

## Índice

### Boletines oficiales

Estado

15/04/2026



**AYUDAS AL TRANSPORTE.** [Real Decreto-ley 9/2026](#), de 14 de abril, de medidas urgentes en materia de transporte

[\[pág. 2\]](#)

Núm. 92



**LIBERTADES EXTRANJEROS EN ESPAÑA.** [Real Decreto 316/2026](#), de 14 de abril, por el que se modifica el Real Decreto 1155/2024, de 19 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley Orgánica 4/2000, de 11 de enero, sobre derechos y libertades de los extranjeros en España y su integración social.

[\[pág. 4\]](#)

Núm. 92



### Consulta DGT

#### IMPUTACIÓN TEMPORAL CONTRATO COMPRAVENTA CON PRECIO APLAZADO

**IS. NOVACIÓN CONTRATO DE COMPRAVENTA.** La novación previa al vencimiento de los plazos desplaza la imputación fiscal al nuevo calendario de exigibilidad

*La DGT concluye que, en una compraventa inmobiliaria con precio aplazado, la modificación pactada y formalizada antes del vencimiento de los pagos debe reflejarse también en la imputación temporal de la renta en el Impuesto sobre Sociedades.*

[\[pág. 6\]](#)

### Resolución del TEAC

#### PLAZOS

**IVA. PLAZO PARA EL EJERCICIO A LA RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS.** El TEAC refuerza la distinción de plazos en la rectificación del IVA: cuatro años para rectificar y solo uno para regularizar

*El Tribunal rechaza la recuperación del IVA fuera de plazo al considerar que el contribuyente utilizó la vía de regularización en autoliquidaciones posteriores, sujeta a un límite preclusivo de un año que no puede sustituirse por el plazo general de cuatro años.*

[\[pág. 8\]](#)

### Sentencia

#### EXONERACIÓN SANCIONADORA

**IRPF. RENTAS EXENTAS.** El Tribunal Supremo admite la exoneración sancionadora cuando el contribuyente aplica la exención del art. 7.p) LIRPF siguiendo el certificado del pagador, si concurre una interpretación razonable

*El certificado del pagador no exonera automáticamente, pero puede fundamentar una interpretación razonable si concurren circunstancias adicionales.*

[\[pág. 10\]](#)

### Monográficos Renta 2025

**RENTA 2025.** Rendimientos del trabajo (I)

[\[pág. 12\]](#)

# Boletines oficiales

Estado

15/04/2026



**AYUDAS AL TRANSPORTE.** [Real Decreto-ley 9/2026](#), de 14 de abril, de medidas urgentes en materia de transporte.

**Núm. 92**

Este Real Decreto-ley recoge medidas de apoyo en torno a tres ejes: el primero, el sector del **transporte de mercancías por carretera**; el segundo, el **transporte ferroviario de mercancías**; y el tercero, el **transporte marítimo**.

## Entrada en vigor:

El 16 de abril de 2026

## Medidas de apoyo al transporte de mercancías por carretera:

- **Objetivo:**  
Establecer medidas estructurales y urgentes destinadas a garantizar **la viabilidad económica** del sector del transporte de mercancías por carretera ante el incremento extraordinario de los costes energéticos.
- **Revisión obligatoria del precio del transporte:**
  - Se modifica la Ley 15/2009 para imponer la **revisión automática del precio** en función de la variación del combustible.
  - La revisión:
    - Es **ineludible**.
    - Se aplica cuando la variación del combustible  $\geq 5\%$  (salvo pacto inferior).
    - Debe reflejarse **obligatoriamente de forma desglosada en factura**.
  - Se declara **nulo cualquier pacto en contrario**.
- **Actualización de la fórmula de revisión del precio:**
  - Se modifica la Orden FOM/1882/2012.
  - Se introduce una **fórmula dinámica** con coeficientes variables según:
    - Precio del gasóleo antes de impuestos.
    - Tipo y masa del vehículo.
  - Permite una **adaptación automática a escenarios de alta volatilidad energética**.
- **Revisión periódica en contratos continuados:**
  - Obligatoria en cada periodo de facturación, con independencia de la variación del combustible.
- **Refuerzo del régimen sancionador:**
  - Se tipifican infracciones por:
    - No reflejar correctamente la revisión en factura.
    - Obstaculizar su aplicación.
  - Se establecen **multas graduadas** en función del importe del transporte.

## Destinatarios

- Empresas transportistas por carretera.
- Cargadores y obligados al pago.
- Operadores contractuales del transporte terrestre de mercancías.

### Medidas específicas para el transporte ferroviario de mercancías:

#### Objeto

Compensar el impacto económico derivado del incremento del precio de los carburantes en el transporte ferroviario de mercancías, **evitando pérdida de competitividad frente a otros modos.**

#### Contenido regulatorio

- **Creación de una línea de ayudas directas (ejercicio 2026):**
  - Finalidad: paliar el sobrecoste de productos petrolíferos.
  - Cuantía:
    - **15.000 € por locomotora diésel activa.**
  - Criterio de cálculo:
    - Número de locomotoras diésel en explotación.
- **Requisitos para beneficiarios:**
  - Empresas con actividad CNAE 4920.
  - Licencia ferroviaria.
  - Inscripción en el Registro Europeo de Vehículos.
- **Procedimiento:**
  - Solicitud en sede electrónica.
  - Plazo: 30 días desde la entrada en vigor.
  - Liquidación por la Administración.
- **Financiación:**
  - Crédito extraordinario total: **3.150.000 €.**
- **Régimen jurídico:**
  - No sujeto a la Ley General de Subvenciones.
  - Condicionado a normativa de ayudas de Estado de la UE.

