

Monográfico IRPF 2023

LIRPF Rendimientos íntegros del trabajo (I/IV)

Artículo 17.

1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

CV 2096-23 de 18/07/2023

Servicios prestados por el socio único y administrador a una sociedad dedicada a realizar instalaciones eléctricas.

Para la calificación de los servicios prestados por el socio a la sociedad distintos de los que, en su caso, derivasen de su condición de administrador, debe tenerse en cuenta, por un lado, lo establecido en el primer párrafo del artículo 17.1 de la LIRPF.

En el presente caso, **las actividades que constituyen el objeto de la sociedad y que el socio va a desarrollar no tienen la naturaleza de actividades profesionales** en los términos establecidos en el párrafo tercero del artículo 27.1 de la LIRPF, por lo que no le sería de aplicación dicho párrafo.

Teniendo en cuenta lo anterior, **con independencia de la naturaleza laboral o no que una al socio con la sociedad, y del régimen de afiliación a la Seguridad Social que corresponda a los socios, debe considerarse que los rendimientos satisfechos a este por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo de los establecidos, con carácter general, en el artículo 17.1 de la LIRPF, al no concurrir en aquéllos los requisitos establecidos en los dos primeros párrafos del artículo 27.1 de la LIRPF.**

CV 2801-23 de 16/10/2023

Calificación que procede dar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a las retribuciones percibidas por las socias por los servicios prestados a la sociedad civil que presta servicios de asesoramiento laboral y agencia de seguros.

(...)

el ámbito subjetivo de la regla contenida en el tercer párrafo del artículo 27.1 de la LIRPF debe quedar acotado a sociedades dedicadas a la prestación de servicios profesionales.

Debe tenerse en cuenta al respecto que **dicho ámbito no queda restringido al definido en la Ley 2/2007, de 15 marzo, de sociedades profesionales (BOE de 16 de marzo), sino que es más amplio, al incluir a todas las actividades previstas en la sección segunda de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, por lo que incluirá tanto a las sociedades profesionales de la Ley 2/2007, como a otras sociedades dentro de cuyo objeto social se comprenda la prestación de los servicios profesionales incluidos en la referida sección** y no constituidas como sociedades profesionales de la Ley 2/2007.

Además, será necesario igualmente que la actividad desarrollada por el socio en la entidad sea precisamente la realización de los servicios profesionales que constituyen el objeto de la entidad, debiendo entenderse incluidas, dentro de tales servicios, las tareas comercializadoras, organizativas o de dirección de equipos, y servicios internos prestados a la sociedad dentro de dicha actividad profesional.

Cuando se cumplan los requisitos relativos a la actividad, tanto de la entidad como del socio, los servicios prestados por aquél a su sociedad, al margen, en su caso, de su condición de administrador, únicamente podrán calificarse en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como rendimientos de actividad económica si el socio estuviera dado de alta en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial, y en consecuencia las retribuciones satisfechas por dichos servicios tendrían la naturaleza de rendimientos de actividades económicas.

(...)

En lo que se refiere a la **actividad de agencia de seguros, cómo se indicó en la consulta V0273-16, se cumple el requisito relativo a la actividad en los socios a través de los cuales la sociedad desarrolla sus servicios de mediación, al desarrollar los socios en la sociedad la actividad profesional que**

constituye su objeto. Dicha conclusión no queda desvirtuada por el hecho de que el titular de la relación jurídica establecida con el cliente sea la sociedad, de tal forma que la persona que actúa jurídicamente como agente o corredor de seguros sea la sociedad y no el socio, ya que la sociedad ejerce su actividad de mediación a través del socio, que desarrolla materialmente las tareas propias del contenido de dicha actividad, aunque no ostente la posición de mediador, al actuar el socio en nombre y por cuenta de la sociedad; **por lo que al concurrir asimismo el requisito correspondiente al régimen de afiliación a la Seguridad Social las retribuciones satisfechas a las socias por dichos servicios tendrían la naturaleza de rendimientos de actividades profesionales.**

Se incluirán, en particular:

a) Los sueldos y salarios.

[CV 3268-23 de 19/12/2023](#)

Ayudas para tratamientos médicos no cubiertos por el sistema público de salud

Constituyen, en principio, rendimientos del trabajo para su perceptor, sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta.

