

# Capítulo 18. Cuota líquida, cuota resultante de la autoliquidación, cuota diferencial y resultado de la declaración

## Índice

---

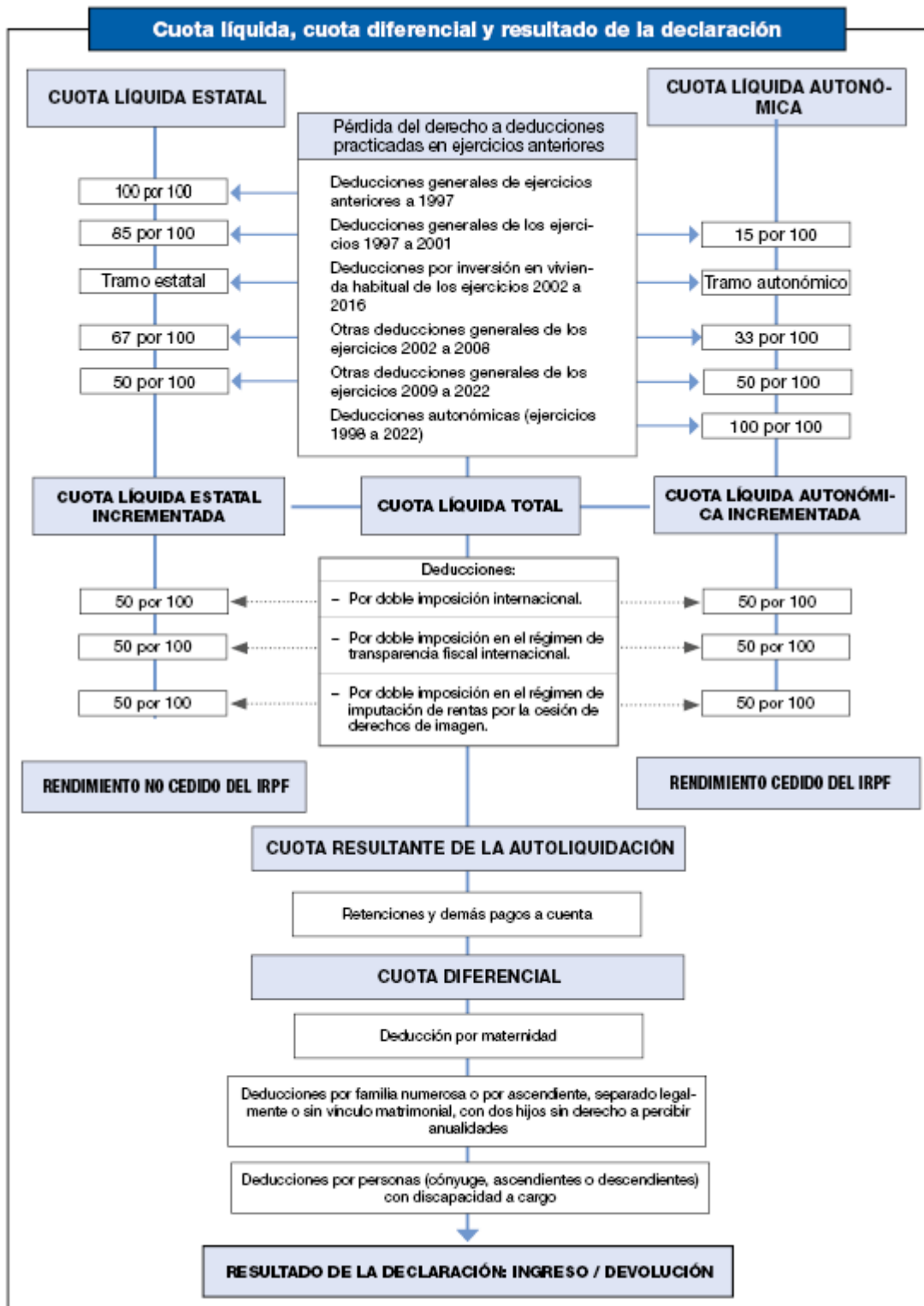
- **Capítulo 18. Cuota líquida, cuota resultante de la autoliquidación, cuota diferencial y resultado de la declaración**
  - **Introducción**
  - **Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores**
  - **Deducciones de la cuota líquida total**
  - **Cuota resultante de la autoliquidación**
  - **Cuota diferencial**
  - **Resultado de la declaración**
  - **Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2023**
  - **Regularización de situaciones tributarias**
- **Glosario de abreviaturas**

# Capítulo 18. Cuota líquida, cuota resultante de la autoliquidación, cuota diferencial y resultado de la declaración

## Introducción

---

Una vez cuantificado el importe de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, y teniendo en cuenta la cesión del IRPF a las Comunidades Autónomas, las operaciones restantes que deben realizarse para determinar el resultado de la declaración se recogen, de forma gráfica y resumida, en el siguiente cuadro:



# Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores

---

## Introducción

**Normativa:** Art. 59 y disposición transitoria tercera Reglamento IRPF. Véase también art. 122.2, segundo párrafo, LGT

Cuando en el año 2023 se hubiera incumplido alguno de los requisitos exigibles para consolidar el derecho a las deducciones ya practicadas y, en consecuencia, se pierda, en todo o en parte, el derecho a las mismas, el contribuyente vendrá obligado a sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica devengadas en el ejercicio 2023, las cantidades indebidamente deducidas, más los correspondientes intereses de demora.

Las cuantías en las que proceda incrementar las cuotas líquidas, estatal y autonómica, deberán determinarse con arreglo al siguiente detalle:

- **Deducciones generales de la cuota correspondientes a ejercicios anteriores a 1997:**

El importe de las deducciones indebidadas, cualquiera que fuere su naturaleza o concepto, más los intereses de demora se aplicarán en su totalidad a incrementar la cuota líquida estatal.

