Gobierno de Navarra Nafarroako Gobernua

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Procedimiento: Reclamación económico-administrativa
Nº de expediente: 0004-READ-2026-000052
Fecha Sesión: 19/08/2026
Nº de resolución: 165E/2026
Fecha de Resolución: 19 de agosto de 2026

Visto escrito presentado por doña AAA, con DNI/NIF XXX, frente a resolución del director/a del Servicio de Asistencia e Información al Contribuyente de 30 de enero de 2026, dictada en relación con la tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al año 2024.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Mediante escrito presentado el 8 de agosto de 2025 la interesada solicitó la devolución de ingresos indebidos por las cantidades que se hubieran dejado de ingresar si se hubiera aplicado una minoración del 25 por 100 a la parte de las prestaciones de jubilación de la Seguridad Social, percibidas por su esposo con anterioridad a su fallecimiento (el 27 de junio de 2021), que derivaran de aportaciones a mutualidades de previsión social.

Dicha solicitud fue desestimada por resolución del director/a del Servicio de Asistencia e Información al Contribuyente de 30 de enero de 2026.

SEGUNDO.- Mediante escrito presentado en el Registro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra el día 23 de febrero de 2026 interpone la interesada reclamación económico-administrativa frente a la citada resolución, solicitando su anulación por las razones que en el mismo se exponen.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En relación con la concurrencia de los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa ha de hacerse una consideración previa.

Tal y como hemos señalado en los antecedentes de hecho, la interesada solicitó, mediante escrito presentado el 8 de agosto de 2025, la rectificación de su autoliquidación del

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

año 2024, que fue rechazada por los órganos de gestión del impuesto en resolución de 30 de enero de 2026.

En el escrito presentado el 23 de febrero de 2026, la interesada recurre esta última resolución, debiendo calificarse tal escrito, en lo que se refiere a los aspectos contenidos en la misma, como reclamación económico-administrativa en la que concurren los requisitos establecidos en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre, para su admisión a trámite.

Ahora bien, junto con lo anterior, la interesada añade una petición final solicitando que *"en el supuesto de que se mantuviera el exceso de imputación declarado por el Tribunal Supremo en la pensión de viudedad percibida por AAA, se proceda igualmente al recálculo y abono de las diferencias en dicha prestación",* cuestión a la que no se refería ni su solicitud de 8 de agosto de 2025 ni la resolución desestimatoria de 30 de enero de 2026. Pues bien, en relación con esta última pretensión hemos de entender que lo que la interesada formula aquí es una nueva impugnación de su autoliquidación del año 2024. Y, siendo esto así, este Tribunal carecería de competencia para el conocimiento y resolución de esta solicitud, la cual habría de ser remitida a los órganos de gestión del impuesto para su conocimiento y resolución.

SEGUNDO.- Entrando en el análisis del resto de cuestiones planteadas por la reclamante, ha de verse que la interesada, viuda de BBB, cuyo deceso se produjo el 27 de junio de 2021, solicita la minoración del 25 por ciento de la parte proporcional de las pensiones percibidas por su esposo en los años 2020 y 2021, procedentes de las aportaciones por él realizadas a mutualidades laborales con anterioridad al 1 de enero de 1979.

Pues bien, como ahora veremos, la regularización de la situación de los mutualistas navarros que hubieran percibido prestaciones de jubilación de la Seguridad Social en los periodos impositivos del 2020 al 2023, ambos inclusive, y que derivaran de aportaciones a mutualidades laborales efectuadas antes del 1 de enero de 1979, que no hubieran sido fiscalmente deducibles, se realizó a través de una deducción extraordinaria aplicable en la autoliquidación del año 2024, prevista en la Disposición adicional septuagésima del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Así, la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, añadió, con efectos de 1 de enero de 2020, un apartado 4 a la Disposición transitoria segunda del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de modo que la redacción aplicable a los años 2020 a 2023, ambos inclusive, establecía lo siguiente:

> *"1. Las prestaciones derivadas de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones, realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, hubiesen minorado, al menos en parte de ellas, la base imponible de los correspondientes periodos impositivos, deberán integrarse en la base imponible del Impuesto en concepto de rendimientos del trabajo.*
>
> *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 100 de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.*
>
> *4. No se aplicará lo establecido en esta disposición transitoria a las prestaciones que se perciban de la Seguridad Social"*.

A la vista de que la introducción del punto 4 en la Disposición transitoria segunda por la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, excluía expresamente la aplicación de dicha disposición transitoria a los supuestos de prestaciones que se percibieran de la Seguridad Social, este Tribunal rechazó las solicitudes de rectificación que sobre esta materia fueron presentadas en relación a los años 2020 a 2023, ambos inclusive. Y este criterio fue avalado, por ejemplo, en las sentencias números 237/2024 y 243/2024, de 9 de diciembre, dictadas por el Juzgado Contencioso-Administrativo número 3 de Pamplona, y en la sentencia número 227/2024, de 12 de diciembre, del Juzgado Contencioso-Administrativo número 1 de Pamplona.

