

## Índice

## Resolución del TEAC



INCREMENTO DE GASTO DEDUCIBLE PARA TRABAJADORES ACTIVOS  
CON DISCAPACIDAD

IRPF. GASTOS. El TEAC descarta el prorrateo del gasto deducible por  
discapacidad en IRPF si se cumplen los requisitos al devengo

[\[pág. 2\]](#)

## Sentencia del TS



PRÉSTAMOS FAMILIARES

ISD. El TSJ de Asturias ratifica la calificación como donaciones de  
préstamos familiares no devueltos y avala las sanciones tributarias  
impuestas

[\[pág. 4\]](#)

## Actualidad del Poder judicial



DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

REY EMÉRITO. El Tribunal Supremo rechaza una querrela contra el rey  
emérito por delitos contra la Hacienda Pública

[\[pág. 6\]](#)

## Monográfico Renta 2024

Cambios en la normativa, Criterios de la DGT, Resoluciones  
TEAs y Sentencias TSJs

Artículo 7

Hoy letras k, l, m, n, ñ, o y p

[\[pág. 8\]](#)

## Material Renta 2024

Consolidados, Infografía Novedades y Monográficos

[\[pág. 15\]](#)

# Resolución del TEAC

## INCREMENTO DE GASTO DEDUCIBLE PARA TRABAJADORES ACTIVOS CON DISCAPACIDAD

**IRPF. GASTOS.** El TEAC descarta el prorrateo del gasto deducible por discapacidad en IRPF si se cumplen los requisitos al devengo



Fecha: 22/04/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 22/04/2025](#)

### HECHOS DEL CASO

- El contribuyente presentó en junio de 2021 su declaración de IRPF correspondiente al **ejercicio 2020**, en la que incluyó rendimientos del trabajo por valor de 19.214,78 euros. En marzo de 2022, solicitó la rectificación de dicha autoliquidación al entender que podía aplicar el incremento de gasto deducible de 3.500 euros previsto para trabajadores activos con discapacidad, dado que le fue reconocido un grado de discapacidad del 38 % **con efectos desde el 30 de diciembre de 2020**.
- La AEAT estimó parcialmente la solicitud, **permitiendo solo el prorrateo del beneficio fiscal desde la fecha de efectos del reconocimiento**, reduciendo el beneficio a 77,92 euros.
- Disconforme, **el contribuyente recurrió al TEAR de la**

Comunidad Valenciana, que estimó que cumplía los requisitos al cierre del ejercicio y que, por tanto, le correspondía la deducción íntegra de 3.500 euros.

- La Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio ante el TEAC, solicitando que se fijara la necesidad de prorratear la deducción en función de los días en que concurre la discapacidad.

### FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC desestima el recurso de la AEAT y unifica criterio en sentido contrario al propuesto por la Administración.
- Establece que **no procede el prorrateo** del incremento de gasto deducible por trabajador activo con discapacidad **cuando los requisitos se cumplen en el momento del devengo del impuesto**, aunque el reconocimiento de la discapacidad haya tenido efectos en fechas próximas al 31 de diciembre. Eso sí, **la deducción solo podrá aplicarse sobre los rendimientos obtenidos como trabajador activo con discapacidad desde esa fecha.**

### Fundamentos jurídicos y argumentos del Tribunal

El TEAC fundamenta su decisión en los siguientes puntos interpretativos:

- Interpretación literal y sistemática** del artículo 19.2.f) de la LIRPF y 11.2 del RIRPF, que **no contemplan el prorrateo** del beneficio, sino su **atribución exclusiva a rendimientos obtenidos como trabajador activo con discapacidad**.
- La finalidad del beneficio es incentivar la actividad laboral de las personas con discapacidad, no distribuir su ventaja proporcionalmente al tiempo de reconocimiento de esa condición.

- El Tribunal reconoce que **la norma limita el beneficio a los rendimientos obtenidos como persona con discapacidad trabajadora activa**, pero ello **no implica que deba aplicarse de forma prorrateada** según los días en que se posea tal condición.
- Se opone expresamente al criterio mantenido en las consultas vinculantes de la DGT (V1086-19 y V1185-21), por entender que dicho criterio **carece de amparo legal**.
- Doctrina consolidada:** el reconocimiento de una deducción por discapacidad en el IRPF ha sido históricamente posible si se cumple la condición en **algún momento del período impositivo**.

La deducción adicional por rendimientos del trabajo de 3.500 € o 7.750 €, prevista en el art. 19.2.f) de la Ley del IRPF, **no debe prorratearse** cuando el reconocimiento de la discapacidad surte efectos durante el período impositivo.

Esta minoración **debe aplicarse íntegramente** a los rendimientos del trabajo obtenidos **como trabajador activo con discapacidad** desde la fecha de efectos reconocida, pero **no puede aplicarse** a otros rendimientos laborales distintos que el contribuyente haya podido percibir en el mismo ejercicio.

