPF** correspondiente al ejercicio 2016, **aplicando la reducción del 60%** sobre rendimientos del capital inmobiliario procedentes del alquiler de vivienda, conforme al artículo 23.2 de la LIRPF.
- La AEAT inició una **comprobación limitada**, **entendiendo impropcedente la deducción de ciertos gastos y amortizaciones**, y **regularizó los rendimientos**. **Aplicó la reducción del 60% solo sobre el importe declarado inicialmente, no sobre el rendimiento neto regularizado**. Asimismo, impuso una sanción.
- El **TEAR de Madrid estimó parcialmente la reclamación** (anulando la sanción), pero ratificó el criterio de Hacienda sobre la reducción del 60%. Posteriormente, el TSJ de Madrid desestimó el recurso contencioso.
- Don Carlos Antonio interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo, solicitando que la reducción del 60% se aplicase también al rendimiento regularizado en sede de comprobación, como había defendido la jurisprudencia anterior.

### Fallo del Tribunal Supremo y doctrina fijada

- El Tribunal Supremo, en su sentencia 1610/2025, de 31 de marzo, estima el recurso de casación y anula la sentencia del TSJ de Madrid y la liquidación practicada.

### Doctrina fijada:

- «La aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos de capital inmobiliario procedente de arrendamientos destinados a vivienda, prevista en el artículo 23.2 LIRPF, **en la redacción dada por la Ley 26/2014, se aplica en caso de comprobación por parte de la Administración, al rendimiento neto total regularizado, y no únicamente al importe resultante de la autoliquidación presentada inicialmente por el contribuyente**».

## Fundamentos jurídicos

### 1. Interpretación del artículo 23.2 LIRPF en su redacción de 2014:

- La reducción del 60% se aplica a los rendimientos netos positivos, incluidos los regularizados por la Administración, **siempre que no haya una ley posterior con efectos retroactivos que disponga lo contrario.**

### 2. Ineficacia retroactiva de la Ley 11/2021:

- Esta ley modificó el artículo 23.2 **limitando la reducción solo a rendimientos declarados** en la autoliquidación, excluyendo los regularizados.
- El Supremo considera que **esta modificación no es interpretativa sino innovadora**, por lo que no puede aplicarse con efectos retroactivos al ejercicio 2016.

### 3. Principio de legalidad y seguridad jurídica:

- Las limitaciones o restricciones fiscales deben emanar de norma clara y con efectos expresamente retroactivos si así se pretende.
- El preámbulo de la Ley 11/2021, aunque clarificador, no tiene valor normativo directo.

#### Normativa aplicable (con enlaces al BOE)

##### [Artículo 23.2 de la Ley 35/2006 \(redacción Ley 26/2014\)](#)

Regula la reducción del 60% sobre rendimientos netos positivos por arrendamiento de vivienda.

##### [Ley 11/2021, de medidas contra el fraude fiscal](#)

Modificó el artículo 23.2 para restringir la aplicación de la reducción, sin efectos retroactivos.



# Actualidad del Poder Judicial

## EXENCIÓN FISCAL.

### IRPF. El Tribunal Supremo declara la exención fiscal del sueldo de los militares españoles en misiones de la ONU en el extranjero y a bordo de buques en operaciones de la OTAN

Los militares referidos en las sentencias se encontraban en dos situaciones distintas, aunque semejantes entre sí



Fecha: 14/02/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: Sentencia todavía no publicada

La Sala Tercera del Tribunal Supremo -Sección 2ª-, en sentencias de 8, 10 y 21 de abril último, **ha decidido que los rendimientos obtenidos por militares españoles como consecuencia de los trabajos propios de su cargo o función efectuados en el extranjero están acogidos a la exención que regula el art. 7.p)** de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -LIRPF-.

Los militares referidos se encontraban en **dos situaciones distintas**, aunque semejantes entre sí. **En una primera**, se trataba de determinar si la exención fiscal prevista en el citado artículo 7.p) LIRPF es aplicable a los rendimientos del trabajo percibidos por los militares españoles destinados como integrantes de la Fuerza Provisional de Naciones Unidas en el Líbano (UNIFIL).