Posteriormente, la Ley Foral 16/2024, de 30 de octubre, con efectos a partir de 1 de enero de 2024, modificó nuevamente la Disposición transitoria segunda del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, suprimiendo el apartado 4

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

introducido por la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, y añadió la Disposición adicional septuagésima *("Deducción extraordinaria por prestaciones de jubilación o de invalidez de la Seguridad Social percibidas entre 2020 y 2023, derivadas de aportaciones a mutualidades de previsión social"*). Esta última disposición adicional quedó redactada de la siguiente manera:

> *"1. Una vez fijada la correspondiente cuota diferencial, el sujeto pasivo que hubiera realizado, antes del 1 de enero de 1979, aportaciones a contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social que no hubieran sido fiscalmente deducibles y por las que se hubiera generado el derecho a percibir una prestación por jubilación o por invalidez de la Seguridad Social en los periodos impositivos 2020, 2021, 2022 o 2023, podrá aplicar en la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al periodo impositivo 2024 una deducción extraordinaria determinada de acuerdo con lo previsto en los apartados siguientes.*
>
> *2. El importe de la deducción vendrá determinado por la cuota diferencial que el sujeto pasivo hubiera dejado de ingresar en los citados periodos impositivos, si hubiera aplicado una reducción del 25 por 100 a la parte de la prestación por jubilación o por invalidez de la Seguridad Social correspondiente a las aportaciones a contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social realizadas antes del 1 de enero de 1979.*
>
> *A estos efectos, la parte objeto de reducción será el resultado de aplicar al importe de la prestación percibida en 2020, 2021, 2022 y 2023 el coeficiente que resulte de dividir el número de días de cotización anteriores a 1 de enero de 1979 entre el total de días cotizados que hayan dado derecho a la prestación.*
>
> *3. En el supuesto de que más de un miembro de la unidad familiar tenga derecho a aplicar la deducción y los miembros de la unidad familiar hubieran optado por la tributación conjunta en los periodos impositivos en que se percibieron las prestaciones, el importe de la deducción se individualizará en 2024 en proporción a la prestación percibida por cada miembro de la unidad familiar en cada uno de los citados periodos impositivos.*
>
> *4. La deducción solo se podrá aplicar si el sujeto pasivo ha tributado ante la Hacienda Foral de Navarra por el importe íntegro de las prestaciones de jubilación o de invalidez de la Seguridad Social percibidas en los periodos referidos".*

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

Debemos recordar que la Comunidad Foral de Navarra tiene capacidad y competencia para mantener, establecer y regular su propio sistema tributario. Dicha capacidad y competencia se encuentra reconocida, desde el punto de vista constitucional, en la Disposición Adicional Primera de la Constitución española, que, en su número 1, ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales.

A este respecto, el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra armoniza el régimen fiscal navarro con el general del Estado. Dicho Convenio, en su artículo 7 regula expresamente los criterios generales de armonización. Todo ello con objeto de establecer los puntos de conexión necesarios para la correcta aplicación de ambas normativas (foral y estatal). Pues bien, una vez establecidos los puntos de conexión relativos a la aplicación de las normas referidas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Parlamento de Navarra ostenta plena capacidad y competencia para la aprobación y la aplicación de su propia producción normativa. Y esta competencia ha sido reiteradamente admitida por los órganos judiciales (véase, por ejemplo, la Sentencia 109/2021, de 30 de marzo, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona).

Así pues, según la redacción dada a la Disposición adicional septuagésima del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la deducción será *"aplicable en el periodo impositivo 2024"*, por lo que, habrá de atenderse a dicho requisito introducido por el legislador navarro en la norma, sin que pueda soslayarse por supuestos no contenidos en la misma. Lo anterior no impide reconocer que, ciertamente, el hecho de que el sujeto pasivo únicamente pueda aplicar la deducción extraordinaria en la declaración-liquidación del año 2024 puede dar lugar a resultados que no tengan en cuenta todos los supuestos que la realidad presenta. Pero el legislador navarro decidió su redacción y no dispuso excepciones ni previó otro sistema distinto para, en su caso, reconocer el derecho a la devolución de ingresos efectuados por los mutualistas navarros con motivo de la presentación de las declaraciones-liquidaciones de esos años. Siendo esto así, este Tribunal no está autorizado a extender el ámbito de aplicación de la citada deducción extraordinaria a otros casos no expresados en dicha Disposición.

Por otra parte, y respecto a la posible aplicación o transmisión del derecho a practicar la deducción extraordinaria a la ahora reclamante y heredera de BBB, ha de señalarse que la sucesión mortis causa en el ámbito tributario se encuentra regulada en los artículos 31 y 33 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, que con carácter general se

Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra
Nafarroako Foru Auzitegi Ekonomiko-Administratiboa
Iturrama 10 (sarrera Ezkirotz Kaletik)
31007 PAMPLONA/IRUÑA
Tel. 848423601
Email: teafn@navarra.es

remiten al régimen establecido en la legislación civil. Si bien la sucesión mortis causa se realiza a titulo universal, esta no implica la transmisión de todos los derechos del causante, hay derechos que de acuerdo con la citada normativa civil se extinguen con su muerte como sucede con los derechos personales (tal y como se desprende, por ejemplo, del artículo 659 del Código Civil). Tal consideración debe atribuirse a las deducciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que han de efectuarse por el sujeto pasivo y en el supuesto de no haberse aplicado por haberse producido el fallecimiento del sujeto no pueden trasladarse a sus herederos, dado el carácter personal de este Impuesto.

A la vista de lo anterior, hemos de rechazar las pretensiones de la interesada.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve inadmitir la solicitud de la interesada en relación a la minoración de la pensión de viudedad, remitiendo a los órganos gestores del impuesto el escrito presentado a fin de que entren a conocer de la solicitud de rectificación de autoliquidación formulada respecto a dicho asunto, y desestimar la reclamación económico-administrativa en relación al resto de cuestiones planteadas, confirmándose la resolución del director/a del Servicio de Asistencia e Información al Contribuyente de 30 de enero de 2026, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sección de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal de Instancia de Pamplona/Iruña en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.

La difusión del texto de esta Resolución a personas no interesadas en el procedimiento en el que ha sido dictada sólo puede realizarse previa disociación de los datos personales que en la misma se contienen, que no podrán ser cedidos ni comunicados con finalidades contrarias a la legislación vigente.