#### Normas:

[Artículo 19.2.f\) LIRPF](#): Regula los gastos deducibles en el IRPF, incluyendo el incremento por trabajador activo con discapacidad.

[Artículo 11.2 RIRPF](#): Determina que el incremento del gasto deducible se asigna solo a los rendimientos obtenidos como trabajador activo con discapacidad.

[Artículo 3.1 Código Civil](#) y [Artículo 12.1 LGT](#): Criterios de interpretación jurídica: literalidad, contexto, finalidad y antecedentes.

[Artículo 72 RIRPF](#): Acreditación del grado de discapacidad, fundamental para determinar el derecho al beneficio fiscal.



# Sentencia del TS

## PRÉSTAMOS FAMILIARES

### ISD. El TSJ de Asturias ratifica la calificación como donaciones de préstamos familiares no devueltos y avala las sanciones tributarias impuestas



Fecha: 10/12/2024

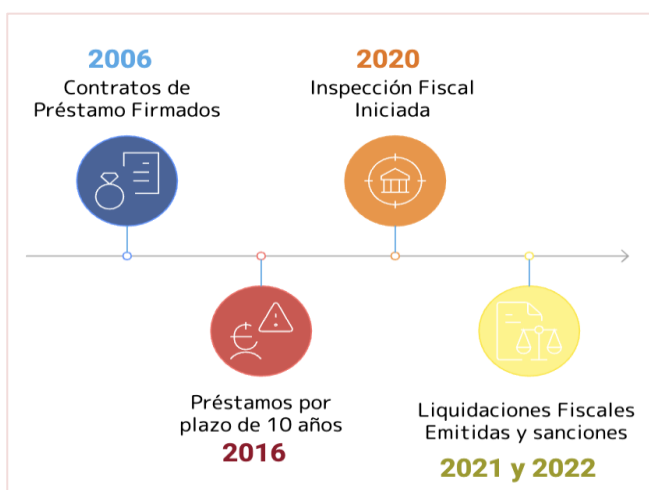
Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Sentencia del TSJ de Asturias de 10/12/2024](#)

#### HECHOS

##### Hechos que traen causa en el asunto

- La Sra. Leocadia suscribió en 2006 sendos **contratos privados de préstamo con sus hijos**, Julián (por 101.500 €) y Estela (por 50.000 €), **ambos por plazo de diez años**. Dichos contratos fueron formalizados en **documentos privados y autoliquidados como exentos** ante la Oficina Liquidadora de Gijón en noviembre de 2006.
- Tras transcurrir el plazo contractual **sin devolución efectiva del capital prestado**, los Servicios Tributarios del Principado de Asturias iniciaron actuaciones inspectoras en julio de 2020. Como resultado, dictaron acuerdos de **liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** y **acuerdos sancionadores** en diciembre de 2021 y marzo de 2022, respectivamente.
- La Administración concluyó que los préstamos **ocultaban donaciones**, ya que no se produjo reintegro alguno ni constaban pruebas de devolución. Se impusieron liquidaciones por 6.161,86 € y 15.759,33 €, y sanciones por 3.895,76 € y 9.963,65 €, respectivamente.



#### Pretensión del contribuyente

La recurrente sostuvo:

- La **prescripción del derecho de la Administración** al haber transcurrido más de 14 años desde la entrega del dinero (2006).
- La existencia de **pruebas de devolución** (cartas de pago y extractos bancarios).
- La **improcedencia de la sanción**, alegando interpretación razonable de la norma y ausencia de culpabilidad.

## FALLO DEL TRIBUNAL

- El Tribunal desestima **íntegramente** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Sra. Leocadia.
- Confirma tanto los **acuerdos de liquidación** como los **acuerdos sancionadores**, imponiendo costas a la recurrente con el límite de 300 euros por cada administración demandada.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS

### 1. Sobre la prescripción

- El TSJ concluye que el hecho imponible del ISD (la donación) **no se produjo en 2006, sino en 2016, al vencerse los préstamos sin que se produjera su devolución.** Por tanto, el plazo de prescripción de 4 años (art. 66 LGT) comenzó en 2016, y **las actuaciones de 2020 fueron temporales y válidas.**

### 2. Sobre la devolución de los préstamos

La recurrente aportó una “**carta de pago**” y **extractos de retiradas en metálico desde su cuenta.** El tribunal considera que:

- La **carta de pago, al no estar registrada ni formalizada en tiempo anterior a la actuación administrativa, carece de valor probatorio frente a terceros** (art. 1227 CC).
- Los **extractos bancarios, aunque acreditan salidas de fondos, no demuestran su entrega efectiva a los hijos,** ni se aportó prueba adicional (testifical, transferencias correlativas, etc.).

El tribunal aplica el **principio de facilidad probatoria** (art. 217.7 LEC) y concluye que **no se ha probado la devolución** de las cantidades prestadas.

