

Índice

Resolución del TEAC

CLÁUSULA STAND-STILL

IVA. DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO. El TEAC, asumiendo la sentencia del TSJUE (asunto C-515/24) y reiterando su propio criterio, excluye el derecho a deducir el IVA soportado por la adquisición de bienes y servicios, como entradas para espectáculos deportivos, destinados a atenciones a clientes, a asalariados o a terceros.

El TEAC confirma la no deducibilidad del IVA en gastos de atenciones a clientes y espectáculos tras el aval del TJUE (asunto Randstad)

[\[pág. 2\]](#)

Sentencia

EXCESO DE ADJUDICACIÓN

ISD. INEXISTENCIA DE DONACIÓN. El TSJ de Galicia considera que no hay donación cuando el exceso de adjudicación de una herencia se compensa con bienes de otra sucesión hereditaria.

El TSJ de Galicia anula una liquidación por Donaciones al apreciar que el exceso de adjudicación en la herencia del padre quedó recíprocamente compensado con bienes de la herencia de la madre, sin ánimo de liberalidad.

[\[pág. 5\]](#)

INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR DEJAR DE INGRESAR LA DEUDA TRIBUTARIA

LGT. SANCIONES. REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA. La base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT, en supuestos de regularización de operaciones simuladas, será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la entidad inspeccionada y la ingresada por las sociedades instrumentales interpuestas respecto de las mismas rentas.

El Alto Tribunal delimita la base sancionadora en casos de simulación para evitar que se sancione sobre rentas ya parcialmente tributadas a través de sociedades interpuestas, garantizando así la proporcionalidad del sistema sancionador tributario.

[\[pág. 7\]](#)

Monográficos Renta 2025

RENTA 2025. Rendimientos del trabajo (II)

[\[pág. 9\]](#)

Resolución del TEAC

CLÁUSULA STAND-STILL

IVA. DEDUCCIÓN DEL IVA SOPORTADO. El TEAC, asumiendo la sentencia del TSJUE (asunto C-515/24) y reiterando su propio criterio, excluye el derecho a deducir el IVA soportado por la adquisición de bienes y servicios, como entradas para espectáculos deportivos, destinados a atenciones a clientes, a asalariados o a terceros.

El TEAC confirma la no deducibilidad del IVA en gastos de atenciones a clientes y espectáculos tras el aval del TJUE (asunto Randstad)

Fecha: 27/02/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Resolución del TEAC de 24/03/2026](#)

SÍNTESIS: El TEAC (resolución de 24 de marzo de 2026) confirma mayoritariamente una liquidación de IVA, negando la deducción de cuotas soportadas en gastos vinculados a espectáculos, patrocinio, atenciones a clientes y beneficios a empleados, incluso cuando el contribuyente alegaba su finalidad empresarial.

El elemento clave es el respaldo del TJUE en el asunto C-515/24 Randstad España SL, que valida la normativa española (art. 96 LIVA) al amparo de la cláusula *stand-still*.

Boletín Fiscal marzo 2026:

ENTRADAS DE FUTBOL PARA CLIENTES

IVA. ESPAÑA. NO DEDUCCIÓN. El TJUE avala que España niegue la deducción del IVA en gastos de hospitalidad empresarial

La sentencia del asunto C-515/24 (Randstad) confirma que la exclusión del derecho a deducir el IVA en entradas para espectáculos deportivos y otros servicios recreativos destinados a clientes es compatible con la Directiva del IVA gracias a la cláusula de standstill.

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 12/03/2026](#)

El TJUE, en su sentencia de 12 de marzo de 2026 (asunto C-515/24, Randstad), declara que la **normativa española que excluye la deducción del IVA en gastos de espectáculos y servicios recreativos destinados a clientes es compatible con la Directiva del IVA**. El Tribunal considera que esta limitación **puede mantenerse en virtud de la cláusula de standstill** del artículo 176, aunque la norma entrara en vigor el mismo día de la adhesión de España a la UE. En consecuencia, **los gastos de hospitalidad empresarial o representación no generan derecho a deducción de IVA**, incluso si están vinculados a la actividad empresarial.