No obstante, **no tendrán la consideración de renta sujeta al Impuesto aquellas ayudas económicas que se concedan por gastos de enfermedad no cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente, que se destinen al tratamiento o restablecimiento de la salud, entendiéndose a estos efectos el empleo de las diversas fórmulas de asistencia sanitaria para reponer la salud del beneficiario.**

Cualquier otra prestación de tipo social que no responda con exactitud a los términos antes descritos, concedida en relación con enfermedades o lesiones pero **cuyo fin sea paliar o aliviar la situación económica del perceptor, implicará una mayor capacidad económica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por tanto, constituirá renta sujeta a dicho Impuesto,** pues su finalidad es ajena al concepto de asistencia sanitaria, entendido como la prestación de servicios sanitarios orientados a la recuperación de la salud de las personas.

[CV 1541-20 de 22/05/2020](#)

Ayudas destinadas a la mejora sanitaria de los trabajadores protegidos o adheridos que hayan sufrido un accidente laboral o enfermedad profesional y se encuentren en situación de necesidad abonadas por una Mutua Colaboradora de la Seguridad Social

Las ayudas económicas a las que se hace referencia en el escrito de consulta presentado, constituye, en principio, rendimientos del trabajo para su perceptor, sujetos al Impuesto sobre la Renta de las **Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta, dado que presuponen una relación de carácter laboral, al tratarse de ayudas que sólo pueden generarse como consecuencia de un accidente o enfermedad laboral.**

No obstante, no tendrán la consideración de renta sujeta al Impuesto aquellas ayudas económicas que se concedan por gastos de enfermedad no cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente, que se destinen al tratamiento o restablecimiento de la salud, entendiéndose a estos efectos el empleo de las diversas fórmulas de asistencia sanitaria para reponer la salud del beneficiario.

Cualquier otra prestación de tipo social que no responda con exactitud a los términos antes descritos, concedida en relación con enfermedades o lesiones pero cuyo fin sea paliar o aliviar la situación económica del perceptor, implicará una mayor capacidad económica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por tanto, constituirá renta sujeta a dicho Impuesto, pues su finalidad es ajena al concepto de asistencia sanitaria, entendido como la prestación de servicios sanitarios orientados a la recuperación de la salud de las personas.

Igualmente, **estarán sujetas al Impuesto como rendimiento del trabajo, todas aquellas ayudas económicas concedidas por gastos de enfermedad o sanitarios cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente.**

En consecuencia, en la medida que se cumplan las condiciones y requisitos anteriormente señalados (concesión de ayudas para cubrir gastos no cubiertos por el Servicio de Salud o Mutualidad correspondiente, destinados al restablecimiento de la salud), **quedarán excluidas de gravamen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las ayudas para mejoras sanitarias objeto de consulta (concretamente, ayudas para la realización de tratamientos médicos, psicológicos, terapias no regladas, adquisición de material de ortopedia o prótesis y reposición de gafas, lentes, lentillas o audífonos).**

CV 3195-23 de 11/12/2023**Exención del servicio gratuito de transporte proporcionado por la nueva empresa.**

En relación con la referida exención, este Centro Directivo ha venido reiterando como criterio interpretativo (consultas nº 0652-93, 0682-93, 0920-95, V0146-04 y V0760-11, entre otras) que el **transporte gratuito en autobús del personal al lugar de trabajo, en tanto se efectúe mediante vehículos dedicados al transporte colectivo de viajeros cuya capacidad exceda de nueve plazas incluida la del conductor y siempre y cuando esté organizado en forma de “rutas” o “líneas” con puntos fijos de subida y bajada de viajeros, de manera que no se trate de un “servicio a domicilio”, se considerará un servicio social y, por tanto no tendrá la consideración de retribución en especie (rendimiento del trabajo en especie exento con la actual normativa).**

Rendimientos íntegros del trabajo (II/IV)

Artículo 17.

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

a) Las siguientes prestaciones:

1.^a Las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.

2.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, colegios de huérfanos y otras entidades similares.

3.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo.

Asimismo, las cantidades percibidas en los supuestos contemplados en el artículo 8.8 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, tendrán el mismo tratamiento fiscal que las prestaciones de los planes de pensiones.

4.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.

En el supuesto de prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de dichos contratos, se integrarán en la base imponible en el importe de la cuantía percibida que exceda de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto, por incumplir los requisitos subjetivos previstos en el párrafo a) del apartado 2 del artículo 51 o en la disposición adicional novena de esta Ley.

5.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial.

Asimismo, las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.

6.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión asegurados.

7.^a Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los seguros de dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.

La disposición transitoria segunda (DT 2^a) de la LIRPF ofrece la posibilidad de reducir la cantidad a incluir como rendimiento del trabajo en la declaración de la renta de cada ejercicio cuando se perciban pensiones de jubilación o invalidez por aquellos mutualistas cuyas aportaciones no pudieron ser en su momento objeto de reducción o minoración en la base imponible. De esta forma se evita una doble tributación por dichas aportaciones.