### 3. Sobre la culpabilidad y sanción

La sentencia afirma que se cumplía el tipo sancionador:

- Hubo **intencionalidad o negligencia grave,** al simular un préstamo que no fue devuelto, ocultando una donación.
- No concurre **interpretación razonable** ni complejidad normativa.
- La actuación configura un **fraude de ley** o al menos negligencia sancionable (arts. 179 y 183 LGT).

#### NORMATIVA

[Artículo 66 LGT](#): Regula el plazo de prescripción de la Administración para determinar la deuda tributaria. Relevante para fijar el inicio de cómputo tras el vencimiento del préstamo (2016).

[Artículo 1227 del Código Civil](#): Establece la ineficacia frente a terceros de los documentos privados si no están inscritos o incorporados oficialmente. Fundamental para valorar la carta de pago.

[Artículo 217 LEC](#): Reparte la carga de la prueba y establece el principio de facilidad probatoria. Aplica a la carga del contribuyente de demostrar la devolución del préstamo.

[Artículo 179 LGT](#): Regula la responsabilidad y culpabilidad en las infracciones tributarias. Base jurídica de la sanción impuesta.



# Actualidad del Poder Judicial

## DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

### REY EMÉRITO. El Tribunal Supremo rechaza una querrela contra el rey emérito por delitos contra la Hacienda Pública

El auto se basa en el informe de la Fiscalía que se opone a la admisión de la querrela y destaca que los hechos no son constitutivos de delito, en otros casos están prescritos o han sido regularizados. El tribunal considera que en términos jurídicos nada ha cambiado desde el decreto de archivo de la Fiscalía de hace 3 años por los mismos hechos



Fecha: 05/05/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 17/03/2025](#)

La Sala Segunda del Tribunal Supremo **ha inadmitido la querrela interpuesta por un grupo de juristas**, en ejercicio de la acción popular, contra el rey emérito por presuntos delitos contra la Hacienda Pública. El auto, del que ha sido ponente el magistrado Manuel Marchena, **acuerda el archivo de las actuaciones**, en sintonía con el criterio del Ministerio Fiscal, al considerar que los hechos no constituyen ilícito penal, se encuentran prescritos o fueron objeto de regularización tributaria.

La querrela sostenía que el Rey Emérito habría cometido cinco delitos fiscales relacionados con **rentas y donaciones no declaradas** a través de fundaciones como **Zagatka** y Lucum. Los querellantes defendían que las regularizaciones tributarias practicadas no cumplían los requisitos legales para exonerar la responsabilidad penal y que los delitos no habrían prescrito, al tratarse de hechos agravados por la utilización de estructuras opacas en el extranjero.

Sin embargo, **el Tribunal Supremo asume el criterio del Ministerio Fiscal**, contrario a la admisión de la querrela, y señala que los hechos investigados ya fueron objeto de archivo razonado por parte de la Fiscalía Anticorrupción, y que la querrela presentada no aporta nuevos datos, pruebas ni documentos que justifiquen reabrir la investigación.

En su auto, considera que “la selección fragmentada e interesada” del decreto de archivo de la Fiscalía “no puede ser ahora la causa determinante de la apertura de un proceso penal contra el aforado. En términos jurídicos, nada ha cambiado tres años después para alzar la razonada y congruente decisión de la Fiscalía y acordar la apertura de un proceso penal”.

Un decreto de archivo -precisan los magistrados- “no puede ser *reformateado* para hacerle decir lo que no dice, para transmutar las razones del cierre de una exhaustiva investigación en motivos para la apertura de una causa penal”.

El tribunal concluye que admitir la querrela “supondría convertir a los querellantes en entusiastas valedores de unos intereses tributarios que ya han sido satisfechos -así lo ha confirmado la Hacienda Pública-, y hacerlo para la persecución de unos hechos que el Ministerio Fiscal considera que conceptualmente no son ya constitutivos de delito”.

Señala que los argumentos por los que la Fiscalía justificó la decisión de archivo de las diligencias abiertas hace dos años son “razonables, coherentes con el resultado de las investigaciones y cierran la puerta a la apertura

de una investigación judicial sobre unos hechos que, ya desde ahora se advierte, en sintonía con el criterio del Fiscal, que no son constitutivos de delito, están prescritos o fueron regularizados”.

El auto enumera las razones por las cuales los hechos no son perseguibles penalmente: en algunos casos por haberse producido la prescripción de los delitos fiscales investigados, en otros porque la regularización tributaria efectuada -aunque con errores formales- tuvo efectos exoneradores conforme al artículo 305.4 del Código Penal, al haberse realizado antes de que existiera un conocimiento formal de las infracciones fiscales objeto de regularización.