- **Deducciones generales de la cuota correspondientes a los ejercicios 1997 a 2001:**

El importe de las deducciones indebidadas, cualquiera que fuere su naturaleza o concepto, más los intereses de demora se aplicarán en un 85 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 15 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

- **Deducción por inversión en vivienda habitual de los ejercicios 2002 a 2022.**

El importe del tramo estatal de la deducción indebida más los intereses de demora se aplicará a incrementar la cuota líquida estatal y el importe del tramo autonómico más los correspondientes intereses de demora se aplicarán a incrementar la cuota líquida autonómica.

El importe del tramo estatal y el importe del tramo autonómico serán los practicados en las declaraciones correspondientes a los ejercicios 2002 a 2022 que deban regularizarse. Así, por ejemplo:

**Para el ejercicio 2008**, si se pierde el derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual practicada en la declaración de ese ejercicio 2008, el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0700]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0701]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2009**, si la regularización afecta al citado ejercicio, la determinación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual debe efectuarse considerando una cesión del 50 por 100, así como el ejercicio de competencias normativas realizado por la respectiva Comunidad Autónoma. El tramo estatal, por su parte, vendrá determinado por la diferencia entre el importe total de la deducción por inversión en vivienda habitual practicada y el tramo autonómico de la misma.

Téngase en cuenta que, en el citado ejercicio, si bien se liquidó tomando como referencia una cesión del 33 por 100 y la normativa vigente a 31 de diciembre de 2009, el rendimiento que se cede a las Comunidades Autónomas es del 50 por 100, por lo que el importe correspondiente al tramo estatal y al tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual correspondiente al ejercicio 2009 puede determinarse de la siguiente forma:

**a. Contribuyentes residentes en 2009 en la Comunidad Autónoma de Cataluña o en la Comunidad Autónoma de las Illes Balears:**

- **Tramo estatal**, es el resultado de sumar los importes reflejados en las casillas **[0700]** y **[0701]** de la declaración de ese ejercicio y de restar del mismo el importe consignado en la casilla **[0772]** de la declaración. Es decir  $([0700] + [0701] - [0772])$ .
- **Tramo autonómico**, es el importe consignado en la casilla **[0772]** de la declaración de ese ejercicio.

**b. Contribuyentes residentes en 2009 en las restantes Comunidades Autónomas:**

**El tramo estatal y el tramo autonómico** son iguales y su importe coincide para cada uno de ellos con el reflejado en la casilla **[0772]** de la declaración de ese ejercicio.

**c. Para los ejercicios 2010, 2011 y 2012** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0700]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0701]**, de la declaración del ejercicio que corresponda.

**Para el ejercicio 2013** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0470]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0471]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2014** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0547]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0548]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2015** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0492]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0493]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2016** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0501]** y el del tramo autonómico en la casilla **[5002]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para el ejercicio 2017** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0516]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0517]**, de la declaración del citado ejercicio.

**Para los ejercicios 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022** el importe del tramo estatal será el consignado en la casilla **[0547]** y el del tramo autonómico en la casilla **[0548]**, de la declaración del citado ejercicio.

- **Restantes deducciones generales de la cuota de los ejercicios 2002 a 2008:**

El importe de las deducciones indebidas más los intereses de demora se aplicarán en un 67 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 33 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

- **Restantes deducciones generales de la cuota de los ejercicios 2009 a 2022:**

El importe total resultante de sumar la parte estatal y la parte autonómica de las deducciones consignadas en las declaraciones de los ejercicios 2009 a 2022 que, en su caso, por la pérdida del derecho a las mismas, proceda regularizar en el ejercicio 2023 más los intereses de demora, se aplicarán en un 50 por 100 a incrementar la cuota líquida estatal y en un 50 por 100 a incrementar la cuota líquida autonómica.

No obstante, en el caso de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación del artículo 68.1 de la ley del IRPF, de las deducciones temporales por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas de la disposición adicional quincuagésima en la Ley, y las deducciones por la adquisición de vehículos eléctricos “enchufables” y de pila de combustible y puntos de recarga de la disposición adicional quincuagésima octava en la Ley del IRPF al recaer exclusivamente sobre la cuota íntegra estatal, si se pierde el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas por haber incumplido los requisitos, se deberá proceder a regularizar añadiendo el importe de las deducciones indebidas más los intereses de demora a la cuota líquida estatal. El importe de las deducciones a las que se ha perdido el derecho en 2023 se consignará en la casilla **[0574]** y los intereses de demora en la casilla **[0576]**.

- **Deducciones autonómicas de la cuota de los ejercicios 1998 a 2022:**

El importe de las deducciones autonómicas indebidas más los intereses de demora se aplicarán en su totalidad a incrementar la cuota líquida autonómica.

**Importante:** las deducciones incorrecta o indebidamente practicadas en el ejercicio en que se aplicaron deberán regularizarse mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria a la originariamente presentada en dicho ejercicio, sin que resulte aplicable este procedimiento de regularización.

## Principales deducciones practicadas en ejercicios anteriores cuya pérdida del derecho determina la obligación de incrementar las cuotas líquidas

Entre las deducciones practicadas en declaraciones de ejercicios anteriores cuya pérdida sobrevenida del derecho determina la obligación de incrementar la cuota líquida de la declaración del ejercicio 2023, cabe destacar las siguientes:

### Deducciones generales o autonómicas por inversión en la vivienda habitual y por obras de adecuación de la vivienda habitual por personas con discapacidad

#### En general: circunstancias que determinan la pérdida del derecho a las deducciones practicadas

Con arreglo a la normativa vigente en los ejercicios en que se aplicaron las deducciones por este concepto, se perderá el derecho a las mismas cuando, con posterioridad a dichos ejercicios, incumpla el plazo continuado de tres años de ocupación de la vivienda, salvo que concurren circunstancias excepcionales que necesariamente exijan el cambio de domicilio.

Véase dentro del Capítulo 16, el [concepto de vivienda habitual](#).