HECHOS

- La entidad **JK SA**, como dominante de un grupo empresarial, fue objeto de un procedimiento de inspección por la AEAT respecto del IVA (ejercicios 2017-2019).
- De dichas actuaciones resultó una liquidación por importe de **18,5 millones de euros**, basada en varios ajustes relevantes

Actuación del contribuyente

- **Deducción íntegra del IVA** soportado en:
 - Renting de vehículos cedidos a empleados y directivos.

- Contratos de patrocinio (incluyendo entradas a espectáculos deportivos, palcos, merchandising, etc.).
- Gastos de restauración, actividades deportivas, bienestar, cestas de Navidad, etc.
- Entrega de material promocional (PLV pequeño y grande).
- No repercusión de IVA en ciertos supuestos de cesión de vehículos.

Pretensión de la Administración

La Inspección regulariza:

- **Niega la deducción del IVA** en:
 - Gastos considerados **atenciones a clientes o empleados**.
 - Servicios recreativos (eventos deportivos, espectáculos).
- **Regulariza la cesión de vehículos**:
 - Considera uso privado (total o parcial).
 - Exige repercusión de IVA si la cesión es onerosa.
- **Rechaza calificar ciertos bienes como objetos publicitarios**, negando la deducción.

El contribuyente recurre alegando, entre otros motivos:

- Incompatibilidad del artículo 96 LIVA con el Derecho de la UE.
- Existencia de vinculación de los gastos con la actividad empresarial.

Fallo del Tribunal

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC):

- **Desestima en lo esencial la reclamación**, confirmando la regularización de la AEAT en la mayoría de los puntos.
- **Confirma la no deducibilidad del IVA** en:
 - Espectáculos, eventos deportivos y gastos recreativos.
 - Atenciones a clientes, empleados o terceros.
 - Determinados gastos sociales (restauración, bienestar, etc.).
- **Avala la regularización de vehículos**, salvo matices:
 - Mantiene la no deducción total en cesiones gratuitas sin prueba de uso empresarial.
 - Corrige parcialmente el criterio de la Inspección respecto a la reducción del porcentaje deducible en usos mixtos (aplicando la presunción del 50%).

Fundamentos jurídicos

A) Compatibilidad del artículo 96 LIVA con el Derecho de la UE

El TEAC se apoya decisivamente en la sentencia del TJUE de 12 de marzo de 2026, asunto C-515/24 Randstad España SL

Conclusión clave:

- La **cláusula stand-still (art. 176 Directiva IVA)** permite mantener exclusiones al derecho de deducción existentes en el momento de adhesión.
- España introdujo estas limitaciones en 1986 → **son válidas**.

Por tanto:

- El artículo 96 LIVA **no vulnera el Derecho comunitario**.

B) Gastos no deducibles (atenciones y recreo)

El TEAC confirma que:

- Entradas a espectáculos, palcos, merchandising, etc.:
 - Son **servicios recreativos o atenciones a clientes**.
 - Encajan en el artículo 96.Uno.4º y 5º LIVA.
- **No importa que exista finalidad empresarial**:
 - La exclusión es **objetiva y absoluta**.

C) Vehículos cedidos a empleados

- **Cesión gratuita a directivos (no comerciales)**:

- No se acredita uso empresarial → **no deducción.**
- **Cesión onerosa (retribución en especie):**
 - Sujeta a IVA → debe repercutirse.
- **Uso mixto (comerciales):**
 - Se aplica la presunción del **50% de afectación (art. 95.Tres LIVA).**
 - La Inspección no puede reducir ese porcentaje solo con el criterio de disponibilidad.

D) Material publicitario (PLV)

- No se consideran objetos publicitarios:
 - Porque tienen **valor comercial propio.**
- Por tanto:
 - Son **atenciones a clientes** → no deducibles.

E) Carga de la prueba

- Corresponde al contribuyente:
 - **Acreditar la afectación real a la actividad empresarial.**
- La mera alegación o documentación interna:
 - **No es suficiente.**

Artículos aplicados y explicación

Normativa nacional (LIVA)

[Art. 92](#) LIVA. Regula el derecho a deducir. Se aplica para determinar el principio general de deducibilidad.

[Art. 94](#) LIVA. Vincula la deducción al uso en operaciones sujetas. Base para analizar si los gastos están afectos a la actividad.

[Art. 95](#) LIVA. Limitaciones por afectación (especialmente vehículos).Clave para: Presunción del 50%. Reglas de prueba.