Disposición transitoria segunda. Régimen transitorio aplicable a las mutualidades de previsión social.

1. Las prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social cuyas aportaciones, realizadas con anterioridad a 1 de enero de 1999, hayan sido objeto de minoración al menos en parte en la base imponible, deberán integrarse en la base imponible del impuesto en concepto de rendimientos del trabajo.

[CV0220-23 de 13.02.2023](#)

Las prestaciones percibidas por incapacidad permanente absoluta sí se incluirían en el ámbito de las prestaciones por invalidez a efectos de la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006.

2. La integración se hará en la medida en que la cuantía percibida exceda de las aportaciones realizadas a la mutualidad que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del impuesto de acuerdo con la legislación vigente en cada momento y, por tanto, hayan tributado previamente.

3. **Si no pudiera acreditarse la cuantía de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, se integrará el 75 por ciento de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.**

Antes de la entrada en vigor de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, idéntica previsión normativa la encontrábamos primero en la Disposición Transitoria Tercera de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, reguladora del IRPF y después en la Disposición Transitoria Segunda del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La DT 2^a se aplica conforme lo establecido en las distintas sentencias del Tribunal Supremo, las últimas de fecha [28 de febrero de 2023](#) y [10 de enero de 2024](#).

Considera la Sala que debe acogerse el criterio de la sentencia de instancia, según el cual la **DT 2^a de la LIRPF solo resulta aplicable a la parte de la prestación correspondiente a las aportaciones que no fueron objeto de minoración de la base imponible**, sin que ello suponga, como se aduce, someter dichas cantidades a una doble tributación, ya que así se desprende del tenor de la DT 2^a y de la finalidad de la norma, que es evitar que cotizaciones que en su día no fueron objeto de minoración en la base imponible del impuesto porque no pudieron serlo, dado que la legislación vigente no lo permitía, y que, por tanto, tributaron, vuelvan a tributar cuando se percibe la prestación por jubilación.

En efecto, la aplicación de los apartados 2 y 3 de la DT 2ª solo resulta procedente respecto de las aportaciones -cotizaciones- que en su día no pudieron ser objeto de minoración o reducción por impedirlo la legislación vigente en dicho periodo. Por el contrario, no cabe reducción de la integración como rendimientos del trabajo en el IRPF de la prestación por jubilación en el caso de las cotizaciones que sí pudieron ser objeto de minoración en la base imponible, es decir, de la parte de pensión que se corresponde con aportaciones que en su día fueron reducidas o minoradas.

Esta interpretación, a juicio de la Sala, es la que se desprende de los términos de la DT 2ª de la LIRPF examinada, de tal forma que **la parte de la pensión que proporcionalmente pueda corresponder** con aportaciones anteriores al 1 de enero de 1979, sí tiene derecho a la aplicación de las previsiones de los apartados 2 y 3 de la DT 2ª porque tales aportaciones no eran deducibles conforme a la legislación vigente en dicho período, pero las posteriores al 1 de enero de 1979 hasta el 1 de enero de 1992 (fecha de su integración en la Seguridad Social), no les resulta aplicable lo previsto en la disposición transitoria, pues haciéndose estas aportaciones a la Institución Telefónica de Previsión por sus trabajadores con carácter sustitutorio del Régimen General de la Seguridad Social para cubrir contingencias de muerte, jubilación e incapacidad de los empleados de la compañía, sí fueron objeto de minoración o deducción en la base imponible del impuesto sobre su renta personal desde el 1 de enero de 1979, conforme a la legislación entonces vigente.

A tenor de lo expuesto, y en la línea de la sentencia impugnada, lo que deriva de la interrelación de los dos primeros apartados de la DT 2ª es que si **toda la prestación por jubilación proviene de aportaciones que sí pudieron ser minoradas o reducidas en la base imponible del impuesto, la prestación se integra en su totalidad en la base imponible como rendimientos del trabajo; mientras que si la prestación por jubilación trae causa tanto de aportaciones que fueron reducidas o minoradas como de otras que no lo fueron**, la integración se efectúa en la medida en que la prestación exceda de las aportaciones no minoradas, es decir, hay reducción de la integración de la prestación en la parte que se corresponde con cuotas que no fueron minoradas o reducidas, justamente porque éstas ya tributaron; por el contrario, si toda la prestación se corresponde con aportaciones que no pudieron ser minoradas ni reducidas en la base imponible, no procede la integración de la prestación en la base imponible del impuesto como rendimientos del trabajo.