**Importante:** el régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda permite a los contribuyentes que tengan derecho al mismo, seguir aplicando a partir del 2013 esta deducción, de acuerdo con la regulación contenida en la Ley y el Reglamento del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

### Supuesto especial: cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (cláusulas suelo) que hubieran formado parte en ejercicios anteriores de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma

**Normativa:** Disposición adicional cuadragésima quinta Ley IRPF

**No se integrará en la base imponible del IRPF** la devolución, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, de las cantidades previamente satisfechas a las entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (la denominada cláusulas suelo), junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acuerdos celebrados con las entidades financieras como del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Téngase en cuenta que en el Capítulo 2 se incluye un estudio general y detallado del tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por la devolución de las [cláusulas de limitación de tipos de interés](#) de préstamos derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras o del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Ahora bien, cuando tales cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución, **hubieran formado parte, en ejercicios anteriores, de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma**, se deben diferenciar los siguientes supuestos a efectos de su tratamiento fiscal:

**a. Si la devolución de estas cantidades se produce en efectivo:**

- El contribuyente **perderá el derecho a las deducciones practicadas** en relación con las mismas, **debiendo sumar a la cuota líquida estatal y autonómica**, devengada en el ejercicio en el que se hubiera celebrado el acuerdo con la entidad financiera o en el que se dicte una sentencia judicial o un laudo arbitral (firmeza de la sentencia, en su caso), **exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas** en ejercicios anteriores en los términos previstos en el artículo 59 del Reglamento del IRPF, **sin inclusión de intereses de demora**.

Dicha regularización únicamente se realizará respecto de los **ejercicios en que no hubiera prescrito** el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

**Recuerde:** la regularización incrementa la cuota líquida estatal y autonómica en las cantidades indebidamente deducidas en ejercicios anteriores sin incluir intereses de demora, es decir, no se deberán cumplimentar las casillas **[0573]**, **[0576]**, **[0578]** y **[0581]** de la declaración, destinadas a los intereses de demora.

- No obstante, las cantidades que hubieran sido **satisfechas por el contribuyente en 2023 y en relación con las que, antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF por dicho ejercicio** (30 de junio de 2024), **se alcance el acuerdo de devolución** de las mismas con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna del citado ejercicio 2023.

**b. Si la devolución de estas cantidades se produce a través de la compensación de estas con una parte del capital pendiente de amortización** no resultará de aplicación la adición a la cuota líquida estatal y autonómica antes comentada respecto de la parte de las cantidades que se destine directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el



contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo.

Ahora bien, las cantidades objeto de devolución que se destinen a minorar el principal del préstamo en 2023 **tampoco formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna del IRPF del citado ejercicio.**

## **Deducciones estatales por cantidades invertidas para la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación**

Se perderá el derecho, en todo o en parte, a la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación practicadas en ejercicios anteriores cuando se incumplan alguno de los [requisitos exigidos en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF](#). Entre otros supuestos:

- Cuando la entidad pase a estar admitida a negociación en algún mercado organizado durante los años de tenencia de la acción o participación por el contribuyente.
- Cuando la entidad no cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la actividad económica. En particular, cuando ejerza una actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.8.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en alguno de los períodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación.
- Cuando se transmitan las acciones o participaciones sin haber permanecido en el patrimonio del contribuyente por un plazo superior a tres años e inferior a doce años.
- Cuando la participación directa o indirecta del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, supere, durante cualquier día de los años naturales de tenencia de la participación, el 40 por 100 del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

Este requisito no resulta de aplicación y, por tanto, no determina la pérdida del derecho desde el 1 de enero de 2023 cuando el contribuyente sea socio fundador de una empresa emergente a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, entendidos como aquellos que figuren en la escritura pública de constitución de la misma.

El contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida estatal la totalidad de las deducciones indebidamente practicadas más los intereses de demora correspondientes.

## **Otras deducciones generales de ejercicios anteriores**

### **Deducciones generales de ejercicios anteriores por inversión empresarial**

Cuando en un ejercicio posterior a aquel en que se hubiesen aplicado las deducciones por inversión empresarial, se produzca el incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades para consolidar el derecho a dichas deducciones, la regularización deberá realizarla el propio contribuyente en la declaración del ejercicio en que haya tenido lugar el incumplimiento, sumando a la cuota

líquida del impuesto, en los términos comentados en los dos primeros puntos anteriores, el importe de las deducciones practicadas cuyo derecho se hubiese perdido por esta causa, más los intereses de demora correspondientes al período durante el cual se haya disfrutado de la deducción.

De igual modo se procederá en caso de incumplimiento de las obligaciones exigidas para la reserva para inversiones en Canarias o de la deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias y, desde el 1 de enero de 2023, para la reserva para inversiones en Illes Balears y la deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Illes Balears, aplicables durante los ejercicios 2023 a 2028.

A estos efectos debe tenerse en cuenta que, aunque la deducción por creación de empleo del artículo 37 de la LIS no es aplicable desde el ejercicio 2020, el incumplimiento de cualquiera de sus requisitos determinará la pérdida del derecho a las deducciones practicadas en ejercicios anteriores.

No obstante, la obligación de mantenimiento de la relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio no se entenderá incumplida cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba de un año, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

**Precisión:** véanse en el Manual práctico de Renta 2019 los requisitos e importe de esta deducción.

## **Deducciones por donaciones de bienes u obras de arte acogidas a la Ley 30/1994 o a la Ley 49/2002**

La pérdida del derecho a la deducción correspondiente por la realización de donaciones de bienes u obras de arte en favor de fundaciones o asociaciones declaradas de utilidad pública incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, o en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, puede producirse como consecuencia de la revocación de dichas donaciones.

## **Deducciones por inversiones o gastos en bienes de interés cultural y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial**

La pérdida del derecho a deducciones practicadas en ejercicios anteriores por los citados conceptos puede producirse por el incumplimiento del requisito de permanencia de los bienes del Patrimonio Histórico Español en el patrimonio del adquirente durante un plazo de cuatro años

Véase, dentro del Capítulo 16, al examinar [esta deducción](#) el período de permanencia de estos bienes en el patrimonio de su titular.