[Art. 96.Uno.3º, 4º y 5º](#) LIVA. Exclusiones absolutas del derecho a deducir: recreo, Atenciones a clientes, Restauración, etc. Núcleo del litigio.

[Art. 7.4](#) LIVA. Objetos publicitarios de escaso valor. Determina cuándo sí sería deducible (no aplicable aquí).

[Art. 79.Cinco](#) LIVA. Base imponible en operaciones vinculadas. Aplicado en cesión de vehículos onerosa.

Normativa comunitaria

[Art. 176 Directiva 2006/112/CE](#) (IVA). Cláusula stand-still. Permite mantener exclusiones existentes → clave para validar el art. 96 LIVA.

Sentencia

EXCESO DE ADJUDICACIÓN

ISD. INEXISTENCIA DE DONACIÓN. El TSJ de Galicia considera que no hay donación cuando el exceso de adjudicación de una herencia se compensa con bienes de otra sucesión hereditaria.

El TSJ de Galicia anula una liquidación por Donaciones al apreciar que el exceso de adjudicación en la herencia del padre quedó recíprocamente compensado con bienes de la herencia de la madre, sin ánimo de liberalidad.

Fecha: 12/02/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Galicia de 12/02/2026](#)

SÍNTESIS: El TSJ de Galicia anula una liquidación del Impuesto sobre Donaciones al considerar que el **exceso de adjudicación producido en la herencia del padre no constituye una transmisión gratuita, al quedar compensado con adjudicaciones realizadas en la herencia de la madre dentro de la misma escritura.**

La Sala reconoce que existen **dos comunidades hereditarias distintas** y que, aisladamente, puede apreciarse un exceso en una de ellas. Sin embargo, concluye que no concurre ánimo de liberalidad, ya que el reparto global responde a una compensación recíproca entre coherederos, aunque no se haya realizado en metálico.

En consecuencia, el exceso no queda sujeto al Impuesto sobre Donaciones, reafirmando que la clave en estos supuestos es la causa jurídica real de la adjudicación, y no únicamente el resultado aritmético del reparto.

HECHOS

- La sentencia analizada es la **STSxG Galicia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4.ª, sentencia n.º 111/2026, de 12 de febrero de 2026, recurso 15428/2025**. El litigio se dirige contra el acuerdo del **TEAR de Galicia** de 23 de mayo de 2025, que confirmó una liquidación girada por la **ATRIGA** por el concepto de **Impuesto sobre Donaciones**, derivada de una escritura pública de **aceptación y adjudicación parcial de herencia** otorgada el 13 de octubre de 2020.
- En esa escritura no se partía una sola herencia, sino **dos sucesiones distintas**: la del padre, fallecido en 1998, y la de la madre, fallecida en 2019. En el reparto, la Administración apreció que la hija recurrente había recibido en la herencia del padre bienes por valor superior al que le correspondía, y entendió que ese **exceso de adjudicación**, al no haberse compensado en metálico por el hermano, constituía una **transmisión gratuita inter vivos** sujeta al Impuesto sobre Donaciones.
- La contribuyente sostuvo lo contrario: admitía que, aislada la herencia del padre, existía un exceso de adjudicación, pero negaba que fuera gratuito, porque se habría **compensado con bienes que a ella le correspondían en la herencia de la madre**, adjudicados al hermano dentro de la misma escritura. En esencia, lo que defendía era que no hubo liberalidad, sino una **compensación patrimonial recíproca** entre ambos lotes sucesorios.

Qué hizo el contribuyente: aceptó y adjudicó conjuntamente, **en una sola escritura**, bienes procedentes de las dos herencias familiares, de forma que el exceso que afloraba en una de ellas quedaba equilibrado con atribuciones de la otra.

Qué pretendía Hacienda: calificar el exceso producido en la herencia del padre como **donación** al no existir compensación en dinero y exigir por ello el **Impuesto sobre Donaciones**.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TSJ de Galicia **estima el recurso contencioso-administrativo, anula** la resolución del TEAR y la liquidación impugnada, y declara que el exceso de adjudicación controvertido **no integra el hecho imponible del Impuesto sobre Donaciones**. No hace especial pronunciamiento sobre costas por apreciar dudas de Derecho.

Fundamentos jurídicos

El núcleo del razonamiento judicial está en distinguir dos planos.