**Recuerda el tribunal que no cabe abrir un proceso penal por hechos que no alcanzan los umbrales económicos que exige el delito fiscal. Asimismo, invoca también la doctrina consolidada sobre los límites de la acción popular, que no puede sustituir la iniciativa del Ministerio Fiscal ni de los órganos públicos competentes cuando estos han descartado la existencia de delito.**

La Sala destaca la imprecisión y falta de claridad que la Fiscalía aprecia en el relato de hechos de la querrela. “Estas dificultades formales (...) se hacen todavía más intensas a la vista de la ausencia de toda aportación documental que pueda respaldar los hechos imputados. El relato fáctico se limita a una glosa crítica de las decisiones de la Fiscalía, sin contrarrestar los argumentos que fundamentaron el archivo con algún apoyo documental de contraste”.

Para el tribunal, los querellantes “no rebaten ninguna de estas razones, se limitan a instar de esta Sala que repita la investigación, que reclame todos los documentos que han dado apoyo a la decisión de archivo del Fiscal y que, a partir de ahí, recalculemos los plazos de prescripción o del expediente de regulación”.

La Sala ha estado compuesta por los magistrados Manuel Marchena (presidente y ponente), Andrés Palomo, Ana María Ferrer, Vicente Magro, Javier Hernández.

# Monográfico Renta 2024

## Cambios en la normativa, Criterios de la DGT, Resoluciones TEAs y Sentencias TSJs Artículo 7

Hoy letras k, l, m, n, ñ, o y p

### Artículo 7. Rentas exentas

Estarán exentas las siguientes rentas:

....

<p><b>K.</b> Las anualidades por alimentos percibidas de los padres <b>en virtud de decisión judicial</b></p>	<p><b>Redacción DF 14.1 de la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, con efectos a partir del de 3 de abril de 2025</b></p> <p><b>K.</b> Las anualidades por alimentos percibidas de los padres <b>en virtud del convenio regulador a que se refiere el artículo 90 del Código Civil, o del convenio equivalente previsto en los ordenamientos de las Comunidades Autónomas, aprobado por la autoridad judicial o formalizado ante el letrado o letrada de la Administración de Justicia, o en escritura pública ante notario, con independencia de que dicho convenio derive o no de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.</b> Igualmente estarán exentas las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial en supuestos distintos a los establecidos en el párrafo anterior.</p>
---	--

[1] **L.** Los premios literarios, artísticos o científicos relevantes, con las condiciones que reglamentariamente se determinen, así como los premios «Príncipe de Asturias», en sus distintas modalidades, otorgados por la Fundación Príncipe de Asturias.

#### [1] **RIRPR. Artículo 3. Exención de determinados premios literarios, artísticos y científicos.**

1. A efectos de la exención prevista en el artículo 7.1) de la Ley del Impuesto, tendrá la consideración de premio literario, artístico o científico relevante la concesión de bienes o derechos a una o varias personas, sin contraprestación, en recompensa o reconocimiento al valor de obras literarias, artísticas o científicas, así como al mérito de su actividad o labor, en general, en tales materias.

2. 1.º El concedente del premio no podrá realizar o estar interesado en la explotación económica de la obra u obras premiadas.

En particular, el premio no podrá implicar ni exigir la cesión o limitación de los derechos de propiedad sobre aquéllas, incluidos los derivados de la propiedad intelectual o industrial.

No se considerará incumplido este requisito por la mera divulgación pública de la obra, sin finalidad lucrativa y por un período de tiempo no superior a seis meses.

2.º En todo caso, el premio deberá concederse respecto de obras ejecutadas o actividades desarrolladas con anterioridad a su convocatoria.

No tendrán la consideración de premios exentos las becas, ayudas y, en general, las cantidades destinadas a la financiación previa o simultánea de obras o trabajos relativos a las materias citadas en el apartado 1 anterior.

3.º La convocatoria deberá reunir los siguientes requisitos:

a) Tener carácter nacional o internacional.

b) No establecer limitación alguna respecto a los concursantes por razones ajenas a la propia esencia del premio.

c) Que su anuncio se haga público en el Boletín Oficial del Estado o de la Comunidad Autónoma y en, al menos, un periódico de gran circulación nacional.

Los premios que se convoquen en el extranjero o por Organizaciones Internacionales sólo tendrán que cumplir el requisito contemplado en la letra b) anterior para acceder a la exención.

4.º La exención deberá ser declarada por el órgano competente de la Administración tributaria, de acuerdo con el procedimiento que apruebe el Ministro de Economía y Hacienda.

La declaración anterior habrá de ser solicitada, con aportación de la documentación pertinente, por:

a) La persona o entidad convocante del premio, con carácter general.

b) La persona premiada, cuando se trate de premios convocados en el extranjero o por Organizaciones Internacionales.

## Entrega de un premio literario por importe de 120.000 euros

### Resolución del TEAR de Madrid de 28.04.2021

La parte reclamante recibe un importe de la EDITORIAL XZ SA como consecuencia de la entrega de un premio literario por importe de 120.000 euros.