Asimismo, tal y como recoge la sentencia impugnada, **al no constar la cuantía concreta de las aportaciones a la ITP que no pudieron ser objeto de reducción o minoración en la base imponible, la reducción a aplicar sobre la proporción de la pensión será del 25 por 100, conforme dispone el apartado 3 de la citada disposición transitoria.**

(...) **la cuestión de interés casacional objetiva debe despejarse en el sentido de que cuando pueda aplicarse una reducción parcial de la integración en la base imponible del IRPF como rendimientos del trabajo de las prestaciones por jubilación en cumplimiento de lo dispuesto en la DT 2ª LIRPF por proceder de aportaciones que, en su día, no pudieron ser objeto de minoración o reducción, para calcular el porcentaje al que resulta de aplicación la reducción ha de tomarse en consideración el período en que se produjeron las cotizaciones que permitieron alcanzar el 100 por 100 de la pensión.**

[AEAT Preguntas frecuentes sobre las solicitudes de devolución para mutualistas](#)

¿Qué pensiones no tienen derecho a la aplicación de la DT 2ª?

No procede la aplicación de la DT 2ª para los que perciban pensiones:

- satisfechas por Clases Pasivas a los funcionarios públicos cuando estos sólo han estado incluidos durante toda su vida

laboral en el régimen de Clases Pasivas, al no tratarse de una mutualidad.

- obtenidas por aportaciones a mutualidades laborales de autónomos puesto que ya fueron deducibles en su momento las aportaciones. De esta forma, no se produce una doble imposición en la pensión ahora obtenida.
- de viudedad, al no estar incluidas en la DT 2ª, por no derivar de aportaciones del perceptor de esta pensión.
- no contributivas, al no estar incluidas en la DT 2ª, por no provenir de aportaciones previas.

¿Qué pensiones sí tienen derecho a aplicar la DT 2ª?

Las pensiones que pueden tener derecho a la reducción son las siguientes:

a. Satisfechas por el INSS o el Instituto Social de la Marina.

Se podrá aplicar la reducción:

Quando se realizaron aportaciones a mutualidades laborales

- **Con anterioridad a 01/01/1967:** la parte de la prestación de jubilación que corresponda a las aportaciones anteriores a 01/01/1967 se reducirá al 100%. Es decir, **no tributará esta parte de pensión.**
- **Entre el 01/01/1967 y 31/12/1978:** la parte de la prestación de jubilación que corresponda a las aportaciones efectuadas en ese período se reducirá en un 25%. Es decir, **sólo tributará el 75% de esta parte de la pensión.**

Quando se realizaron aportaciones a mutualidades sustitutorias de las entidades gestoras de la Seguridad Social con anterioridad al 01/01/1979: la parte de la prestación de jubilación que corresponda a las aportaciones efectuadas en ese período se reducirá en un 25%. Es decir, **sólo tributará el 75% de esta parte de la pensión.**

b. Pensiones complementarias

Supuesto general

Las pensiones complementarias a la pensión de la Seguridad Social o Clases Pasivas, que derivan de aportaciones a mutualidades, en la actualidad son abonadas por planes de pensiones o por las propias mutualidades a las que se realizaron dichas aportaciones.

En estos casos, la parte de la prestación que corresponda a las aportaciones realizadas con anterioridad al 1 de enero de 1995, se reducirá en un 25%. Es decir, **sólo tributará el 75% de esta parte de la pensión.**

Satisfechas por fondos especiales de entidades públicas

Estas pensiones pueden ser obtenidas por **algunos funcionarios públicos** como complemento a su pensión principal.

Con independencia de que su pensión principal tenga derecho o no a la aplicación de la DT 2ª, estos complementos de pensiones sí pueden dar derecho a la aplicación de la DT 2ª **en el supuesto de que las mutualidades a las que se realizaron las aportaciones se hubiesen integrado en los distintos fondos especiales del INSS, Muface, Mugeju e Isfas, que son quienes abonan este complemento en la actualidad.**

A estos complementos de pensiones de jubilación les es aplicable este beneficio y la tributación de la pensión se reducirá cuando corresponda a aportaciones que se realizaron a las mutualidades.