- Primero, la Sala afirma que **hay dos comunidades hereditarias distintas** y que, por tanto, **no cabe fusionar** las cuotas ideales de cada heredero en una y otra herencia para negar, desde un punto de vista técnico, que exista exceso de adjudicación en la herencia del padre. Es decir, la compensación con bienes de la madre **no elimina** en abstracto el exceso producido en la partición de la herencia paterna.
- Segundo, y aquí está lo decisivo, el Tribunal entiende que ese dato **tampoco permite concluir que existiera una transmisión lucrativa**. La escritura revela que, respecto de la herencia de la madre, los bienes privativos —salvo un local comercial— se adjudicaron al hermano “buscando una paridad entre el montante de los lotes adjudicados a cada heredero”, lo que, a juicio de la Sala, **descarta el animus donandi**. Por tanto, aunque haya exceso en cada sucesión considerada por separado, los excesos responden a una **compensación recíproca**, no a una voluntad de enriquecer gratuitamente a uno de los coherederos.
- La Sala añade que, si el exceso de adjudicación de la herencia del padre hubiera sido oneroso, podría reconducirse, en su caso, al ámbito del ITP; y si hubiera sido gratuito, al ISD. Pero en este caso concreto rechaza expresamente la calificación como donación porque no aprecia el elemento de gratuidad exigible para el hecho imponible del art. 3.b) de la LISD.
- Como apoyo, el TSJ cita la **STS 1502/2019, de 30 de octubre, [rec. 6512/2017](#), ECLI:ES:TS:2019:3480**, en la que el Tribunal Supremo admitió que la compensación del exceso no tiene por qué producirse necesariamente en metálico, aunque aquella sentencia se refería a la sujeción en AJD de una extinción total de condominio. También menciona la **STS de 19 de diciembre de 2022, [rec. 4/2021](#)**, relativa a la delimitación del exceso de adjudicación en el ámbito particional.

Artículos

[Artículo 3.b\) de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#). Se aplica porque define como hecho imponible del impuesto la **adquisición de bienes y derechos por donación o por cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos**. La cuestión central del pleito era precisamente determinar si el exceso de adjudicación tenía o no esa naturaleza gratuita. La Sala concluye que **no**, porque faltaba el ánimo de liberalidad.

[Artículo 7.2.B del Real Decreto Legislativo 1/1993, TRLITPAJD](#). Se cita porque el Tribunal lo utiliza para recordar el régimen general de los **excesos de adjudicación declarados** y, sobre todo, para situar la alternativa conceptual: un exceso puede tener relevancia en el campo de las transmisiones onerosas o en el de las gratuitas, según su verdadera causa. Aquí sirve para mostrar que el exceso existe como dato objetivo, pero que su **calificación tributaria** depende de si hay onerosidad o gratuidad.

[Artículo 1062 del Código Civil](#). Aunque la sentencia no funda exclusivamente su fallo en este precepto, lo trae al contexto de los excesos de adjudicación inevitables en particiones y comunidades sobre bienes indivisibles. Es relevante porque explica por qué, en particiones hereditarias, pueden aflorar excesos sin que ello equivalga automáticamente a una transmisión lucrativa.

Sentencia

INFRACCIÓN TRIBUTARIA POR DEJAR DE INGRESAR LA DEUDA TRIBUTARIA

LGT. SANCIONES. REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA. La base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT, en supuestos de regularización de operaciones simuladas, será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la entidad inspeccionada y la ingresada por las sociedades instrumentales interpuestas respecto de las mismas rentas.

El Alto Tribunal delimita la base sancionadora en casos de simulación para evitar que se sancione sobre rentas ya parcialmente tributadas a través de sociedades interpuestas, garantizando así la proporcionalidad del sistema sancionador tributario.

Fecha: 30/03/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 30/03/2026](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo establece que, en supuestos de operaciones simuladas, la base de la sanción del [artículo 191](#) LGT debe calcularse atendiendo al **perjuicio fiscal real**, esto es, la diferencia entre lo dejado de ingresar por el contribuyente y lo ya ingresado por las sociedades interpuestas por las mismas rentas. Con ello, se refuerza el principio de proporcionalidad y se evita una sobresanción derivada de computar importes ya satisfechos indirectamente a la Hacienda Pública.