#### Destinatarios

- Empresas ferroviarias dedicadas al transporte de mercancías con tracción diésel.

### Medidas específicas para el transporte marítimo:

#### Objeto

Ampliar y reforzar el sistema de ayudas al transporte marítimo regular para compensar el incremento de los costes energéticos, **garantizando la conectividad territorial.**

#### Contenido regulatorio

- **Ampliación del ámbito subjetivo de ayudas:**
  - Inclusión expresa de:
    - Servicios de **transporte marítimo de carga pura.**
    - Conexiones:
      - Península ↔ territorios no peninsulares.
      - Entre archipiélagos, Ceuta y Melilla.
- **Sistema de ayudas directas:**
  - Cuantía:
    - **0,1375266 céntimos de euro por milla navegada por tonelada de arqueado bruto (GT).**
  - Cálculo basado en:
    - Distancia recorrida.
    - Arqueo del buque.
- **Beneficiarios:**

- Empresas operadoras de líneas regulares de cabotaje marítimo.
- **Gestión y procedimiento:**
  - Solicitud electrónica.
  - Acreditación mediante autoridades portuarias.
  - Gestión por la Dirección General de la Marina Mercante.
- **Duración de la medida:**
  - **3 meses desde el 21 de marzo de 2026.**
- **Financiación:**
  - Suplemento de crédito: **37 millones de euros.**

#### Destinatarios

- Empresas navieras que operen servicios regulares de transporte marítimo (pasaje, carga o mixto).



Núm. 92

**LIBERTADES EXTRANJEROS EN ESPAÑA.** [Real Decreto 316/2026](#), de 14 de abril, por el que se modifica el Real Decreto 1155/2024, de 19 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley Orgánica 4/2000, de 11 de enero, sobre derechos y libertades de los extranjeros en España y su integración social.

#### Reseña del Consejo de Ministros:

El Consejo de Ministros ha aprobado el Real Decreto que dará comienzo al proceso de regularización administrativa extraordinaria para miles de personas migrantes que ya residen en España. Este proceso está dirigido a personas en situación administrativa irregular y solicitantes de protección internacional que se encuentren en España desde antes del 1 de enero de 2026 y que hayan permanecido durante cinco meses de forma ininterrumpida en el país. Será imprescindible carecer de antecedentes penales y no suponer una amenaza para el orden público, la seguridad pública o la salud pública.

Las personas solicitantes podrán acceder a una autorización de residencia y trabajo legal con una vigencia inicial de un año, siempre que reúnan los requisitos. Transcurrido ese plazo, las personas beneficiarias deberán incorporarse a las figuras ordinarias previstas en el Reglamento de Extranjería, lo que permite una integración plena y progresiva en el sistema. El proceso de regularización otorga una especial protección a los menores de edad, concediendo una autorización de residencia por cinco años.

La comunicación del inicio de la tramitación de la solicitud habilitará automáticamente para trabajar en todo el territorio nacional español y en cualquier sector de actividad y se dotará de un número personal de Seguridad Social a la persona solicitante. En el plazo de un mes desde que haya recibido la resolución favorable definitiva el beneficiario deberá presentar su solicitud para obtener la Tarjeta de Identificación de Extranjero (TIE).

Esta regularización extraordinaria es el primer hito del Plan de Integración y Convivencia Intercultural.

#### Requisitos para acreditar la estancia en España

Para justificar la estancia en España, tanto los solicitantes de protección internacional como las personas en situación administrativa irregular podrán presentar documentos públicos o privados o una combinación de ambos que contengan datos personales que puedan acreditar su identidad y que estén fechados.

Las personas en situación administrativa irregular deberán acreditar, además, uno de los siguientes tres supuestos: haber trabajado con contrato legal por cuenta ajena o propia en España; contar con una unidad familiar compuesta por hijos menores de edad, mayores con discapacidad o ascendientes de primer grado; o acreditar su situación de vulnerabilidad. Para esto último, podrán descargar un certificado de vulnerabilidad alojado en la web del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones. Para su presentación, este documento deberá estar acreditado y sellado por las entidades competentes en materia de asistencia social o por las entidades del Tercer Sector inscritas en el Registro Electrónico de Colaboradores de Extranjería.

### Entrada en vigor, plazos y vías de solicitud

**La norma se publicará en el Boletín Oficial del Estado el 15 de abril de 2026 y entrará en vigor al día siguiente de su publicación. Ese mismo día tendrá lugar la apertura del periodo de solicitudes, que permanecerá abierto hasta el 30 de junio de 2026.**

**Desde el 16 de abril se podrá presentar la solicitud de manera telemática.** Esta vía de presentación estará disponible de forma ininterrumpida, las 24 horas del día, los siete días de la semana, durante todo el periodo de solicitud. Para realizar la solicitud de manera telemática por el interesado es necesario disponer de un certificado electrónico.

Los potenciales beneficiarios podrán contar con la colaboración de los profesionales de la abogacía especializados en materia de Extranjería. Estos profesionales podrán acompañar a las personas solicitantes a lo largo de todo el proceso y actuar, en su caso, como sus representantes, papel que también realizarán graduados sociales y gestores administrativos.

Además, se ha creado el Registro de Colaboradores de Extranjería (RECEX) en el que se han inscrito sindicatos y entidades sin ánimo de lucro para asesorar y ayudar a los interesados que han acreditado tener al menos dos años de experiencia en el acompañamiento a personas extranjeras para poder registrarse. Estas entidades, cuyo listado aparecerá actualizado en la web del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, han creado un censo de personas habilitadas para actuar como representantes de los interesados en la solicitud telemática. Su colaboración será gratuita.