(...) según las bases del premio literario convocado por la EDITORIAL XZ SA, cabe reseñar los siguientes puntos:

"5.ª: Premio: Se otorgará un Premio de ciento veinte mil euros a la novela que se considere con mayores merecimientos. Dicha cantidad tendrá la consideración de anticipo a cuenta por la cesión de los derechos de explotación de la obra ganadora del Premio, cesión que se registrá por lo dispuesto en la siguiente base.

(....)

Aplicando el criterio de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid 575/2017, de fecha 3/4/19, la reducción sí es aplicable. **El premio no está amparado por la exención** que el artículo 7.l) de la LIRPF. Dicho esto, procede

valorar si la retribución obtenida por la parte reclamante tiene encaje en el apartado g) del art.12 Reglamento del RIRPF como rendimiento reglamentariamente calificado como obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo. **La reducción sólo se aplicará si el importe del premio literario no constituye un pago por una cesión de derechos previamente efectuada o, lo que es lo mismo, la reducción opera ÚNICAMENTE sobre aquellos premios que no tienen otra causa que el fallo del jurado, aunque después de su concesión y como consecuencia de ella, el autor ceda la explotación, como sucede en el presente caso, porque si no el citado artículo reglamentario quedaría vacío de contenido.**



[2] **M.** Las ayudas de contenido económico a los deportistas de alto nivel ajustadas a los programas de preparación establecidos por el Consejo Superior de Deportes con las federaciones deportivas españolas o con el Comité Olímpico Español, en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

**N.** Las prestaciones por desempleo reconocidas por la respectiva entidad gestora cuando se perciban en la modalidad de pago único establecida en el Real Decreto 1044/1985, de 19 de junio, por el que se regula el abono de la prestación por desempleo en su modalidad de pago único, siempre que las cantidades percibidas se destinen a las finalidades y en los casos previstos en la citada norma.

Esta exención estará condicionada al mantenimiento de la acción o participación durante el plazo de cinco años, en el supuesto de que el contribuyente se hubiera integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo

La solicitud deberá efectuarse con carácter previo a la concesión del premio o, en el supuesto de la letra b) anterior, antes del inicio del período reglamentario de declaración del ejercicio en que se hubiera obtenido.

Para la resolución del expediente podrá solicitarse informe del Departamento ministerial competente por razón de la materia o, en su caso, del órgano correspondiente de las Comunidades Autónomas.

El plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento será de seis meses. Transcurrido el plazo para resolver sin que se haya notificado la resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada.

La declaración tendrá validez para sucesivas convocatorias siempre que estas no modifiquen los términos que hubieran sido tomados en consideración a efectos de conceder la exención.

En el supuesto en que las sucesivas convocatorias modificasen dichos términos, o se incumpla alguno de los requisitos exigidos para su aplicación, el mismo órgano de la Administración tributaria a que se refiere el primer párrafo de este número 4.º declarará la pérdida del derecho a su aplicación desde que dicha modificación o incumplimiento se produzca.

3. Cuando la Administración tributaria haya declarado la exención del premio, las personas a que se refiere la letra a) del número 4.º del apartado anterior, vendrán obligadas a comunicar a la Administración tributaria, dentro del mes siguiente al de concesión, la fecha de ésta, el premio concedido y los datos identificadores de quienes hayan resultado beneficiados por los mismos.

### [2] **RIRPF. Artículo 4. Exención de las ayudas a los deportistas de alto nivel.**

A efectos de lo previsto en el artículo 7.m) de la Ley del Impuesto, estarán exentas, con el límite de 60.100 euros anuales, las ayudas económicas de formación y tecnificación deportiva que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sus beneficiarios tengan reconocida la condición de deportistas de alto nivel, conforme a lo previsto en el Real Decreto 1467/1997, de 19 de septiembre, sobre deportistas de alto nivel.

b) Que sean financiadas, directa o indirectamente, por el Consejo Superior de Deportes, por la Asociación de Deportes Olímpicos, por el Comité Olímpico Español o por el Comité Paralímpico Español.

asociado o hubiera realizado una aportación al capital social de una entidad mercantil, o al mantenimiento, durante idéntico plazo, de la actividad, en el caso del trabajador autónomo.

### Prestación de desempleo en modalidad de pago único

#### [CV0935-23 de 20.04.2023](#)

La consultante recibió una prestación de desempleo en modalidad de **pago único**, que inicialmente estaba **exenta** (artículo 7.n) LIRPF). Se dio de **baja como autónoma** en diciembre de 2022, antes de cumplir los 5 años obligatorios de actividad. Al perder el derecho a la exención, debe **regularizar** la prestación en la declaración de IRPF de 2022.



### Prestación por desempleo en su modalidad de pago único

#### [CV 1876-23 de 26.06.2023](#)

El consultante solicitó, en 2022, la prestación por desempleo en su modalidad de pago único por la realización de una actividad económica como trabajador autónomo. Ante la buena marcha de la actividad, constituye una sociedad limitada para el desarrollo de la actividad.