## **Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**

La pérdida del derecho a estas deducciones se puede producir por el incumplimiento de los requisitos exigidos. Entre otros, los siguientes:

- Cuando se conceda una subvención y las cuantías subvencionadas se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción. En este caso se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).
- Cuando las obras se han realizado en una vivienda en expectativa de alquiler y se incumple el requisito de que la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2024.
- Haber incluido en la base de deducción cantidades satisfechas por las obras realizadas en las viviendas o en partes de las mismas o inmuebles excluidas de la deducción.

## **Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos “enchufables” y de pila de combustible**

La pérdida del derecho a esta deducción se puede producir por el incumplimiento de los requisitos exigidos para consolidarla. Entre otros, los siguientes:

- No haber adquirido el vehículo antes de que finalice el segundo período impositivo inmediato posterior a aquel en el que se haya satisfecho la cantidad a cuenta correspondiente al menos al 25 por 100 del valor de adquisición del mismo.
- Cuando, con posterioridad a su adquisición, el vehículo se hubiera afectado a una actividad económica.
- Cuando se conceda una subvención y las cuantías subvencionadas se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción. En este caso, recibida la resolución definitiva sobre su concesión, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).
- Que el precio de venta del vehículo adquirido (antes de IVA o IGIC) supere los importes máximos establecidos, en su caso, para cada tipo de vehículo en el Anexo III del Real Decreto 266/2021, de 13 de abril, por el que se aprueba la concesión directa de ayudas a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla para la ejecución de programas de incentivos ligados a la movilidad eléctrica (MOVES III) en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia Europeo, calculado en los términos establecidos en dicha norma.

## **Deducción por la instalación de infraestructura de recarga**

La pérdida del derecho a esta deducción se puede producir por el incumplimiento de los requisitos exigidos para consolidarla. Entre otros, los siguientes:

- Cuando habiéndose practicado la deducción sin descontar de la base de deducción una subvención por hallarse pendiente de resolución definitiva la concesión de la misma, ésta hubiera sido finalmente concedida, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción). A diferencia de la deducción por adquisición de vehículos eléctricos nuevos, el contribuyente no debe descontar el importe de la subvención de la base de deducción hasta que no reciba resolución definitiva sobre la concesión de la ayuda solicitada.
- Cuando con posterioridad a la instalación del punto de recarga se hubieran afectado a la actividad económica los sistemas de recarga de baterías a que se refiere la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley del IRPF.
- No contar con las autorizaciones y permisos establecidos en la legislación vigente para la instalación de puntos de recarga.

**Atención:** téngase en cuenta que, al haber entrado en vigor en el ejercicio 2023 las deducciones por la adquisición de vehículos eléctricos nuevos y por la instalación de infraestructuras de recarga, la pérdida del derecho a la práctica de las mismas no se podrá producir en este ejercicio.

## Cálculo de los intereses de demora

Normativa: Art. 26 LGT

### Cuestiones generales

Cuando las deducciones que proceda regularizar en la declaración correspondiente al presente ejercicio se hubieran practicado en declaraciones de diferentes ejercicios, los intereses de demora deberán determinarse por separado respecto de las cantidades deducidas en cada declaración, trasladando posteriormente la suma a la casilla que corresponda de las reflejadas en la declaración con los números **[0573], [0576], [0578] y [0581]**.

- Si las declaraciones en que se hubieran practicado las mencionadas deducciones resultaron a ingresar, los intereses de demora correspondientes a las cantidades deducidas en cada una de ellas se determinarán en función del tiempo transcurrido entre la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio de que se trate y la fecha en que se presente la declaración del ejercicio 2023.
- Si como resultado de la declaración en la que se practicaron las deducciones que ahora se restituyen se obtuvo una devolución, el período de demora se computará desde el día siguiente a la fecha en que ésta se hubiera percibido hasta la fecha de presentación de la declaración del ejercicio 2023.

## Cuadro de fechas de vencimiento de los plazos de presentación y tipos de interés de demora vigentes

A efectos del cálculo de los intereses de demora, las fechas de vencimiento de los plazos de presentación de las declaraciones positivas de los últimos ejercicios anteriores al 2023 y los tipos de interés de demora vigentes en cada uno de dichos ejercicios de acuerdo con lo establecido en las respectivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado son los que se recogen en los cuadros siguientes:

Vencimiento del plazo de presentación de las declaraciones a ingresar		Tipos de intereses de demora vigentes en cada uno de los ejercicios que se indican	
Ejercicio	Fecha	Ejercicio	Tipo vigente
1993	20-06-1994	1994	11,00
1994	20-06-1995	1995	11,00
1995	20-06-1996	1996	11,00
1996	20-06-1997	1997	9,50
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00
2005	30-06-2006	2006	5,00
2006	02-07-2007	2007	6,25
2007	30-06-2008	2008	7,00

Vencimiento del plazo de presentación de las declaraciones a ingresar		Tipos de intereses de demora vigentes en cada uno de los ejercicios que se indican	
Ejercicio	Fecha	Ejercicio	Tipo vigente
2008	30-06-2009	2009 (hasta el 31 de marzo)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (desde el 1 de abril)	5,00
2010	30-06-2011	2010	5,00
2011	02-07-2012	2011	5,00
2012	01-07-2013	2012	5,00
2013	30-06-2014	2013	5,00
2014	30-06-2015	2014	5,00
2015	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2017	2016	3,75
2017	02-07-2018	2017	3,75
2018	01-07-2019	2018	3,75
2019	30-06-2020	2019	3,75
2020	30-06-2021	2020	3,75
2021	30-06-2022	2021	3,75
2022	30-06-2023	2022	3,75
2023	01-07-2024	2023	4,0625
		2024	4,0625

## Reglas de cálculo

Los intereses se calcularán aplicando al importe de la deducción indebida el tipo de interés de demora vigente en cada uno de los ejercicios comprendidos entre la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio en que se efectuó la deducción indebida (o, en su caso,

desde el día siguiente a la fecha en que se obtuvo la devolución) y la fecha en que se presente la declaración correspondiente al ejercicio 2023.