Por su parte, el sistema para la solicitud de cita previa para la tramitación presencial de solicitudes también se abrirá el 16 de abril, si bien la atención presencial está prevista que comience el día 20 de abril. Para ser atendido presencialmente será imprescindible la cita previa, que se podrá solicitar desde la página web del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, mediante el sistema Cl@ve, a través de un formulario web, o llamando al teléfono 060, con atención en español. El teléfono prestará servicio de lunes a viernes, de 09:30 horas a 14:00 horas y desde las 16:30 horas hasta las 19:30 horas.

Para realizar su solicitud de regularización, los ciudadanos podrán acudir con cita previa a las oficinas de Extranjería habilitadas, a las oficinas de la Seguridad Social, al menos una en cada provincia, y a las oficinas de Correos de capitales de provincia y localidades mayores de 50.000 habitantes. Las oficinas de Extranjería y de la Seguridad Social habilitadas estarán abiertas de lunes a viernes de 16:00 horas a 19:00 horas para estos trámites y las oficinas de Correos atenderán este trámite de lunes a viernes, desde las 08:30 horas hasta las 17:30 horas. Además, se podrá gestionar en una misma cita y de manera simultánea las solicitudes de los miembros de una misma unidad de convivencia.

(...)

# Consulta de la DGT

## IMPUTACIÓN TEMPORAL CONTRATO COMPRAVENTA CON PRECIO APLAZADO

**IS. NOVACIÓN CONTRATO DE COMPRAVENTA.** La novación previa al vencimiento de los plazos desplaza la imputación fiscal al nuevo calendario de exigibilidad

*La DGT concluye que, en una compraventa inmobiliaria con precio aplazado, la modificación pactada y formalizada antes del vencimiento de los pagos debe reflejarse también en la imputación temporal de la renta en el Impuesto sobre Sociedades.*

Fecha: 27/01/2026

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V0146-26 de 27/01/2026](#)

**SÍNTESIS:** La DGT, en la consulta vinculante V0146-26, analiza el **tratamiento fiscal de una compraventa inmobiliaria con precio aplazado cuya forma de pago es modificada mediante novación antes del vencimiento** de los plazos inicialmente pactados.

El criterio administrativo concluye que, cuando dicha novación altera tanto las fechas de exigibilidad como los importes de los pagos y **se produce antes de su vencimiento, debe tener plenos efectos fiscales**. En consecuencia, la imputación temporal de la renta, en aplicación del régimen de operaciones a plazos del artículo 11.4 de la LIS, debe ajustarse al nuevo calendario de cobros exigibles y no al originalmente pactado.

La DGT fundamenta su posición en la **prevalencia del criterio de exigibilidad en este tipo de operaciones**, diferenciándolo del reconocimiento contable inicial del ingreso (que se produce en el momento de la transmisión). Así, siempre que tras la novación se mantengan los requisitos del régimen de precio aplazado, la tributación se difiere conforme a los nuevos vencimientos.

Este criterio refuerza la relevancia de la configuración contractual efectiva en la determinación de la imputación temporal de rentas, especialmente en operaciones inmobiliarias con financiación aplazada.

### HECHOS

- La consulta V0146-26, de 27 de enero de 2026, analiza una **compraventa de una parcela** promovida por la entidad consultante.
- La venta se formalizó en **escritura pública en 2022**. Se pactó el cobro de una quinta parte del precio al contado, junto con el IVA de toda la operación, y el resto del precio en pagos aplazados: dos quintas partes en 2023 y dos quintas partes en 2024. Como garantía de los importes aplazados se constituyó hipoteca sobre la parcela transmitida. La sociedad contabilizó en 2022 el beneficio de la venta, dio de baja la existencia y reconoció el derecho de cobro. Fiscalmente, aplicó el **régimen de operaciones a plazos** del artículo 11.4 de la LIS.
- Después, en 2023 y antes del vencimiento del primer plazo aplazado, las partes otorgaron una **novación modificando importes y fechas de pago**: el primer pago aplazado pasó del 40 % al 13 % y el segundo aumentó hasta el 67 %, difiriéndose su cobro al 31 de diciembre de 2025. Además, se planteaba una nueva novación para volver a ajustar el vencimiento del segundo pago.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- La entidad pregunta si esas novaciones, al alterar tanto las fechas de vencimiento como los importes de los pagos aplazados, **deben producir efectos en la imputación temporal de la renta en el Impuesto sobre Sociedades**, o si, por el contrario, la renta debe seguir imputándose conforme al calendario inicialmente pactado en la escritura de 2022.

## QUÉ CONTESTA LA DGT

- La DGT responde que **la novación sí debe ser tomada en cuenta**. En consecuencia, cuando la modificación del contrato **se produce antes del vencimiento de los plazos y altera la exigibilidad de los cobros**, la imputación temporal de la renta **debe acomodarse al nuevo calendario de pagos**, siempre que, tras la novación, siga cumpliéndose el requisito de que entre el devengo y el vencimiento del último plazo transcurra más de un año.