De esta forma:

- Al “complemento” de pensión de jubilación o invalidez que paga el **fondo especial del INSS** sí le es de aplicación la reducción del 25% por la parte de la pensión que derive de aportaciones realizadas a mutualidades **hasta el 01/07/1987** (fecha de integración en el fondo especial). Es decir, **sólo tributará el 75% de esta parte de la pensión.**
- Al “complemento” de pensión de jubilación o invalidez que pagan **Muface, Mugeju e Isfas** sí le es de aplicación la reducción del 25% por la parte de la pensión que derive de aportaciones realizadas **hasta la fecha de integración**

de cada una de las mutualidades en el fondo especial, o hasta el 31/12/1978 si la fecha de integración fue anterior. Es decir, sólo tributará el 75% de esta parte de la pensión.

¿Cómo se aplica la DT 2ª en la Renta 2023?

Para Renta 2023, si la AEAT dispone de toda la información, la reducción ya aparecerá en los datos fiscales con el concepto (“Ajuste por Mutualidades - DT2 LIRPF”), y el ajuste se aplicará automáticamente en la declaración.

Este cálculo también se realizará para los contribuyentes que ya han recibido resolución estimatoria de solicitudes de rectificación de ejercicios anteriores, de forma que, en estos casos, no será necesario que presenten el formulario publicado en la Sede electrónica de la AEAT.

Para aquellos casos en los que la AEAT no cuente con información suficiente, no podrá ofrecer el cálculo en los datos fiscales, pero para solicitar el ajuste, deberá presentar la declaración de Renta 2023 junto con el formulario. Si se hubiera presentado el formulario con anterioridad, no será necesario volver a presentarlo, ya que éste se usará para rectificar la declaración de la Renta 2023 que presente.

¿Cómo se puede solicitar la aplicación de la DT 2ª para el periodo 2019 a 2022?

A través del formulario electrónico que la Agencia Tributaria publique en la Sede electrónica se podrá solicitar la aplicación de la DT 2ª para el periodo 2019 a 2023. Se trata, en todo caso, de un procedimiento voluntario para agilizar la tramitación.

Para su presentación, solo es necesario disponer de número de Referencia, Cl@ve o certificado electrónico (incluido DNI-e). También se puede presentar el formulario en nombre de un tercero, por apoderamiento o colaboración social. Los herederos también podrán solicitar la aplicación de la DT 2ª a través del formulario.

Previa identificación, el único dato que debe incorporar es la cuenta bancaria de la que sea titular el solicitante.

En el caso de las solicitudes referidas a 2023, además de presentar el formulario es necesario presentar en todo caso la propia declaración de Renta 2023.

¿Se puede solicitar la aplicación de la DT 2ª mediante formulario si no se presentó declaración de Renta en los años 2019 1 2022?

Sí. Con la presentación del formulario se autoriza también a la AEAT a que confeccione y presente en su nombre las autoliquidaciones que procedan de los periodos 2019 a 2022 en la modalidad individual a partir de la información de la que dispone la AEAT.

No obstante, el envío del formulario no conllevará la presentación de la declaración si el resultado de esta presentación supone una cantidad a ingresar o un perjuicio para un tercero –por ejemplo, que de la presentación derivase la pérdida del mínimo por ascendientes–.



Agencia Tributaria
Sede electrónica

[Mutualistas: solicitudes de devolución](#)

[Gestiones](#)

[Presentación del formulario](#)

[Consulta de formularios presentados](#)

LIRPF Rendimientos íntegros del trabajo

(III/IV)

Artículo 17.

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

(...)

b) Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el Parlamento Europeo, a los diputados y senadores de las Cortes Generales, a los miembros de las asambleas legislativas autonómicas, concejales de ayuntamiento y miembros de las diputaciones provinciales, cabildos insulares u otras entidades locales, con exclusión, en todo caso, de la parte de aquellas que dichas instituciones asignen para gastos de viaje y desplazamiento.

Doctrina del TS STS 02.02.2023 y [STS 2329/23 de 23.05.2023](#)

"las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF en sus dos terceras partes, y como rendimientos de capital mobiliario del artículo 25.3.a.2º en el tercio restante [...]".

[STS 955/2023 de 08.03.2023](#)

"1º. Los recurrentes presentaron autoliquidaciones correspondientes al IRPF de los ejercicios 2013, 2012, 2011 y 2010, en régimen de tributación conjunta, dejando de consignar en las mismas, al considerar que se trataba de una renta exenta, 60.100 euros, procedentes de la retribución del Sr. Jesús Manuel como Parlamentario de la Unión Europea, al amparo del artículo 7. p) LIRPF. También practicaron una serie de deducciones que fueron objeto de revisión y no afectan al objeto de este recurso.