La suma de los intereses de demora correspondientes a cada uno de dichos ejercicios determinará el importe total de los intereses de demora correspondientes a la deducción indebida.

En la determinación de los intereses de demora pueden distinguirse, a estos efectos, tres períodos:

### • **Período inicial**

Comprenderá el número de días transcurrido desde el siguiente al que finalizó el plazo de declaración correspondiente al ejercicio en que se practicó la deducción que ahora se restituye (o, en su caso, desde el día siguiente a la fecha en que se obtuvo la devolución) y el día 31 de diciembre de dicho año.

La determinación del importe de los intereses de demora correspondientes a este período puede realizarse utilizando la siguiente fórmula de cálculo:

$$\text{Intereses demora período inicial} = \text{Importe de la deducción} \times (\text{tipo de interés} \div 100) \times (\text{período (nº de días)} \div 365 \text{ o } 366)$$

Como tipo de interés se tomará, expresado en tanto por 100, el tipo de interés de demora vigente en el ejercicio al que corresponda el período inicial.

### • **Período intermedio**

Comprenderá cada uno de los años completos siguientes al período inicial, hasta el 31 de diciembre de 2023.

La determinación de los intereses de demora correspondientes a cada uno de los años naturales comprendidos en este período puede realizarse mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Intereses demora de cada año} = \text{Importe de la deducción} \times (\text{tipo de interés} \div 100)$$

Como tipo de interés se tomará, expresado en tanto por 100, el tipo de interés de demora vigente en cada uno de los años integrantes de este período.

No obstante, dado que en los ejercicios 1994, 1995 y 1996 estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (11 por 100), los intereses correspondientes a aquellos de dichos ejercicios que formen parte del período intermedio, podrán determinarse de forma global, multiplicando el mencionado tipo de interés de demora por el número de dichos años que integren el referido período. Esta misma regla podrá aplicarse en los ejercicios 1999 y 2000 para los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5,5 por 100); para los ejercicios 2002 y 2003 en los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5,5 por 100); para los ejercicios 2005 y 2006 en los que estuvo vigente el mismo tipo de interés de demora (5 por 100) y para los ejercicios 2008 y 2009 (hasta el 31 de marzo de 2009) en los que el tipo de interés de demora fue del 7 por 100. A partir del 1 de abril de 2009 hasta 31 de



diciembre de 2014 el tipo de interés de demora es del 5 por 100. El interés de demora establecido para el año 2015 fue el 4,375 por 100; para 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022 el 3,75 por 100, y para los años 2023 y 2024 el 4,0625 por 100.

### • Período final

Es el comprendido entre el 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del ejercicio 2023 (1 de julio de 2024).

La determinación de los intereses correspondientes a este período puede realizarse mediante la siguiente fórmula:

Intereses de demora período final = Importe de la deducción x  $(4,0625 \div 100)$  x  $(T24 \div 366)$

T24 representa el número de días del período de demora comprendido en el año 2024, es decir, los transcurridos entre el 1 de enero y la fecha de presentación de la declaración del ejercicio 2023.

**Nota:** para 2024 se aplica el tipo de interés de demora del 4,0625 por 100 hasta que se apruebe y entre en vigor la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2024 que puede establecer un nuevo tipo de interés.

## Ejemplo: cálculo de intereses de demora por deducciones indebidadas

Don R.I.T. para comprar una vivienda de nueva construcción sobre plano suscribió el 28 de noviembre de 2012 un contrato privado de compraventa con la promotora "ZZ" en el que se establecía el siguiente calendario de pagos: Un primer pago a cuenta de 9.000 euros a la fecha de firma del contrato privado y 3 pagos anuales de 6.000 euros, siendo el último vencimiento el 5 de noviembre de 2015 y el resto 173.000 euros a la entrega de la vivienda en octubre de 2016 mediante la suscripción de un préstamo hipotecario.

No obstante lo anterior, por circunstancias excepcionales no imputables al contribuyente se paralizaron las obras procediendo Don R.I.T. a solicitar de la Administración tributaria una ampliación del plazo de cuatro años para la terminación de las obras. Esta ampliación se le concedió por cuatro años más, razón por la que en el año 2016, 2017, 2018 y 2019 no entregó cantidad alguna ni practico deducción.

Finalizadas las obras en 2020 se firmó la escritura pública de compraventa el 14 de octubre de 2020 y en noviembre de dicho año don R.I.T se traslada a la misma. No obstante, por motivos económicos el 1 de febrero de 2023 procede a su alquiler incumpliendo el requisito de que dicha vivienda constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años y, en consecuencia, perdiendo el derecho a las deducciones practicadas.

Las cantidades invertidas y las deducciones practicadas han sido:



Año	Cantidades invertidas	Deducciones practicadas
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)
2016	0	0
2017	0	0
2018	0	0
2019	0	0
2020	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2021	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2022	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2023	9.040 euros	1.356 euros (15%)

¿En qué cantidad deberá incrementar la cuota líquida estatal y autonómica de la declaración de 2023, si dicha declaración se presenta e ingresa el día 1 de julio de 2024 y, en relación con las declaraciones en las que practicó la deducción, la del ejercicio 2012 resultó a devolver y dicha devolución se produjo el día 29 de noviembre de 2013, mientras que las de los ejercicios 2013, 2014, 2015, 2019, 2020, 2021 y 2022 fueron positivas?