HECHOS

- La doctrina parte de supuestos en los que la Inspección aprecia que una persona física o una entidad ha canalizado rentas a través de sociedades instrumentales o interpuestas sin verdadera sustancia económica, de modo que la Administración recalifica la operativa como simulada y atribuye esas rentas al verdadero obligado tributario. En ese contexto, Hacienda regulariza la tributación principal y, además, impone una sanción por dejar de ingresar del artículo 191 LGT.
- La controversia surge al fijar la **base de la sanción**: si debe tomarse toda la cuota dejada de ingresar por el inspeccionado o si debe descontarse lo ya ingresado por las sociedades interpuestas por esas mismas rentas. Esa fue la cuestión con interés casacional resuelta por el Tribunal Supremo en la STS de 8 de junio de 2023, rec. 5002/2021, y posteriormente precisada en la STS de 22 de octubre de 2025, rec. 804/2023.

En el recurso de casación, por tanto, el **objeto** consistía en identificar, a la luz de los principios de proporcionalidad, íntegra regularización y buena administración, cuál debía ser la base de cálculo de la sanción del artículo 191 LGT cuando las mismas rentas ya habían tributado, al menos en parte, en la sociedad instrumental interpuesta.

FALLO DEL TRIBUNAL Y DOCTRINA FIJADA

- El Tribunal Supremo fijó como doctrina que, en supuestos de regularización de **operaciones o negocios simulados**, la base de cálculo de la sanción del artículo 191 LGT **no es la cuota íntegra dejada de ingresar por el inspeccionado**, sino la **diferencia** entre esa cuantía y la efectivamente ingresada por la sociedad instrumental respecto de las mismas rentas. Más adelante, el propio Supremo precisó que esa compensación solo es necesaria cuando la Administración **no haya eliminado** de la base imponible de la sociedad interpuesta los rendimientos imputados al verdadero obligado.

- En otras palabras, la Sala evita que la sanción se calcule sobre un perjuicio fiscal ficticiamente ampliado. Si una parte de la renta ya tributó en la sociedad interpuesta y esa tributación no ha sido neutralizada en la regularización, esa cuantía debe restarse para determinar la base sancionadora.

Fundamentos jurídicos:

- El razonamiento central del Supremo es de **proporcionalidad**: la sanción del artículo 191 LGT debe responder al verdadero importe “dejado de ingresar”. Si la Hacienda Pública ya ha percibido, aunque sea a través de una sociedad instrumental, parte de la tributación correspondiente a esas rentas, sancionar sobre la totalidad de la cuota imputada al inspeccionado produciría un exceso punitivo.
- La Sala conecta esa idea con la exigencia de **regularización íntegra**. Cuando la Administración deshace la simulación y atribuye la renta al verdadero contribuyente, debe contemplar de forma coherente todo el circuito económico-fiscal de la operación. No puede hacer desaparecer la sociedad interpuesta para liquidar al contribuyente real y, al mismo tiempo, ignorar que esa sociedad ya ingresó cantidades por las mismas rentas si tales ingresos siguen subsistiendo en el sistema.
- También subyace una lógica de **buena administración y evitación de doble gravamen sancionador de hecho**. La sanción no puede convertirse en un mecanismo para castigar dos veces, en términos económicos, la misma capacidad contributiva. Por eso el Supremo distingue entre el plano de la simulación —donde se atiende a la realidad económica— y el plano cuantitativo de la sanción —donde importa el perjuicio recaudatorio neto efectivamente causado a la Hacienda Pública—.
- La precisión de 2025 matiza la doctrina de 2023: la compensación no opera automáticamente en todo caso, sino solo cuando la Administración no haya corregido ya, en sede de la sociedad interpuesta, la tributación de esas mismas rentas. Con ello, el Tribunal afina el criterio para evitar tanto la sobresanción como una doble minoración improcedente.

Artículos

[Artículo 191](#) LGT. Es el precepto sancionador directamente aplicado. Tipifica la infracción por dejar de ingresar la deuda tributaria resultante de una autoliquidación. La sentencia gira precisamente sobre **cómo cuantificar la base de esa sanción** cuando existe simulación y parte de la renta ya tributó formalmente en una sociedad interpuesta.