### El razonamiento jurídico de la DGT se articula en tres planos.

- En primer lugar, **distingue entre criterio contable y criterio fiscal**. Desde la perspectiva contable, el ingreso por la venta del inmueble se reconoce en 2022, porque es entonces cuando se produce la transferencia del control del bien al comprador, con puesta a disposición, asunción de riesgos y beneficios, y obligación del adquirente de soportar los gastos inherentes al inmueble. Para llegar a esta conclusión, la DGT parte expresamente de la NRV 14.<sup>a</sup> del Plan General de Contabilidad y cita como apoyo la consulta 8 del BOICAC 74 del ICAC.
- En segundo lugar, **recuerda la regla general fiscal**: conforme a los artículos 10.3 y 11.1 de la LIS, la base imponible parte del resultado contable corregido por la ley, y los ingresos se imputan al período de su devengo con independencia del cobro. Pero añade que el artículo 11.4 de la LIS **contiene una regla especial para operaciones a plazos o con precio aplazado**: la renta puede integrarse proporcionalmente a medida que sean exigibles los cobros, salvo opción por el devengo.
- En tercer lugar, la DGT centra la **cuestión en la exigibilidad**. Lo decisivo no es el calendario originario por sí solo, sino cuál es el calendario vigente de cobros exigibles **cuando existe una novación válida acordada antes del vencimiento**. Por eso, si el contrato se novó antes de que vencieran los plazos de 2023 y 2024, y esa novación desplazó importes y vencimientos hasta 2025, **esa nueva exigibilidad es la que debe utilizarse para imputar fiscalmente la renta**. La DGT no trata la novación como un hecho irrelevante, sino como una alteración del marco obligacional que redefine cuándo nace el derecho exigible de cobro a efectos del artículo 11.4 de la LIS.

### La contestación añade un matiz importante:

- el régimen de operaciones a plazos exige un calendario cierto de pagos. Cuando el precio depende de hechos futuros contingentes e inciertos, no hay verdadero “precio aplazado” en el sentido del artículo 11.4. Ese mismo enfoque aparece también en la doctrina del TEAC, que exige un calendario de pagos delimitado con importes y fechas ciertas.

#### Artículos

[Artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades](#). Se aplica porque fija la regla estructural de determinación de la base imponible en estimación directa: partir del resultado contable y corregirlo conforme a la LIS. Es el punto de partida para entender por qué el ingreso reconocido contablemente en 2022 puede, sin embargo, tener una imputación fiscal distinta si existe una regla especial como la del artículo 11.4.

[Artículo 11.1 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades](#). Se aplica porque consagra la regla general del devengo: los ingresos y gastos se imputan al período en que se devengan, con independencia del cobro o pago. La DGT lo utiliza como regla general para, seguidamente, explicar por qué en este caso puede operar la excepción de las operaciones a plazos.

[Artículo 11.4 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades](#). Es el precepto central del caso. Se aplica porque regula las operaciones a plazos o con precio aplazado y permite imputar la renta proporcionalmente conforme sean exigibles los cobros. La DGT basa toda su conclusión en este artículo: si la novación modifica la exigibilidad antes del vencimiento, la renta debe imputarse según el nuevo calendario.

[Norma de Registro y Valoración 14.<sup>a</sup> del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007](#). Se aplica porque sirve para determinar cuándo debe reconocerse contablemente el ingreso por la venta del inmueble. La DGT la usa para afirmar que el ingreso se registra en 2022, al producirse entonces la transferencia del control del bien. Ese dato es imprescindible para distinguir entre reconocimiento contable inicial y posterior imputación fiscal a plazos.

# Resolución del TEAC

## PLAZOS

**IVA. PLAZO PARA EL EJERCICIO A LA RECTIFICACIÓN DE CUOTAS REPERCUTIDAS.** El TEAC refuerza la distinción de plazos en la rectificación del IVA: cuatro años para rectificar y solo uno para regularizar

*El Tribunal rechaza la recuperación del IVA fuera de plazo al considerar que el contribuyente utilizó la vía de regularización en autoliquidaciones posteriores, sujeta a un límite preclusivo de un año que no puede sustituirse por el plazo general de cuatro años.*

Fecha: 27/02/2026

Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Resolución del TEAC de 27/02/2026](#)

**SÍNTESIS:** El TEAC, en línea con la doctrina del Tribunal Supremo, recuerda que en la **rectificación del IVA existen dos plazos sucesivos claramente diferenciados**: un primer **plazo de cuatro años** para **rectificar** las cuotas repercutidas y un segundo **plazo de un año para regularizar** la situación tributaria cuando se opta por su inclusión en autoliquidaciones posteriores. Este segundo plazo es preclusivo y no ampliable, por lo que, transcurrido el mismo, no cabe recuperar las cuotas mediante rectificación de autoliquidaciones. En aplicación de este criterio, el TEAC desestima la reclamación por extemporánea.

## HECHOS

- La entidad **XZ, S.L.**, como dominante de un grupo de IVA, solicitó en **marzo de 2023** la rectificación de la autoliquidación de **febrero de 2019** para incrementar el saldo a compensar, derivado de **descuentos (rappels)** concedidos por otra entidad del grupo en relación con operaciones de **2018**.
- Dichos descuentos se documentaron mediante **facturas rectificativas emitidas en febrero de 2019**, pero no fueron incluidas en las autoliquidaciones del período correspondiente.
- La Administración denegó la solicitud al considerar que la regularización debía haberse efectuado dentro del plazo legal de **un año** desde la emisión de las facturas rectificativas.

## FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC **desestima la reclamación** y confirma el acuerdo administrativo, al considerar que la solicitud de rectificación fue presentada **fuera del plazo legalmente previsto**.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El elemento central de la resolución es la aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo, que distingue **dos plazos sucesivos y autónomos** en la rectificación del IVA:

### 1. Primer plazo: rectificación de cuotas (4 años)

- Permite corregir cuotas de IVA indebidamente repercutidas.
- Se aplica con carácter general, conforme al plazo de prescripción.