## Solución:

### 1. Importe de las deducciones indebidas

El contribuyente ha incumplido el requisito de que la vivienda constituya su residencia habitual durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

Por consiguiente, el importe de las deducciones que procede reintegrar es:

- Deducción practicada en la declaración de 2012: 1.350,00
- Deducción practicada en la declaración de 2013: 900,00
- Deducción practicada en la declaración de 2014: 900,00

- Deducción practicada en la declaración de 2015: 900,00
- Deducción practicada en la declaración de 2016: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2017: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2018: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2019: 0,00
- Deducción practicada en la declaración de 2020: 1.356,00
- Deducción practicada en la declaración de 2021: 1.356,00
- Deducción practicada en la declaración de 2022: 1.356,00
- **Total 8.118,00**

Del total de las deducciones indebidas:

- La suma de los importes de las deducciones practicadas en las declaraciones de 2012, 2013, 2014, 2015, 2019, 2020, 2021 y 2022 correspondientes al tramo estatal (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementará la cuota líquida estatal,
- La suma de los importes de las deducciones practicadas en las declaraciones de 2012, 2013, 2014, 2015, 2019, 2020, 2021 y 2022 correspondientes al tramo autonómico (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementará la cuota líquida autonómica.

A estas cantidades habrá que añadir los correspondientes Intereses de demora, calculados por separado para las cantidades deducidas en cada uno de los ejercicios.

## 2. Importe de los Intereses de demora

**Advertencia:** para el cálculo de los Intereses de demora del periodo comprendido 01-01-24 al 01-07-24 se ha aplicado el 4,0625 por 100, que es el tipo de interés de demora que estará vigente hasta que se apruebe y entre en vigor la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2024, lo que a fecha de cierre de este Manual todavía no se ha producido.

### 2.1 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2012 (1.350 euros)

**a. Periodo inicial:** del 30-11-13 al 31-12-13 (32 días)

Es el período comprendido entre el día siguiente a la fecha en que se produjo la devolución que fue el día 30 de noviembre de 2013 y el último día de dicho año. El tipo de interés de demora vigente en dicha fecha era el 5 por 100:

- Intereses de demora:  $(1.350 \times 5 \div 100) \times 32 \div 365 = 5,92$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-14 al 31-12-23 (3.652 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2014 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2014 era el 5 por 100, en el 2015 era el 4,375 por 100 y en el 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022 el 3,750 por 100, y en 2023, el 4,0625 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2014:  $(1.350 \times 5 \div 100) = 67,50$
- Intereses de demora año 2015:  $(1.350 \times 4,375 \div 100) = 59,06$
- Intereses de demora año 2016:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2017:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2018:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2019:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2020:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2021:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2022:  $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Intereses de demora año 2023:  $(1.350 \times 4,0625 \div 100) = 54,84$
- **Total**  $(67,50+59,06+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+50,63+54,84) = 535,81$

**c. Periodo final:** del 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.350 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 27,42$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2012.**

Intereses de demora totales:  $5,92 + 535,81 + 27,42 = 569,15$  euros

**2.2. Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2013 (900 euros)****a. Periodo inicial:** del 01-07-14 al 31-12-14 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2013, que fue el 30 de junio de 2014 y el último día de dicho año. El tipo de interés vigente en este periodo era del 5 por 100.

- Intereses de demora:  $[(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365] = 22,68$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-15 al 31-12-23 (3.287 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2015 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2015 era el 4,375 por 100 y en los años 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 el 3,75 por 100 y en 2023 el 4,0625. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2015:  $(900 \times 4,375 \div 100) = 39,38$
- Intereses de demora año 2016:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$

- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2022:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2023:  $(900 \times 4,0625 \div 100) = 36,56$
- **Total  $(39,38 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 312,19$**

**c. Periodo final:** del 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 18,28$

**Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2013.**

Intereses de demora totales:  $22,68 + 312,19 + 18,18 = 353,05$  euros

## **2.3 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2014 (900 euros)**

**a. Periodo inicial:** del 01-07-15 al 31-12-15 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2014, que fue el 30 de junio de 2015 y el último día de dicho año. El tipo de interés vigente en este periodo era del 4,375 por 100.

- Intereses de demora:  $[(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365] = 19,85$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-16 al 31-12-23 (2.922 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2016 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 era el 3,750 por 100 y en 2023 el 4,0625 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2016:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2022:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2023:  $(900 \times 4,0625 \div 100) = 36,56$
- **Total  $(33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 272,81$**

**c. Periodo final:** el 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 18,28$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2014.**

Intereses de demora totales:  $19,85 + 272,81 + 18,28 = 310,94$  euros

## **2.4 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2015 (900 euros)**

**a. Periodo inicial:** del 01-07-16 al 31-12-16 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2015, que fue el 30 de junio de 2016 y 31 de diciembre de 2016. El tipo de interés de demora vigente en el año 2016 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

Intereses de demora año 2016:  $[(900 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366] = 16,97$

**b. Periodo intermedio:** del 01-01-17 al 31-12-23 (2.556 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2017 y 31 de diciembre de 2022. El tipo de interés de demora vigente en los años 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 era el 3,750 por 100 y en 2023 el 4,0625. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2017:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2018:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2019:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2020:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2021:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2022:  $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Intereses de demora año 2023:  $(900 \times 4,0625 \div 100) = 36,56$
- **Total  $(33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 36,56) = 239,06$**

**c. Periodo final:** el 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 18,28$

**d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2015.**

Intereses de demora totales:  $16,97 + 239,06 + 18,28 = 274,31$  euros

## **2.5 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2016 (no se practicó deducción)**

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## **2.6 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2017 (no se practicó deducción)**

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## **2.7 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2018 (no se practicó deducción)**

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## **2.8 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2019 (no se practicó deducción)**

No hay deducción y por tanto no existe deducción indebida ni intereses de demora

## **2.9 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2020 (1.356 euros)**

### **a. Periodo inicial:** del 01-07-21 al 31-12-21 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2020, que fue el 30 de junio de 2021 y 31 de diciembre de 2021. El tipo de interés de demora vigente en el año 2021 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2021:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365] = 25,63$