El Tribunal Supremo, que ya ha tenido ocasión de interpretar ese mismo artículo 7.p) LIRPF en relación con las rentas percibidas por otros trabajadores y funcionarios en el extranjero, reconoce el derecho a la exención, **pese a que el Líbano se encontraba**, en el ejercicio de su percepción, **dentro de la relación de países que se consideran paraíso fiscal que, dadas las circunstancias concurrentes, es un elemento indiferente para el reconocimiento del derecho.**

En otros asuntos -distintos, aunque semejantes a los de la anterior serie-, había que dilucidar si es aplicable la misma exención -prevista en el artículo 7.p) LIRPF- para los rendimientos percibidos por trabajos desarrollados por los tripulantes de buques de guerra de la Armada Española que naveguen en aguas internacionales, en el marco de operaciones de la OTAN.

A diferencia de los casos anteriormente mencionados de militares en misión internacional en el Líbano, bajo Naciones Unidas, aquí se controvertía por la AEAT y por la sentencia de instancia, incluso que se tratase de trabajos efectivamente realizados en el extranjero.

Así, **la sentencia recurrida denegó la exención por considerar que los trabajos no se habían prestado en el extranjero porque se llevaron a bordo de buques de la Armada Española, que es legalmente territorio español;** además, se negó que fueran prestados para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

Sin embargo, el Tribunal Supremo recuerda su propia y reciente doctrina, aquilatada en numerosas sentencias dictadas entre 2016 y 2022, considerando que la finalidad propia de la exención descansa en la promoción de la movilidad y en el desplazamiento de trabajadores cualificados para que lleven a cabo su desempeño más allá de nuestras fronteras. En el concepto de trabajador se deben entender comprendidos los funcionarios públicos.

El hecho desencadenante tiene lugar **con la salida del trabajador de su Estado de residencia y el efectivo desempeño de trabajos en el extranjero.** Todo ello al margen de la indiscutible soberanía nacional y la jurisdicción que, sobre los buques de la Armada española, corresponde al Estado Español -la llamada Ley del

pabellón-, que obedece a razones políticas y jurídicas innegables, pero ajenas a la idea de la extraterritorialidad con fines de aplicación de la exención fiscal.

En suma, tanto en unos casos como en otros, **las razones que provocaron el desplazamiento fuera de España de este personal militar** -ya fueran empresariales, comerciales, estratégicas, políticas o militares-, **no son relevantes al caso, puesto que permanecen fuera de la previsión normativa de la exención.**

En el caso de los marinos embarcados, no hay que poner el acento en si el desplazamiento determinante de la obtención de los rendimientos fue voluntario o si obedeció al mandato superior que les obligaba a embarcarse; estas razones también son ajenas a los términos en los que el Legislador ha ido configurado la exención.

En la doctrina que ha ido pronunciando el Tribunal Supremo se interpreta el alcance de la exención del art. 7.p) LIRPF de una manera no necesariamente restringida, como pretendía la Administración, **sino mediante una interpretación sistemática, lógica y finalista, esto es, atendiendo al sentido y finalidad de la norma.** A tal fin, el personal militar desplazado en misiones de paz o humanitarias que, por tal razón, obtienen rendimientos por el desarrollo de una actividad que se ha considerado, en todo caso, como prestada en el extranjero, tiene derecho a que las rentas así obtenidas se declaren exentas y a la devolución, en su caso, de lo tributado en exceso por tal concepto.

Además, **que el Líbano fuera, en el periodo a que se refieren los hechos, considerado como paraíso fiscal, es obviamente una circunstancia indiferente al caso.**

Exención Fiscal para el Personal Militar Español en el Extranjero		
Característica	Misión de la ONU en Líbano	Operación Naval en Aguas Internacionales
 <b>Exención Fiscal</b>	Aplicable	Aplicable
 <b>Relevancia de la Ubicación</b>	<b>Estado fiscal de Líbano irrelevante</b>	Trabajo en el extranjero relevante, bandera del barco irrelevante
 <b>Razón del Despliegue</b>	Irrelevante	Irrelevante
 <b>Interpretación del Tribunal Supremo</b>	Sistemática, lógica y finalista	Sistemática, lógica y finalista