### 2. Segundo plazo: regularización (1 año)

- Opera cuando el contribuyente opta por la **vía de inclusión en autoliquidaciones posteriores** (art. 89.5.b LIVA).

- Es un plazo **limitado a un año desde el momento en que debió efectuarse la rectificación**.
- Tiene carácter **preclusivo**, sin posibilidad de ampliación.

### Aplicación al caso concreto

El TEAC concluye que:

- La entidad **no pretendía rectificar la autoliquidación original (2018)**, sino incluir la rectificación en una autoliquidación posterior (febrero 2019).
- Por tanto, estaba utilizando la **vía del artículo 89.5.b LIVA**.
- Sin embargo, **no regularizó dentro del plazo de un año** (hasta febrero de 2020), sino que lo hizo en 2023.

En consecuencia, aunque el plazo de cuatro años no había prescrito, **el plazo específico de un año para regularizar ya había caducado**, lo que impide la recuperación de las cuotas.

### Conclusión

El TEAC subraya que:

- Los dos plazos no son alternativos ni intercambiables, sino sucesivos y con funciones distintas.
- No puede utilizarse el plazo general de cuatro años para eludir el plazo específico de un año cuando se opta por la regularización en autoliquidaciones posteriores.

### Artículos

[Artículo 89](#) LIVA. Regula la rectificación de cuotas. Establece las dos vías y el **plazo de un año** para la regularización. Es el eje central del caso.

[Artículo 80](#) LIVA. Permite la modificación de la base imponible por descuentos posteriores. Justifica la emisión de facturas rectificativas.

[Artículo 120.3](#) LGT. Regula la rectificación de autoliquidaciones. Solo aplicable si se rectifica la autoliquidación original.

[Artículos 66 y 67](#) LGT. Establecen el plazo de prescripción de **cuatro años**. Delimitan el primer plazo (rectificación).

### JURISPRUDENCIA

Tribunal Supremo, sentencia de 5 de febrero de 2018 ([RC 646/2017](#)). Define claramente la existencia de los dos plazos sucesivos (4 años + 1 año).

# Sentencia

## EXONERACIÓN SANCIONADORA

**IRPF. RENTAS EXENTAS.** El Tribunal Supremo admite la exoneración sancionadora cuando el contribuyente aplica la exención del art. 7.p) LIRPF siguiendo el certificado del pagador, si concurre una interpretación razonable

*El certificado del pagador **no exonera automáticamente, pero puede fundamentar una interpretación razonable** si concurren circunstancias adicionales.*

Fecha: 13/06/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 13/06/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo (STS 13/06/2025, rec. 3582/2023) establece que la aplicación de la exención por trabajos en el extranjero (art. 7.p) LIRPF) siguiendo el certificado del pagador **no excluye automáticamente la culpabilidad**, pero **puede amparar al contribuyente en una interpretación razonable de la norma** (art. 179.2.d) LGT) si concurren circunstancias adicionales.

En el caso analizado, pese a que la AEAT regularizó la situación y negó la exención, el Supremo **anula la sanción** al apreciar que el contribuyente actuó diligentemente al apoyarse en el certificado empresarial y en un contexto de incertidumbre interpretativa.

### ANTECEDENTES DE HECHO

- El contribuyente, médico oftalmólogo, realizó trabajos en **Holanda (2012 y 2013)** para empresas del grupo.
- Su empresa consideró dichas retribuciones **exentas por el art. 7.p) LIRPF** (trabajos en el extranjero) y:
  - No practicó retención.
  - Emitió certificado de rendimientos exentos.
- El contribuyente presentó su IRPF conforme a dicho certificado, **no declarando determinadas cantidades** (≈ 60.000 € y 50.992 €).

### Actuación de la Administración

- La AEAT regulariza:
  - Niega la exención por falta de acreditación.
  - Liquidada la deuda.
  - Impone **sanción (art. 191 LGT)** por dejar de ingresar.
- TEAR y TSJ confirman tanto la liquidación como la sanción.

### Objeto del recurso de casación

Determinar si:

- La falta de ingreso derivada de aplicar la exención del art. 7.p) LIRPF (basándose en el criterio del pagador) implica automáticamente culpabilidad o si puede existir **interpretación razonable de la norma** a efectos del art. 179.2.d) LGT.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO Y DOCTRINA FIJADA

El Tribunal Supremo:

- **Estima el recurso de casación.**
- **Casa y anula la sentencia del TSJ.**
- **Anula la sanción**, manteniendo la regularización tributaria.

## Doctrina jurisprudencial

El Tribunal fija como doctrina:

- El contribuyente que declara una renta como exenta conforme al art. 7.p) LIRPF siguiendo el certificado del pagador **puede estar amparado por una interpretación razonable**, si concurren circunstancias que justifiquen dicha creencia.

Importante matiz:

- No es automático**: no basta el certificado del pagador.
- Pero **puede excluir la culpabilidad** si hay circunstancias adicionales.

## Fundamentos jurídicos (argumentación del Tribunal)

### A. Autonomía de obligaciones: contribuyente vs retenedor

- La obligación del contribuyente (declarar e ingresar) es **principal**.
- La del retenedor es **autónoma pero subordinada**.
- El contribuyente **no queda exonerado automáticamente** por el error del pagador.

### B. Principio de culpabilidad y carga de la prueba

- La sanción exige **culpabilidad acreditada por la Administración**.
- No cabe sancionar automáticamente por regularización.