(...) **respondiendo a la cuestión casacional objetiva que suscita el auto de admisión, la exención prevista en el artículo 7, letra p), LIRPF, se aplica a los rendimientos percibidos por funcionarios (o trabajadores por cuenta ajena) en activo que se hallan destinados en comisión de servicios en un organismo internacional situado en el extranjero y del que España forma parte, siempre que dicho organismo internacional se beneficie de los trabajos efectivamente realizados por el funcionario, aunque también se beneficie la entidad empleadora de este último**".

(...) de los diversos pronunciamientos de este Tribunal se desprende que se ha entendido que **el art.7.p) exige la concurrencia de una relación de ajeneidad o alteridad, propio de las relaciones laborales por cuenta ajena, o funcionariales, o, incluso, en supuestos de relación laboral especial, (...)** Pues bien, siendo el citado el primer requisito exigido, **no ofrece duda alguna que la relación de un diputado con el Parlamento europeo resulta completamente ajena a dicha característica de ajeneidad, en el sentido de dependencia; no existe relación laboral, en cualquiera de sus posibles aspectos, ni estatutaria, ni existe dependencia alguna de sus miembros con la Cámara, de suerte que en modo alguno el art.7.p) contempla el supuesto previsto en el art.17.b)**, "Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el Parlamento Europeo". **A lo que cabe añadir que tampoco cabe acoger que el Parlamento europeo pueda tenerse como " una empresa o entidad no residente en España"**, puesto que las notas que caracteriza a estas como organización destinada a la consecución de fines económicos o sociales, resultan completamente extrañas a las que definen e identifica a un Parlamento; (...)

c) Los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares.

[CV2744 de 09.10/2023](#)

Las rentas derivadas de la impartición de cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, tributarán como regla general como rendimientos del trabajo, y excepcionalmente, cuando impliquen la ordenación por cuenta propia de medios de producción o de recursos humanos, se calificarán como rendimientos de actividades económicas.

La DGT viene interpretando que la consideración de estas rentas como rendimientos de actividades económicas dependerá de la existencia de dicha ordenación por cuenta propia de factores productivos, (...), y con carácter general, cabe hablar de la existencia de ordenación por cuenta propia cuando el contribuyente intervenga como organizador de los cursos, conferencias o seminarios, ofreciéndolos al público y concertando, en su caso, con los profesores o conferenciantes su intervención en tales eventos, o cuando participe en los resultados prósperos o adversos que deriven de los mismos.

Igualmente **cabe entender que se obtienen rentas de actividades económicas de estos cursos o conferencias cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participe en dichos eventos, en materias relacionadas directamente con el objeto de su actividad, de manera que pueda entenderse que se trata de un servicio más de los que se prestan a través de dicha organización.**

d) Los rendimientos derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.

[CV 3130-23 de 04.12.2023](#)

El consultante ha transmitido a una sociedad el pleno dominio de los derechos de propiedad intelectual que ostenta sobre determinadas obras literario-musicales por su condición de único autor o coautor de las mismas.

La DGT responde que **las contraprestaciones que pueda percibir el consultante por la cesión de los derechos de explotación de su obra artística tendrán la consideración de rendimientos del trabajo. La excepción a esta calificación vendría dada por el hecho de que la labor de autor (creador) se efectuase en el ámbito del ejercicio de una actividad económica (profesional) en los términos del artículo 27.1 de la Ley 35/2006 que viniera desarrollando el consultante, en cuyo caso los rendimientos procedería calificarlos como derivados de una actividad económica, debiendo integrarse en todo caso en la base imponible general del Impuesto en los términos establecidos en el artículo 48 de la LIRPF.**

e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos.

[CV2908-23 de 31.10.2023](#)

La **comunidad de propietarios** a la que pertenece el consultante ha aprobado por acuerdo de la mayoría de sus miembros, en votación celebrada en Junta, la decisión de **satisfacer a su presidente una retribución anual por la prestación de servicios para la comunidad**, a pagar mediante la compensación de los gastos de comunidad a pagar por el presidente.

A efectos del IRPF no desarrollar las comunidades de propietarios una actividad económica, los rendimientos obtenidos por sus miembros no tienen tal naturaleza, de forma que **las cantidades que pudieran percibir los presidentes de una comunidad de propietarios que asumen las labores de administradores de la misma se encuadran, con carácter general, en el citado párrafo e) del artículo 17.2 de la Ley del Impuesto, siendo irrelevante a esos efectos que dicha retribución sea**

satisfecha en metálico o mediante pago por compensación de cantidades debidas a la comunidad por los referidos cargos.

A efectos del IVA dichas personas físicas no tendrían la consideración de empresarios o profesionales cuando realicen dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional.

f) Las pensiones compensatorias recibidas del cónyuge y las anualidades por alimentos, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.