[Artículo 16](#) LGT. Es la norma sobre **simulación**. Resulta aplicable porque la regularización administrativa parte de que la sociedad interpuesta no refleja la realidad económica del negocio y que las rentas deben imputarse al verdadero titular. Sin ese juicio previo de simulación, no se plantea la controversia sobre la base sancionadora.

[Artículo 178](#) LGT. Recoge los **principios de la potestad sancionadora tributaria**. La Sala lo proyecta, de forma sistemática, sobre la necesidad de que la sanción sea proporcionada y coherente con el perjuicio fiscal real, no con una cifra artificialmente inflada.

[Artículo 179](#) LGT. Refuerza el principio de responsabilidad en materia sancionadora. Aunque la cuestión principal no es la culpabilidad, este precepto sirve de apoyo al enfoque del Tribunal según el cual la sanción ha de responder a la concreta conducta infractora y a su verdadero alcance económico.

[Artículo 31.1](#) CE. No es el precepto sancionador, pero inspira el razonamiento de fondo: el sistema tributario debe asentarse en la **capacidad económica** y proscribir resultados desproporcionados. El Supremo usa esa lógica constitucional para rechazar una cuantificación sancionadora desligada del daño recaudatorio neto.

Sentencias:

En el mismo sentido: la sentencia nuclear es la **STS de 8 de junio de 2023**, [rec. 5002/2021](#), que fija la doctrina sobre la diferencia entre lo dejado de ingresar por el contribuyente real y lo ingresado por la sociedad simulada. Esa doctrina fue **reiterada y precisada** por la **STS de 22 de octubre de 2025**, [rec. 804/2023](#), que añade que la compensación solo procede cuando la Administración no haya suprimido de la base de la sociedad interpuesta esas mismas rentas

Monográfico Renta 2025

Rendimientos del Trabajo (II) Prestaciones y aportaciones a Sistemas de Previsión Social

A Rendimientos del trabajo				Página 4
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]
Retribuciones en especie (excepto las contribuciones empresariales imputadas que deban consignarse en las casillas [0008] y [0009]) (*)	Valoración	Ingresos a cuenta	Ingresos a cuenta repercutidos	Importe íntegro (([0004]+[0005]-[0006]))
	[0004]	[0005]	[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)				
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		[2]	[0011]
	Artículo 18.3			
	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 [3]			

[1] [TEAR Baleares 30.01.2024 SISTEMA DE PREVISIÓN SOCIAL DE CAIXABANK.](#)

Las prestaciones percibidas por el reclamante deben quedar sujetas a tributación, salvo que éste pueda acreditar la imputación fiscal de las contribuciones efectuadas en los períodos impositivos en que dichas imputaciones no fueron fiscalmente deducibles. **La carga de la prueba de esta imputación fiscal corresponde al contribuyente.**

[2] [TEAC 18.12.2025 PRESTACIONES POR INCAPACIDAD PERMANENTE DERIVADAS DE UN SEGURO COLECTIVO CONTRATADO POR LA EMPRESA Y PERCIBIDAS POR LOS TRABAJADORES](#)

(...) se consideran rendimientos del trabajo, en virtud del artículo 17.2.a) 5ª de la Ley 35/2006, lo que impide la aplicación de los porcentajes de reducción del artículo 18 de la citada Ley, aun cuando tengan la calificación de rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo ex artículo 12 del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 439/2007, porque así precisamente lo ha establecido el propio artículo 18 de la Ley 35/2006.

[3] Los beneficiarios de prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con posterioridad a partir de 1 de enero de 2015, pueden aplicar el RÉGIMEN DE REDUCCIONES VIGENTE A 31 DE DICIEMBRE DE 2006 pero solo a la parte de la prestación correspondiente a las aportaciones realizadas hasta dicha fecha (31 de diciembre de 2006) en el ejercicio en el que acaezca la contingencia correspondiente, o en los dos ejercicios siguientes.

Este régimen consiste en la posibilidad de aplicar las siguientes reducciones:

a) El **40 por 100** de reducción en los siguientes supuestos:

- Cuando hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación (esto es, que hayan transcurrido más de dos años entre la primera aportación al plan de pensiones y la fecha de acaecimiento de la contingencia).

La posibilidad de aplicar la reducción del 40 por 100 se condiciona a que las prestaciones se perciban en un determinado plazo cuya finalización depende del ejercicio en que acaece la contingencia.