### C. Interpretación razonable de la norma (art. 179.2.d LGT)

- Es causa de exclusión de responsabilidad.
- Requiere:
  - Existencia de **duda interpretativa real**.
  - Conducta diligente del contribuyente.

### D. Aplicación al caso concreto

El Tribunal aprecia elementos que justifican la interpretación razonable:

- El contribuyente:
  - Se desplazó efectivamente al extranjero.
  - Realizó trabajos (intervenciones quirúrgicas).
  - Siguió el **certificado del empleador**.
- Existían **dudas interpretativas relevantes** sobre el art. 7.p) LIRPF.
- No tenía especial cualificación tributaria.

Conclusión:

- No puede afirmarse culpabilidad → **procede anular la sanción**.

### E. Regla general + excepción

El Tribunal distingue:

- Regla general**:
  - El contribuyente debe verificar el criterio del pagador.
- Excepción (clave de la sentencia)**:
  - Puede existir interpretación razonable si:
  - Sigue el certificado del pagador
  - Concurren circunstancias adicionales que justifican la creencia en la exención

#### Normativa aplicable

[Art. 179.2.d\) LGT](#). Exclusión de responsabilidad por interpretación razonable. Clave del caso: base para anular la sanción.

[Art. 191 LGT](#). Infracción por dejar de ingresar. Norma sancionadora aplicada por la AEAT.

[Art. 23 LGT](#). Pagos a cuenta (retenciones). Permite distinguir obligación del retenedor y del contribuyente.

# Monográfico Renta 2025

## Rendimientos del Trabajo (I)

A	Rendimientos del trabajo	Casilla
	Contribuyente que obtiene los rendimientos	[0001]
	En el caso de los rendimientos derivados de la cesión de la explotación de los derechos de autor, si opta por imputar el anticipo a cuenta de los mismos en que vayan devengándose los derechos, marque X	[0002]

Retribuciones dinerarias (incluidas las pensiones compensatorias y las anualidades por alimentos no exentas). Importe íntegro				[0003] [1] [2] [3] [4]
Retribuciones en especie (excepto las contribuciones empresariales)	Valoración	Ingresos a cuenta	Ingresos a cuenta repercutidos	Importe íntegro ((0004)+[0005]- [0006])

**[1] CV2552-25 de 18.12.2025 DEVOLUCIÓN DE PARTE DE PENSIÓN INDEBIDAMENTE PERCIBIDA**

La devolución de los importes de la pensión indebidamente percibidos **no tiene incidencia en la declaración o declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes a los ejercicios en que aquella se realice**. El hecho de tratarse de unos importes indebidamente percibidos, no exigibles —por tanto— por el consultante, y que **deben ser reintegrados al pagador, comporta que su incidencia en la liquidación del Impuesto tenga lugar en la correspondiente al ejercicio en que se declararon como ingreso**, (...)

(...) **la regularización** de la situación tributaria (excluyendo el importe de la pensión de jubilación indebidamente percibido en 2021) **podrá efectuarse instando el consultante la rectificación de la autoliquidación de ese período** —y ello con independencia de cuando se efectúe la devolución efectiva al INSS de lo indebidamente percibido, pues lo determinante es la inclusión en la autoliquidación de unos rendimientos que no procede incorporar (...)

**CV2205-25 de 17.11.2025 RECONOCIMIENTO DEL COMPLEMENTO DE MATERNIDAD CORRESPONDIENTE A EJERCICIOS PRESCRITOS**

Si se debe aplicar la prescripción de 4 años, no debiendo declarar los importes percibidos en 2024. En caso de tener que declararlos, **¿podría aplicar la reducción del 30% prevista en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas?**

(...) al tratarse de un complemento correspondiente a los años anteriores a 2024, en este caso 2016, 2017, 2018 y 2019, al percibirse los rendimientos en un período impositivo posterior a los de su exigibilidad, resultará operativa la regla especial de imputación recogida en el artículo 14.2.b) antes transcrita, es decir: **imputación a los períodos de exigibilidad** con la práctica (en su caso) de autoliquidaciones complementarias de esos períodos en los términos de ese artículo: "La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto".

(...) En cuanto a la posible aplicación de la prescripción respecto al importe del complemento por maternidad percibido en 2024 y correspondiente a los períodos impositivos 2016, 2017, 2018 y 2019, **procede contestar negativamente, pues la regla especial de imputación temporal aplicable y antes expuesta (la del artículo 14.2.b) que establece un plazo de presentación para esas autoliquidaciones descarta tal posibilidad, al no haber transcurrido el plazo de cuatro años determinante de la prescripción**.

Por último, **en cuanto a la posibilidad de aplicar la reducción del 30 por 100 del artículo 18.2 de la LIRPF, cabe señalar que la imputación temporal del complemento a cada uno de los respectivos períodos impositivos a que corresponde** (en este caso, 2016, 2017, 2018 y 2019) excluye la aplicación de aquella reducción.