[CV 1030-22 de 06.05.2022](#)

Indica la consultante que en 2021 ha percibido, mediante embargo judicial de la pensión del INSS de su exmarido, importes de la pensión compensatoria (establecida judicialmente) correspondientes a los años 2013 y 2014 por un total de 2.222,28 euros.

Pregunta sobre su posible exención, al percibirse con nueve años de retraso y corresponder a ejercicios fiscales prescritos.

Responde la DGT que en relación con la posible aplicación de la prescripción, **procede contestar negativamente**, pues —al tratarse de rendimientos del trabajo percibidos en un período impositivo distinto al de su exigibilidad—, **el plazo de presentación de la autoliquidación es el que la Ley del Impuesto establece en las reglas especiales de imputación temporal antes transcritas, por lo que al haberse percibido en 2021 su inclusión en las autoliquidaciones complementarias de 2013 y 2014 que en su caso pudieran corresponder solo resulta posible desde el momento de su percepción.**

LIRPF Rendimientos íntegros del trabajo (IV/IV)

LIRPF Rendimientos del trabajo (IV/IV)

LIRPF Artículo 18. Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo.

1. Como regla general, los rendimientos íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. **Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta.**

2. El 30 por ciento de reducción, en el caso de **rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2. a) de esta Ley** que tengan un período de generación superior a dos años,

[CV 1868-23 de 28.06.2023](#)

El consultante es un jubilado al que se le ha reconocido por sentencia judicial de 4 de julio de 2022 -previa denegación del INSS-, el complemento de maternidad con sus atrasos correspondientes, con efectos desde el 2 de septiembre de 2019.

(...) el hecho de tratarse de una pensión pública excluiría esa posibilidad de aplicación de la reducción del 30 por 100 que recoge el apartado 2 del artículo 18 de la Ley del Impuesto, siendo este el criterio que ha venido manteniendo este Centro en sus contestaciones: consultas nº V0229-10, V2917-14, V1607-15, V1783-16, V1372-17, V1379-18 y V0122-19, entre otras. Ahora bien, **en relación con la aplicación de este apartado a las pensiones, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en [resolución de recurso de alzada para la unificación de criterio de 1 de junio de 2020, resolución nº 00/03228/2019/00/00](#)**, ha fijado el siguiente criterio:

“Cuando se perciban pensiones o prestaciones asimiladas de períodos anteriores, o complementos o recargos de las mismas de tales períodos, porque una sentencia judicial así lo haya reconocido, a las cantidades percibidas de períodos anteriores, cuando los períodos concernidos superen los dos años, no les resulta de aplicación la reducción del apartado 3 del art. 18. de la Ley 35/2006, pero sí la del apartado 2 de dicho artículo”.

Esta unificación de criterio fijada por el TEAC ha sido asumida por este Centro directivo en su contestación vinculante nº V2761-20, en la que se resuelve que **“procede modificar el criterio interpretativo que esta Dirección General había venido manteniendo hasta ahora y pasar a considerar que la reducción del artículo 18.2 de la Ley del Impuesto resulta operativa respecto a las pensiones y haberes pasivos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, cuando vengan reconocidas por sentencia judicial y abarquen más de dos años”.**

En consecuencia, cabe afirmar que en el caso analizado la reducción del 30 por ciento (la regulada en el artículo 18.2) resultará operativa respecto a los atrasos (del complemento por maternidad) objeto de consulta, por existencia de un espacio temporal superior a dos años —abarca desde 2 de septiembre de 2019 y concluye con la fecha en que adquiere firmeza la sentencia de 2022—, siempre que se cumplan además los restantes requisitos que para su aplicación establece dicho precepto.

así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.

Tratándose de rendimientos derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador. En caso de que estos rendimientos se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Estos rendimientos no se tendrán en cuenta a efectos de lo establecido en el párrafo siguiente.

[Resolución 08/08507/2020/00/00 de 30.11.2021 No vinculante](#)

Pese al literal del art. 18.2 párrafo 2º LIRPF, las **prestaciones por extinción de mutuo acuerdo de la relación laboral previas a la situación de jubilación anticipada** -en este caso trabajadora prejubilada del Banco Sabadell que percibe anualmente un importe más el coste del convenio especial con la Seguridad Social- no están vinculadas a un periodo de generación relacionado con el número de años de servicio del trabajador, y por tanto **pueden ser reducidas por notoria irregularidad sólo si son imputadas a un único periodo impositivo**, conforme al art. 18.2 LIRPF y 12.1 f) RIRPF.