(...) parece claro señalar que **el incumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en el precepto que en el presente supuesto consultado sería el cambio de ejercer una actividad como trabajador autónomo a constituir una sociedad limitada para desarrollar la misma actividad, quebraría el derecho a la exención** en relación a las cantidades percibidas en concepto de prestación por desempleo en su modalidad de pago único.



#### [Resolución del TEAR de Cataluña 02.01.2024](#)

La regularización por la pérdida del derecho a la exención de la prestación por desempleo en su modalidad de pago único, **deberá realizarse en la autoliquidación del IRPF correspondiente al período impositivo en el que se produce el incumplimiento no siendo procedente su regularización mediante declaración complementaria** por cada uno de los períodos en que hubiera tenido derecho a la prestación atendiendo a las reglas de imputación temporal.



**Ñ.** Los rendimientos positivos del capital mobiliario procedentes de los seguros de vida, depósitos y contratos financieros a través de los cuales se instrumenten los Planes de Ahorro a Largo Plazo a que se refiere la disposición adicional vigésima sexta de esta Ley, siempre que el contribuyente no efectúe disposición alguna del capital resultante del Plan antes de finalizar el plazo de cinco años desde su apertura.

Cualquier disposición del citado capital o el incumplimiento de cualquier otro requisito de los previstos en la disposición adicional vigésima sexta de esta Ley antes de la finalización de dicho plazo, determinará la obligación de integrar los rendimientos a que se refiere el párrafo anterior generados durante la vigencia del Plan en el período impositivo en el que se produzca tal incumplimiento.

**[3] O.** Las gratificaciones extraordinarias satisfechas por el Estado español por la participación en misiones internacionales de paz o humanitarias, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

**[3] RIRPR. Artículo 5. Exención de las gratificaciones extraordinarias percibidas por la participación en misiones de paz o humanitarias.** A efectos de lo previsto en el artículo 7.o) de la Ley del Impuesto, estarán exentas las cantidades satisfechas por el Estado español a los miembros de misiones internacionales de paz o humanitarias por los siguientes motivos:

- a) Las gratificaciones extraordinarias de cualquier naturaleza que respondan al desempeño de la misión internacional de paz o humanitaria.
- b) Las indemnizaciones o prestaciones satisfechas por los daños personales que hubieran sufrido durante las mismas.

**[4] P.** Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, deberán cumplirse los requisitos previstos en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2.º Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

La exención se aplicará a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero, con el límite máximo de 60.100 euros anuales. Reglamentariamente podrá establecerse el procedimiento para calcular el importe diario exento.

Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el reglamento de este impuesto, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.

### Régimen de impatriados:

#### CV2552-23 de 25.09.2023

Si el contribuyente **tributa por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la LIRPF, no le resultará de aplicación la exención que contempla la letra p) del artículo 7 de la LIRPF** (exención de rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero).



### Tripulante embarcación:

#### CV 3357-23 de 29.12.2023

Persona física, de nacionalidad española y residente en España, que va a trabajar como **tripulante de una embarcación**. El contrato tendrá una duración de 9 meses y el trabajo lo llevará a cabo completamente en el extranjero (en Estados Unidos y Méjico). La empresa contratante es extranjera, con domicilio fiscal en Islas Caimán.

De acuerdo con la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no

### **[4] RIRPR. Artículo 6. Exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero.**

1. Estarán exentos del Impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7.p) de la Ley del Impuesto, los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, cuando concurren los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, se entenderán que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pueda considerarse que se ha prestado un servicio intragrupo a la entidad no residente porque el citado servicio produzca o pueda producir una ventaja o utilidad a la entidad destinataria.

2.º Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.

2. La exención tendrá un límite máximo de 60.100 euros anuales. Para el cálculo de la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero, deberán tomarse en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, así como las retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el extranjero.

Para el cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas correspondientes a los citados trabajos, se aplicará un criterio de reparto proporcional teniendo en cuenta el número total de días del año.

3. Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 9.A.3.b) de este Reglamento, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.

cooperativas (BOE de 10 de febrero), Islas Caimán **se encuentra dentro de la relación de jurisdicciones no cooperativas**.

Por tanto, conjugando los requisitos previstos para aplicar la exención, se considera que el hecho de que la empresa o entidad no residente en España para la que se prestarían los servicios sea una entidad con sede en un territorio calificado como paraíso fiscal (en la actualidad, jurisdicción no cooperativa) **no cumple las exigencias de la exención prevista en el artículo 7 p) de la LIRPF** y, en consecuencia, dicha exención no resultará de aplicación a la consultante.



#### Trabajos realizados en aeronaves:

##### CV2435-24 de 03.12.2024

El consultante, contribuyente del IRPF, trabaja para una empresa aeronáutica (empresa española). A lo largo del ejercicio, es desplazado en varias ocasiones a otros países. Según expone, dichos desplazamientos al extranjero pueden ser:

- **en unas ocasiones, la empresa española presta servicios a otras empresas residentes en otros países** y envía parte de su personal para realizar trabajos sobre las aeronaves que pertenecen a otros estados, es decir, los trabajadores desplazados al extranjero por la empresa española prestan servicios de mantenimiento sobre aeronaves con matrícula extranjera.