**CV2202-25 de 17.11.2025 SALARIOS PERCIBIDOS DEL FOGASA EN 2025 CORRESPONDIENTES A 2023 Y SALARIOS DE TRAMITACIÓN**

(...) a partir del momento en que la consultante percibió el pago del Fondo de Garantía Salarial de la cantidad en concepto de salarios adeudados por la empresa, correspondientes a nóminas de 2023, la misma **procederá imputarla al correspondiente período de su exigibilidad (2023, al tratarse de salarios de dicho año), mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria de dicho ejercicio en el plazo existente entre la fecha en que percibió los rendimientos y el final del inmediato siguiente plazo de declaración del IRPF, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Y, respecto a la cantidad, percibida del FOGASA, en concepto de salarios de tramitación, procederá imputarla al período impositivo 2025 (año en que los salarios de tramitación fueron definitivamente establecidos por el auto del Juzgado de lo Social, el cual devino firme en 2025).**

**[2] INFORMA 148387-BONO FORMACIÓN DEL SECTOR DEL TRANSPORTE**

NO está amparado por la exención recogida en el artículo 7 j) de la Ley del Impuesto

**INFORMA 148540-PRÁCTICAS UNIVERSITARIAS EXTERNAS**

Se consideran como rendimientos del trabajo NO exentos

**[3] TEAC 30.01.2025 ADMINISTRADORES O MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN**

Los administradores o miembros del Consejo de Administración no tendrán derecho a aplicar el régimen previsto en el artículo 9 RIRPF por las dietas que perciban en atención al desempeño de las tareas que les corresponden como tales, es decir, en virtud de dicha relación mercantil, pudiendo, sin embargo, aplicar dicho régimen a aquellas dietas que viniesen impuestas por su relación laboral con la sociedad.

**[4] CV2417-25 de 10/12/2025 PENSIÓN POR ALIMENTOS ESTABLECIDA POR RESOLUCIÓN JUDICIAL. PAGADOR EXCÓNYUGE FRANCÉS.**

Puesto que el Convenio no recoge un tratamiento específico para la pensión por alimentos, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 22.1 del Convenio, Otras rentas, que está redactado en los siguientes términos:

**"1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, siendo este residente su beneficiario efectivo, y que no estén mencionadas en otros artículos del presente Convenio, solo pueden someterse a imposición en este Estado".**

Así pues, la pensión por alimentos que percibe la consultante tributará exclusivamente en España.

imputadas que deban consignarse en las casillas [0008] y [0009] (*)	[0004] [5]	[0005] [6]	[0006]	[0007]
(**) En el caso de retribución en especie derivada de la entrega de acciones o participaciones de una empresa emergente a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre (Cumplimentar el anexo C1) [7]				
Contribuciones empresariales a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social (excepto seguros colectivos de dependencia). Importes imputados al contribuyente				[0008]
Cantidades aportadas por la empresa a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y mutualidades de previsión social (excepto seguros colectivos de dependencia) que derive de una decisión del trabajador				[0024]
Contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia, importes imputados al contribuyente y cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador				[0009]
Aportaciones al patrimonio protegido de las personas con discapacidad del que es titular el contribuyente. Importe computable				[0010]

Reducciones	Artículo 18.2	[8]	[0011]
	Artículo 18.3		

**[5] TEAC 19.07.2024 ADMINISTRADORES O MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN**

Estarán exentos los rendimientos en especie recibidos por los Administradores siempre y cuando deriven de una relación de dependencia, lo que ocurrirá si derivan de una relación laboral pero no si derivan exclusivamente de la relación mercantil de administrador.

**[6] CV2121-25 de 11/11/2025 CUOTAS DE AUTÓNOMO QUE SATISFACE UNA SOCIEDAD EN BENEFICIO DE UN SOCIO**

(...) tendrá la consideración de retribución del trabajo en especie. Por el contrario, constituirán retribución dineraria en el supuesto de que la sociedad realice pagos en metálico a aquel para que abone las respectivas cuotas.

(...) dichas cotizaciones minorarán a su vez la cuantía total de las retribuciones conforme a lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del mencionado artículo 83 del RIRPF, debiendo hacerse constar las mismas en el modelo 190.

**[7] INFORMA 147244-ENTREGA DE ACCIONES A TRABAJADORES: REQUISITOS EMPRESA EMERGENTE**

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023 para que la entrega de las acciones o participaciones gratuitas o por precio inferior al de mercado a trabajadores de una empresa emergente esté exenta deben concurrir estos requisitos:

- La exención se limita a la parte que no exceda, para el conjunto de las entregas a cada trabajador, de **50.000 euros anuales**.
- **No es necesario que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores, (...)**
- Los beneficiarios de la entrega de acciones o participaciones deben ser los **trabajadores en activo de la sociedad. (...)**
- Que el trabajador, junto con el cónyuge o familiares hasta segundo grado **no tengan una participación directa o indirecta, en la sociedad en la que prestan sus servicios o en cualquier otra del grupo, superior al 5%**.
- Que los títulos se mantengan, al menos, durante **tres años**.

**INFORMA 147245-DIFERIMIENTO EXCESO NO EXENTO ACCIONES TRABAJADORES E. EMERGENTES**

Los rendimientos del trabajo en especie derivados de la entrega de acciones o participaciones de una empresa emergente que, cumpliendo los requisitos establecidos en la ley del IRPF, no estén exentos por superar los 50.000 euros se imputarán en el **período impositivo en el que concurra alguna** de las siguientes circunstancias:

- Que el capital de la sociedad sea objeto de admisión a **negociación** en bolsa de valores o en cualquier sistema multilateral de negociación, español o extranjero.
- Que se produzca la **salida del patrimonio** del contribuyente de la acción o participación correspondiente.

No obstante, transcurrido el plazo de diez años a contar desde la entrega de las acciones o participaciones sin que se haya producido alguna de las circunstancias señaladas anteriormente, el contribuyente deberá imputar los rendimientos del trabajo correspondientes a tales acciones o participaciones, en el período impositivo en el que se haya cumplido el referido plazo de diez años.