No obstante, esta reducción no resultará de aplicación a los rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años cuando, en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente hubiera obtenido otros rendimientos con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

Informa 141006 – COMPATIBILIDAD ENTRE REDUCCIONES DEL ARTÍCULO 18.2.

Un trabajador percibió en 2015 de su empresa un importe de capitalización del complemento de beneficios sociales al que aplicó la reducción del 30% prevista para los rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo (art. 12.e) RIRPF)¹. En 2017 percibió un premio de antigüedad, ¿puede aplicar a estos rendimientos la reducción prevista para aquellos rendimientos que tengan un período de generación superior a dos años?

En el supuesto planteado, el contribuyente no ha aplicado en los cinco períodos impositivos anteriores la reducción prevista para los rendimientos con período de generación superior a dos años, sino que aplicó en 2015 la reducción prevista para los rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

En consecuencia, en 2017 podrá aplicar la reducción del 30 por ciento prevista en el artículo 18.2 de la LIRPF a los rendimientos con período de generación superior a dos años.

La cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

Sin perjuicio del límite previsto en el párrafo anterior, en el caso de rendimientos del trabajo cuya cuantía esté comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000 de euros y deriven de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2 e) de esta Ley, o de ambas, la cuantía del rendimiento sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar el importe que resulte de minorar 300.000 euros en la diferencia entre la cuantía del rendimiento y 700.000 euros.

Cuando la cuantía de tales rendimientos fuera igual o superior a 1.000.000 de euros, la cuantía de los rendimientos sobre la que se aplicará la reducción del 30 por ciento será cero.

STS 3589/2023 de 25/07/2023

Jurisprudencia que se establece:

- 1) Es posible aplicar la reducción por rendimientos irregulares prevista en el artículo 18.2 LIRPF a las retribuciones percibidas por altos directivos que también son administradores sociales con ocasión de su cese, cuando se cumpla el resto de requisitos exigidos en el precepto.
- 2) Para determinar la posibilidad de la reducción expresada, anudada a la irregularidad en la percepción del rendimiento, ha de interpretarse el art. 18.2 LIRPF -que se trate de rendimientos íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2 a): que tengan un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente-.
- 3) Los rendimientos del trabajo consistentes en retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, al incluirse en el art. 17.2.e) LIRPF, son aptos para ser objeto del beneficio de la reducción del 40 por 100 -luego 30 por 100- cuando se cumplan las restantes condiciones legales exigidas, lo que aquí se ha observado.
- 4) La denominada teoría del vínculo es indiferente, en este concreto asunto, al efecto de incluir o no las retribuciones a los administradores que nos ocupan en el ámbito objetivo de la reducción de los rendimientos íntegros prevista en el art. 18.2 LIRPF

A estos efectos, la cuantía total del rendimiento del trabajo a computar vendrá determinada por la suma aritmética de los rendimientos del trabajo anteriormente indicados procedentes de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia del período impositivo al que se impute cada rendimiento.

[¹] RIRPF Artículo 12. Aplicación de la reducción del 30 por ciento a determinados rendimientos del trabajo.

(...) e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de trabajo.

3. El 30 por ciento de reducción, en el caso de las prestaciones establecidas en el artículo 17.2.a) 1.^a y 2.^a de esta Ley que se perciban en forma de capital, siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación.

El plazo de dos años no resultará exigible en el caso de prestaciones por invalidez.

CV 3028-23 de 21.11.2023

La consultante se va a jubilar tres años más tarde de la edad ordinaria de jubilación

Consulta: Si se opta por la opción mixta para recibir el **complemento económico por jubilación demorada**, que combina la aplicación de un porcentaje adicional y de una **cantidad a tanto alzado como pago único**, pregunta si dicho pago único tendría derecho a la reducción del 30% previsto en el artículo 18 de la LIRPF.

Respuesta de la DGT: Procede descartar la aplicación de la reducción del 30 por ciento del artículo 18.2 de la Ley 35/2006 —no operativa en las prestaciones del artículo 17.2.a)—, pero **sí resultará aplicable la reducción del 30 por ciento del artículo 18.3 sobre el complemento económico de jubilación demorada en el supuesto contemplado en la letra c) del artículo 210.2 del TRLGSS — respecto al cobro en forma de capital que resulte de la opción por la modalidad contemplada en esta letra c) —.**

4. Las reducciones previstas en este artículo no se aplicarán a las contribuciones empresariales imputadas que reduzcan la base imponible, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 51, 53 y en la disposición adicional undécima de esta Ley.