- **en otras ocasiones, la empresa española solicita la prestación de estos servicios a otros estados**, de manera que, para hacer la revisión de una de sus aeronaves, contrata la prestación de estos servicios a una empresa extranjera dedicada a este tipo de servicios y, para ello, la empresa española envía al otro estado la aeronave sobre la que se van a realizar los trabajos de mantenimiento junto con parte de su personal, el cual se encarga de revisar y pautar los trabajos de mantenimiento sobre la misma.

En el primer supuesto de desplazamiento descrito, **el empleado consultante sería desplazado al extranjero para prestar servicios de mantenimiento de aeronaves que habrían sido contratados por otras empresas extranjeras a la empresa española**. Por tanto, bajo la hipótesis de **inexistencia de vinculación entre la entidad empleadora** (empresa española) y las otras empresas residentes en el extranjero (por lo que no se entra a analizar si puede considerarse que se ha prestado un servicio intragrupo a una entidad no residente), dicho requisito se entiende que se cumple, **al tratarse de servicios prestados por el trabajador en el extranjero para empresas no vinculadas con la española** y no residentes en España.

Por el contrario, **en el segundo supuesto de desplazamiento consultado**, en el que el trabajador sería desplazado al extranjero para revisar y pautar los trabajos de mantenimiento a realizar, sobre aeronaves de la empresa española, por personal de otra empresa contratada a tal efecto por la empresa española, **se considera que el trabajo realizado en el extranjero por el trabajador consultante no se realiza para una empresa o entidad no residente, sino en interés propio de la empresa empleadora del consultante** (la empresa española). En consecuencia, **no resultará de aplicación la exención**.

#### Requisitos:

##### CV2438-24 de 04.12.2024

Respecto de si es necesario que los rendimientos del trabajo hayan tributado en el extranjero, debe señalarse que el precepto únicamente exige que en el territorio **en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal** (en la actualidad, jurisdicción no cooperativa), no que sean gravados de manera efectiva en el mismo, considerándose cumplido en particular este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información; circunstancia que se cumple en el caso de Portugal.



#### Estancia formativa:

##### Resolución del TEAR de Cataluña de 26.06.2023

La estancia por parte de un médico en un Hospital de Toronto, abonada por el Hospital de origen donde percibe sus retribuciones como rendimientos del trabajo, en un postgrado de medicina, que servirá para que la interesada desarrolle posteriormente el cargo de Consultor Clínico de Histocompatibilidad en España, **constituye una**



**estancia formativa.** Aunque la interesada pudiera llevar a cabo determinadas funciones autónomamente en su estancia en Canadá, según argumenta, **dichas labores o trabajos se realizan en el marco de una estancia formativa siendo el beneficiario, al margen de la propia interesada que adquiere la capacitación, el Hospital donde presta sus servicios en España.**

#### República Libanesa:

##### [Resolución del TEAR de Castilla-La Mancha de 31.07.2023](#)

Trabajos prestados en la República del Líbano.

En el ejercicio 2020 la República Libanesa **seguía teniendo consideración de paraíso fiscal**, hasta que se publicó [la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero](#), por lo que en la declaración de renta del 2020 no puede aplicarse la exención del artículo 7 p) de la Ley del impuesto.



#### Retribuciones específicas:

##### [Resolución del TEAR de Cataluña de 14.09.2023](#)

Contribuyente que ejerce una actividad laboral como abogada y percibe rendimientos del Instituto de Educación Física de Cataluña por la realización de un Master Deportivo que se desarrolla íntegramente en el extranjero (Colombia y Chile).

**Al tratarse de retribuciones percibidas por un trabajo que se desarrolla íntegramente en el extranjero y que se retribuye específicamente (no forma parte de su actividad laboral) se admite la exención total de las rentas sin que proceda un cómputo proporcional por los días de desplazamiento respecto al total de rentas.**

#### Bonus:

##### [Resolución del TEAR de Cataluña de 26.09.2023](#)

El bonus percibido por los resultados obtenidos por la empresa en país extranjero, y abonados únicamente a los empleados de dicha filial, **constituye una retribución específica y no forma parte de la proporción a calcular por los días de desplazamiento en el extranjero.**

#### Empresa española beneficiaria:

##### [Resolución del TEAR de Galicia de 06.10.2023](#)

La Agencia Tributaria se limita a negar la exención en base a que el "principal beneficiario de la citada prestación de servicios la citada entidad española", la reclamación presentada debe ser estimada ya que **el hecho de que la empresa española también sea beneficiaria de los servicios no impide la aplicación de la exención, D. Axy es un trabajador especializado**, con un puesto (segundo mecánico) que, en todo caso, debe estar cubierto, "XZ, SL" factura el trabajo de D. Axy a "TW", y los puertos en los que se realizan las descargas dependen de una decisión comercial, ajena a los requisitos de la exención.