**[8] INFORMA 148463-AYUDA POR REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL**

**NO está amparada por ninguna exención**

**NO puede aplicarse la reducción del artículo 18.2 de la Ley del IRPF**

**INFORMA 147714-REDUCCIÓN: PRESTACIÓN DESEMPLEO PAGO ÚNICO**

A la prestación contributiva por desempleo percibida en su modalidad de pago único le resulta aplicable la reducción para los rendimientos irregulares que contempla el artículo 18.2 de la Ley del IRPF **siempre que haya transcurrido un período previo de cotización superior a dos años**, computándose este período desde el día en que el trabajador empieza a cotizar a la Seguridad Social hasta el día en que cesa la obligación de cotizar pasando a la situación legal de desempleo.

DT 11º Régimen transitorio aplicable a las prestaciones derivadas de los contratos de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones.		
DT 12ª Régimen transitorio aplicable a los planes de pensiones, de mutualidades de previsión social y de planes de previsión asegurados	[9]	
DT 25ª Reducciones aplicables a determinados rendimientos.		
Reducción por rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional DA 60ª	[0058]	[10]
<b>Total ingresos íntegros computables ([0003] + [0007] + [0024] + [0009] + [0010] – [0011] – [0058])</b>		<b>[0012]</b>

Cotizaciones a la Seguridad Social o mutualidades generales obligatorias de funcionarios, deducciones por derechos pasivos y cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares	[0013]	
Cuotas satisfechas a sindicatos	[0014]	
Cuotas satisfechas a colegios profesionales (si la colegiación es obligatoria y con un máximo de 500 €)	[0015]	
Gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios con el empleador (máximo: 300 euros anuales)	[0016]	[11]
<b>Rendimiento neto previo ([0012] + [0013] - [0014] - [0015])</b>		<b>[0017]</b>

<b>Suma de rendimientos netos previos (suma de las casillas [0017])</b>		<b>[0018]</b>
---	--	---------------

#### [9] INFORMA 148416-RÉGIMEN TRANSITORIO: RESCATE APORTACIONES CON 10 AÑOS ANTIGÜEDAD

- Si en el ejercicio en que se procede a la disposición de los derechos consolidados en los planes de pensiones correspondientes a las aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad, el contribuyente **podiera percibir la prestación por jubilación**, a efectos fiscales se entiende que se percibe la prestación correspondiente a dicha contingencia. Por tanto, si se aplicase la reducción del 40 por 100, posteriormente no podría aplicarse nuevamente por esa misma contingencia.
- Si en el ejercicio en que se procede a la disposición de los derechos consolidados en los planes de pensiones correspondientes a las aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad, el contribuyente **no pudiera percibir la prestación por jubilación**, y aplicase la reducción del 40 por 100 a la disposición de los derechos consolidados en los planes de pensiones correspondientes a las aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad, **posteriormente al percibir la prestación por jubilación podría aplicarse nuevamente la reducción del 40% por dicha contingencia, al ser la jubilación una contingencia distinta al supuesto excepcional de disposición de los derechos consolidados en los planes de pensiones correspondientes a las aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad.**

#### [10] INFORMA 147768 NUEVA REDUCCIÓN POR RENDIMIENTOS DEL TRABAJO PROCEDENTES DE ACTIVIDADES ARTÍSTICAS OBTENIDOS DE FORMA EXCEPCIONAL

**Con efectos desde el 1 de enero de 2025** se aplica una nueva reducción a los rendimientos íntegros del trabajo obtenidos de forma excepcional que cumplan los siguientes requisitos:

- Que procedan de:
  - la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación,
  - la relación laboral especial de las personas artistas en artes escénicas, audiovisuales y musicales,
  - las actividades técnicas o auxiliares necesarias para su desarrollo.
- Que no se pueda aplicar la reducción del artículo 18.2 Ley del IRPF (por rendimientos irregulares).
- Que excedan del 130 por ciento de la media de los rendimientos imputados en los tres períodos impositivos anteriores.

#### INFORMA 148463

La reducción por rendimientos excepcionales del trabajo se aplica así:

- Se reduce en un 30% el exceso de los rendimientos íntegros sobre el 130% de la media de los imputados en los tres períodos impositivos anteriores.
- Se aplica a un máximo de 150.000 euros.

#### [11] CV0128-26 de 27.01.2026

El consultante está jubilado. Por sentencia judicial de 26 de marzo de 2024, previa denegación del INSS, se le reconoció al consultante el complemento de maternidad con sus atrasos correspondientes, y una indemnización de 1.800 euros, por verse obligado a acudir a la Jurisdicción Social para conseguir el abono del complemento en cuestión.

(...) el hecho de ser deducibles de los rendimientos íntegros del trabajo los gastos de defensa jurídica hasta 300 euros anuales, comporta que el importe deducible por este concepto no pueda volver a incidir a efectos de la determinación de la ganancia patrimonial correspondiente a la indemnización percibida por condena en costas.

Otros gastos deducibles (*)	[0019]	
Incremento para contribuyentes desempleados que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia a un nuevo municipio (*)	[0020]	
Incremento para trabajadores activos que sean personas con discapacidad (*)	[0021]	
(*) La suma de los importes consignados en las casillas [0019], [0020] y [0021] no podrá superar el importe de la casilla [0018]		
Rendimiento neto ([0018] – [0019] – [0020] – [0021])		[0022]

Reducción por rendimientos acogidos al régimen fiscal del acontecimiento “XXXVII Copa América Barcelona” (Disposición final trigésima sexta de la Ley 31/2022 de PGE 2023)		[0057]
Reducción por obtención de rendimientos del trabajo (art 20 de la Ley del Impuesto) Cuantía aplicable con carácter general		[0023]
Rendimiento neto reducido ([0022] – [0057] – [0023])		[0025]