### **b. Periodo intermedio:** del 01-01-22 al 31-12-23 (730 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2022 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2022 era el 3,750 por 100 y en el año 2023 el 4,0625 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2022:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$
- Intereses de demora año 2023:  $[(1.356 \times 4,0625 \div 100)] = 55,09$
- **Total (50,85 + 55,09) = 105,94**

### **c. Periodo final:** el 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 27,54$

### **d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2020**

Intereses de demora totales:  $25,63 + 105,94 + 27,54 = 159,11$  euros

## 2.10 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2021 (1.356 euros)

### a. Periodo inicial: del 01-07-22 al 31-12-22 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2021, que fue el 30 de junio de 2022 y 31 de diciembre de 2022. El tipo de interés de demora vigente en el año 2022 era el 3,750 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2022:  $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365] = 25,63$

### b. Periodo intermedio: del 01-01-23 al 31-12-23 (365 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2023 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2023 era el 4,0625 por 100. Por lo tanto:

- Intereses de demora año 2023:  $[(1.356 \times 4,0625 \div 100)] = 55,08$

### c. Periodo final: el 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en 2024 es el 4,0625 por 100.

- Intereses de demora:  $(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366 = 27,54$

### d. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2021

Intereses de demora totales:  $25,63 + 55,08 + 27,54 = 108,25$  euros

## 2.11 Intereses de demora correspondientes a la deducción indebida de 2022 (1.356 euros)

### a. Periodo inicial: del 01-07-23 al 31-12-23 (184 días)

Es el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio 2022, que fue el 30 de junio de 2023 y 31 de diciembre de 2023. El tipo de interés de demora vigente en el año 2023 era el 4,0625 por 100.

- Por lo tanto: • Intereses de demora año 2023:  $[(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 184 \div 365] = 27,77$

### b. Periodo final: del 01-01-24 al 01-07-24 (183 días)

Es el periodo comprendido entre el día 1 de enero de 2024 y el día de presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2023, en este caso, el 1 de julio de 2024. El tipo de interés de demora vigente en dicho período es de 4,0625 por 100.

Intereses de demora:  $[(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 183 \div 366] = 27,54$

### c. Intereses de demora totales correspondientes a la deducción del ejercicio 2022



Intereses de demora totales:  $27,77 + 27,54 = 55,31$  euros

## 2.12 Intereses de demora a computar en la declaración de 2023

- Correspondientes a la deducción indebida de 2012: 569,15
- Correspondientes a la deducción indebida de 2013: 353,05
- Correspondientes a la deducción indebida de 2014: 310,94
- Correspondientes a la deducción indebida de 2015: 274,31
- Correspondientes a la deducción indebida de 2020: 159,11
- Correspondientes a la deducción indebida de 2021: 108,25
- Correspondientes a la deducción indebida de 2022: 55,31
- **Total intereses: 1.830,12**

El 50 por 100 de los intereses de demora correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014, 2015, 2020, 2021 y 2022 incrementará la cuota líquida estatal (915,06 euros) y el 50 por 100 restante (915,06 euros) la cuota líquida autonómica o viceversa.

## Deducciones de la cuota líquida total

### Deducción por doble imposición internacional, por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero

Normativa: Art. 80 Ley IRPF

### Objeto y régimen general de la deducción

#### Objeto de la deducción

Esta deducción tiene por objeto evitar que una renta obtenida en el extranjero por contribuyentes del IRPF esté sujeta a este impuesto en España y también a un impuesto de naturaleza análoga en el extranjero.

#### Régimen general de deducción

En los supuestos en que, entre las rentas del contribuyente, figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, **se deducirá la menor de las dos cantidades siguientes:**

- a. **El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero** por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IRPF o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes como consecuencia de la obtención de dichos rendimientos o ganancias patrimoniales.
- b. El resultado de aplicar **el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.**



A estos efectos, el tipo medio efectivo de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida total por la base liquidable. A tal fin, debe diferenciarse el tipo de gravamen que corresponda a las rentas generales y del ahorro, según proceda. El tipo de gravamen así determinado se expresará con dos decimales.

Para la aplicación de la deducción por doble imposición internacional a las rentas obtenidas en el extranjero que forman parte de la base liquidable del ahorro, el tipo medio efectivo (TME) correspondiente a la base liquidable del ahorro (sin descomposición alguna de esta base) se aplicará a la parte de la base liquidable del ahorro obtenida en el extranjero, diferenciando, en relación con esta última, según la renta obtenida en el extranjero sea un rendimiento o una ganancia de patrimonio.

En cambio, el tipo medio efectivo (TME) correspondiente a la base liquidable general se aplicará a la parte de la base liquidable general obtenida en el extranjero sin desglosar respecto a esta última entre rendimientos y ganancias.

**Importante:** cuando se obtengan rentas en el extranjero o a través de un establecimiento permanente se practicará la deducción por doble imposición internacional comentada, sin que resulte de aplicación el procedimiento de eliminación de la doble imposición previsto en el artículo 22 de la LIS.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

## Ejemplo: Deducción por doble imposición internacional

En la declaración de renta del ejercicio 2023 de don A.B.T., de 30 años de edad, soltero y residente en Málaga, figuran las siguientes magnitudes:

- Base imponible general: 36.000
- Base imponible del ahorro: 12.000

Dentro de la base imponible general, cuyos componentes son todos positivos, figuran 6.000 euros obtenidos en el extranjero, habiendo satisfecho el contribuyente en el país de obtención por un impuesto de naturaleza análoga al IRPF la cantidad de 1.100 euros.

De forma análoga, en la base imponible del ahorro, cuyos componentes son todos positivos se incluyen rendimientos netos de capital mobiliario por importe de 6.000 euros y una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un elemento patrimonial por importe de 6.000 euros y por la que ha satisfecho en el extranjero por un impuesto análogo al IRPF la cantidad de 1.080 euros.