#### Desplazamiento:

##### [Resolución del TEAR de Cataluña del 29.04.2024](#)

En el supuesto examinado, un no residente en España, residente en el Reino Unido, se desplaza a territorio español en el mes de junio adquiriendo la residencia en este país (más de 183 días) solicitando la exención del 7.p, para los meses de enero a junio que prestó sus servicios en el Reino Unido. **Se considera no aplicable la exención cuando no ha habido un desplazamiento previo del trabajador desde España** (en este caso se trata de un nacional británico que se desplaza por primera vez a España) en la medida en que el incentivo fiscal pretende "facilitar la movilidad de los trabajadores españoles en el extranjero" y "la internacionalización del capital humano con residencia en España, reduciendo la presión fiscal de quienes sin dejar de ser residentes se trasladan temporalmente a trabajar al extranjero", previendo la norma otros beneficios fiscales para estos supuestos.

#### Cálculo:

##### [Resolución del TEAC de 19.07.2024](#)

A efectos de realizar el cálculo proporcional de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas correspondientes a los citados trabajos, se tomará en el denominador el número total de días del año en el caso de que durante todo el año natural haya existido relación de ajenidad con el pagador de los citados rendimientos. En caso contrario, se deberá atender al tiempo de prestación del servicio con el citado pagador durante el período impositivo analizado.

En el caso de que el contribuyente hubiera mantenido dos o más relaciones de dependencia o ajenidad en el período impositivo, el cálculo de la exención correspondiente a las retribuciones no específicas se realizará individualizadamente para cada uno de los pagadores en cuya relación de dependencia o ajenidad se haya producido desplazamiento al extranjero, teniendo en cuenta las retribuciones por él abonadas así como el tiempo de vigencia, en cada período impositivo, de cada relación de dependencia o ajenidad, sin perjuicio de la aplicación agregada del límite cuantitativo de 60.100 euros.

#### Días de ida y vuelta:

##### [STS 607/2021 de 25/02/2021](#)

El criterio fijado es la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF **deben entenderse comprendidos** los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

#### Administradores:

##### [STS 4560/2022 de 13.12.2022](#)

En relación con la hipótesis prevista en el artículo 17.e) procede tener presente que, pese a lo dispuesto en ella, la Administración, siguiendo el criterio de diversas consultas de la Dirección General de Tributos, sostiene que la exención no resulta aplicable a todos los rendimientos del trabajo y, en particular, a los que ahora nos ocupan, esto es, las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración. Es una interpretación restrictiva que no tiene apoyo en una interpretación literal, lógica, sistemática y finalista del artículo 7, p) LIRPF. **Carece de sentido admitir que en el ámbito de la exención no se incluyan las retribuciones de los administradores**, aunque existe una previsión expresa en dicha letra e) del artículo 17.2 LIRPF, sin discutir la categoría del trabajado realizado, máxime cuando, como ha quedado acreditado en la instancia, las retribuciones percibidas por los dos administradores derivan del ejercicio de funciones ejecutivas y de gestión; y esa valoración no puede revisarse en casación.

En las circunstancias concurrentes en la presente ocasión, la exención prevista en el artículo 7.p) LIRPF sí puede aplicarse a los rendimientos percibidos por los administradores y miembros de los Consejos de Administración.

#### Diputados del Parlamento Europeo:

##### [STS 955/2023 de 09.03.2023](#)

No procede aplicar la exención contemplada en el art.7.p) LIRPF a las asignaciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados

# Documentos RENTA 2024

[Consolidado de IRPF \(actualizado a 01/04/2025\)](#) (Actualizado al Real Decreto-ley 3/2025, de 1 de abril, por el que se establece el programa de incentivos ligados a la movilidad eléctrica (MOVES III) para el año 2025 – BOE extraordinario del 01/04/2025).

[Infografía sobre NOVEDADES](#)



## MONOGRÁFICOS:

1. [Principales modificaciones de la Ley 35/2006, del IRPF](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 01/04/2025)
2. [Autoliquidaciones rectificativas](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 04/04/2025)
3. [Opciones tributarias](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 10/04/2025)
4. [Ayudas públicas DANA](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 14/04/2025)
5. [Reducciones en los Rendimientos del capital inmobiliario en el caso de arrendamiento](#) (publicado en el boletín Fiscal de 15/04/2025)
6. [Gastos de los rendimientos inmobiliarios](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 16/04/2025)
7. [Rentas exentas del artículo 7.a, b, c y d](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 28/04/2025)
8. [Rentas exentas del artículo 7. e\)](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 02/05/2025)
9. [Rentas exentas del artículo 7. f\) g\), h\), i\) y j\)](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 05/05/2025)
10. [Circular Fiscal del mes de mayo de 2025](#) (publicado en el Boletín Fiscal de 05/05/2025)