- Cuando correspondan a prestaciones por invalidez, sea cual sea el período de tiempo transcurrido desde la primera aportación y la fecha de acaecimiento de la contingencia.

b) El **50 por 100** de reducción para las prestaciones percibidas en forma de capital por personas con discapacidad de los sistemas de previsión social constituidos a su favor, siempre que hubieran transcurrido más de dos años desde la primera aportación.

DT 25ª Reducciones aplicables a determinados rendimientos.		
Reducción por rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional DA 60ª		[0058]
Total ingresos integros computables (([0003] + [0007] + [0024] + [0009] + [0010] – [0011] – [0058]))		[0012]
Cotizaciones a la Seguridad Social o mutualidades generales obligatorias de funcionarios, detracciones 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]	
Rendimiento neto previo (([0012] + [0013] - [0014] – [0015]))		[0017]
Suma de rendimientos netos previos [suma de las casillas [0017]]		[0018]
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]

I	Reducciones de la Base Imponible	Página 20
Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social		
	Régimen general	
	Contribuyente que realiza, o a quien se imputan, las aportaciones y contribuciones	[0462]
Excesos pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2020 a 2024 [4]		
	Aportaciones individuales y contribuciones empresariales (excepto los derivados de contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia (Cumplimente el anexo C.3)	[0463]
	Excesos derivados de contribuciones empresariales a seguros colectivos de dependencia (Cumplimente el anexo C.3)	[0464]
Aportaciones y contribuciones del ejercicio 2025		
	Aportaciones del trabajador, salvo las consignadas en [0438] y [0426]	[0465]
	Aportaciones efectuadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador	[0438]
	Aportaciones del trabajador al plan de pensiones de empleo, mutualidad de previsión social o plan de previsión social empresarial, siempre que se hayan efectuado contribuciones empresariales	[0426] [5]
	Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social, excepto las realizadas a seguros colectivos de dependencia y las aportaciones de empresarios individuales a sistemas de previsión social	[0427]

Supuesto de disposición anticipada de los derechos consolidados correspondientes a aportaciones realizadas con al menos diez años de antigüedad (art. 8.8 y D.T. 7ª TRLRPF; art. 9.4 y DT 7ª RFPF) y, posteriormente, por jubilación.

(...) , a efectos de determinar el plazo en el que debe percibirse la prestación en forma de capital para la aplicación de la reducción derivada de la disposición transitoria duodécima de la Ley del IRPF, deberá considerarse que el supuesto de disposición anticipada acaece en el ejercicio en el que se cumpla el requisito de antigüedad de las aportaciones (transcurso de 10 años) y, además, se haya solicitado la disposición expresamente por el partícipe.

[4] [TEAR Murcia 30.06.2021](#) REDUCCIONES PENDIENTES DE APORTACIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL

El arrastre de reducciones pendientes respecto a las aportaciones a sistemas de previsión social, reguladas en los artículos 51 y 52 de la LIRPF y 51 del Reglamento, se realizará sólo si en cada año se redujo el máximo posible según los límites previstos en dichos artículos.

[5] [INFORMA 144568](#). LÍMITES

En relación con el límite adicional de 8.500 euros conjunto para contribuciones de la empresa y aportaciones del trabajador, éste puede aportar un máximo de 4.250 euros anuales, la mitad del incremento del límite, siempre que la empresa realice contribuciones empresariales por otros 4.250 euros.

Pero también podrá realizar al mismo plan de pensiones de empleo la aportación anual a la que se aplica el límite general de 1.500 euros.

Por tanto, si la empresa realiza contribuciones empresariales por 4.250 euros anuales, el trabajador podría realizar aportaciones al mismo instrumento de previsión social por 5.750 euros anuales (1.500 euros del límite general y 4.250 euros del adicional).

Aportaciones de trabajadores por cuenta propia o autónomos, empresarios individuales o profesionales		[0499]
Contribuciones a seguros colectivos de dependencia		[0466]
NIF del empleador [0397]	Si no tiene NIF marque con una X [0382]	Si los rendimientos íntegros del trabajo de este empleador en el ejercicio son superiores a 60.000 € marque una X [0383]
Importe con derecho a reducción ([0463] + [0464] + [0465] + [0438] + [0426] + [0427] + [0499] + [0466]) Límite máximo artículo 52 de la Ley del Impuesto		[0467]
Total con derecho a reducción		[0468]
Aportaciones a sistemas de previsión social de los es partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente [6]		
Excesos pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2020 a 2024		[0437]
Aportaciones del ejercicio 2025		[0428]
Total con derecho a reducción		[0469]
Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad		
Contribuyente que realiza las aportaciones con derecho a reducción		[0470]
NIF de la persona con discapacidad partícipe, mutualista o asegurada		[0471]
Excesos pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2020 a 2024 por aportaciones realizadas por la persona con discapacidad (cumplimente el anexo C.4)		[0472]
Excesos pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2020 a 2024 por aportaciones realizadas a favor de parientes o tutelados con discapacidad (cumplimente el anexo C.4)		[0473]
Aportaciones realizadas en 2025 por la propia persona con discapacidad		[0474]
Aportaciones realizadas en 2025 por parientes o tutores a favor de la persona con discapacidad		[0475] [7]
Total con derecho a reducción		[0476]
Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad		
Contribuyente que realiza las aportaciones con derecho a reducción		[0477]
NIF de la persona con discapacidad titular del patrimonio protegido		[0478]
Excesos pendientes de reducir procedentes de los ejercicios 2021 a (cumplimente el anexo C.4)		[0479]
Aportaciones realizadas en 2025 al patrimonio protegido de la persona con discapacidad		[0480] [9]
Total con derecho a reducción		[0481]

[6] [Manual IRPF 2025](#) La aplicación de esta reducción en ningún caso puede suponer una doble reducción (para el contribuyente y su cónyuge partícipe) por las mismas aportaciones. Sin embargo, no existe limitación alguna en cuanto a quién (el contribuyente o su cónyuge partícipe) es el que aplica la reducción.

[TEAR Extremadura 30.04.2024](#) Ejercicio de un derecho, no de una opción tributaria, para acogerse a un beneficio fiscal si se cumplen los requisitos para ello.

[7] [CV0030-26 de 09/01/2026](#) **LIMITES INDEPENDIENTES**

Artículo 53. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad. // Artículo 54. Reducciones por aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad. (...) la reducción regulada en el artículo 53 de la Ley del Impuesto es independiente de la establecida en el artículo 54 de la misma ley.

[8] [CV0913 de 26.05.2025](#) **CONSTITUCIÓN INICIAL Y APORTACIONES POSTERIORES**

(...) , en todo caso, la aplicación de los beneficios fiscales requiere, además del cumplimiento de los requisitos fiscales establecidos en la normativa del IRPF (entre los cuales se encuentran los límites relativos a la disposición de aportaciones establecidos en el artículo 54 de la LIRPF), que las aportaciones realizadas a favor del discapacitado se efectúen con los requisitos y de acuerdo con el procedimiento que, para la constitución del patrimonio protegido del discapacitado y para las aportaciones efectuadas a dicho patrimonio, establece la referida Ley 41/2003, cuyo artículo 3, entre otros requisitos, exige su constitución en documento público autorizado por notario, o bien mediante resolución judicial.

(...) para poder aplicar los beneficios fiscales recogidos en la normativa del IRPF para los patrimonios protegidos de personas con discapacidad, las aportaciones realizadas con posterioridad a la constitución del patrimonio deben realizarse mediante documento público autorizado por notario, o bien mediante resolución judicial, sea cual sea la naturaleza de los bienes o derechos aportados a dicho patrimonio

[9] [CV0050-26 de 13.01.2026](#) **EXCESO DE APORTACIONES**

Una persona con discapacidad va a constituir un patrimonio protegido, aportando sus padres a su constitución 50.000 euros cada uno para que el hijo los destine a la adquisición de su vivienda habitual.

(...) Por lo que respecta a los beneficios fiscales que corresponderían al hijo titular del patrimonio protegido, por las aportaciones realizadas por los padres, la disposición adicional decimoctava de la LIRPF establece, entre otras reglas relativas a la aportación, que las realizadas por contribuyentes del IRPF tendrán la consideración de rendimientos del trabajo hasta los 10.000 euros por cada aportante, y 24.250 euros anuales en su conjunto.

El exceso sobre dichas cuantías tributaría en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.