Determinar la deducción por doble imposición internacional aplicable en la declaración del IRPF, ejercicio 2023, suponiendo que no existe convenio de doble imposición internacional entre España y el país de obtención de las rentas y que el contribuyente tiene derecho a una reducción de la base imponible general de 4.800 euros y a deducciones generales de la cuota por importe de 1.500 euros.

### Solución:

**Base imponible general:** 36.000

**Reducciones de la base imponible general: 4.800**

**Base liquidable general: 31.200**

**Base imponible del ahorro y base liquidable del ahorro: 12.000**

**1. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general (31.200)**

**Escala general del impuesto**

Hasta 20.200 = 2.112,75

Resto: 11.000 al 15% = 1.650

Cuota 1 resultante: 3.762,75

**Escala autonómica del impuesto**

Hasta 21.100: 2.207

Resto: 10.100 al 15% = 1.515

Cuota 2 resultante:  $(2.207 + 1.515) = 3.722$

**2. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar**

Dado que el importe de la base liquidable general (31.200) es superior al del mínimo personal y familiar (5.550), este forma parte en su integridad de la base liquidable general.

**Escala general:** 5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 3 resultante: 527,25

**Escala autonómica** 5.550 al 9,50% = 527,25

Cuota 4 resultante: 527,25

**3. Determinación de la cuota íntegra general, estatal y autonómica.**

Cuota íntegra general estatal (Cuota 1 - Cuota 3):  $3.762,75 - 527,25 = 3.235,50$

Cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 - Cuota 4):  $3.722 - 527,25 = 3.194,75$

**4. Gravamen de la base liquidable del ahorro (12.000)**

**Gravamen estatal**

Hasta 6.000 al 9,5% = 570

Resto 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

### **Gravamen autonómico**

Hasta 6.000 al 9,5% = 570

Resto 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

## **5. Determinación de las cuotas íntegras**

Cuota íntegra general (3.235,50 + 3.194,75) = 6.430,25

Cuota íntegra del ahorro (1.200 + 1.200) = 2.400

**Cuota íntegra total** (6.430,25 + 2.400) = 8.830,25

## **6. Determinación de la cuota líquida**

Deducciones: 1.500,00

**Cuota líquida total** (8.830,25 - 1.500) = 7.330,25

## **7. Deducciones de la cuota líquida total**

### **Deducción por doble imposición internacional (la menor de A o B)**

#### **A. Importe efectivo satisfecho en el extranjero**

Por rendimientos: 1.100

Por ganancia patrimonial: 1.080

#### **B. Resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen, general y del ahorro, a la parte de base liquidable, general y del ahorro, gravada en el extranjero.**

##### **B.1. Tipo medio efectivo de gravamen general**

El tipo de gravamen general se determina mediante la siguiente operación: Cuota líquida total x (cuota íntegra general / cuota íntegra total) ÷ Base liquidable general

$$[7.330,25 \times (6.430,25 \div 8.830,25)] \div 31.200 \times 100 = 17,10\%$$

##### **B.2. Tipo de gravamen del ahorro:**

El tipo de gravamen del ahorro se determina mediante la siguiente operación: Cuota líquida total x (cuota íntegra del ahorro / cuota íntegra total) ÷ Base liquidable del ahorro

$$[7.330,25 \times (2.400 \div 8.830,25)] \div 12.000 \times 100 = 16,60\%$$

##### **B.3. Parte de base liquidable general gravada en el extranjero**

La parte de base liquidable general gravada en el extranjero se determina aplicando la reducción que proporcionalmente corresponde a los rendimientos obtenidos en el extranjero e integrados en la base liquidable. Dicha operación puede representarse mediante la siguiente fórmula:

Base liquidable general x rendimientos obtenidos en el extranjero) ÷ Componentes positivos de la base imponible general

$$(31.200 \times 6.000) \div 36.000 = 5.200$$

#### B.4. Parte de base liquidable del ahorro gravada en el extranjero: 6.000

**Nota:** Dado que en el presente ejemplo todos los componentes de la base liquidable del ahorro son positivos, la parte de base liquidable del ahorro gravada en el extranjero coincide con el importe obtenido en el extranjero, al no ser aplicable a la base liquidable del ahorro minoración alguna, puesto que el mínimo personal forma parte en su totalidad de la base imponible general y sobre la misma no se ha aplicado ninguna reducción.

#### B.5. Impuesto soportado en España

- Parte de la base liquidable general  $(5.200 \times 17,10\%) = 889,20$
- Parte de la base liquidable del ahorro  $(6.000 \times 16,60\%) = 996$

#### Importe de la deducción por doble imposición internacional (la menor de A o B)

Por rendimientos  $(889,20)$  + Por ganancia patrimonial  $(996) = 1.885,20$

## Deducción por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional

### Normativa: Art. 91.10 Ley IRPF

En los supuestos en que proceda la [imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional](#), será deducible por este concepto el impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

Esta deducción se practicará aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizó la inclusión.

La deducción no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva imputada en la base imponible.

**Importante:** en ningún caso, podrán deducirse los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.

A estos efectos señalar que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 30 de noviembre), tras la modificación introducida por el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de

*julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE de 10 de julio), contiene la definición de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas que sustituye a la de paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación.*

*A este respecto, téngase en cuenta que aunque se ha aprobado la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE de 10 de febrero), que actualiza la lista de países y territorios que figuran en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, la misma no es aplicable en el IRPF hasta el ejercicio 2024 por lo que durante este ejercicio 2023 siguen teniendo la consideración de jurisdicción no cooperativa los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales.>*

## Deducción por doble imposición en los supuestos de imputaciones de rentas por la cesión de derechos de imagen

### Normativa: Art. 92.4 Ley IRPF

En los supuestos de [imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen](#), los impuestos que pueden deducir por este concepto los declarantes que hayan incluido las rentas derivadas de dicha cesión son los siguientes:

- El impuesto personal pagado, en España o en el extranjero, por la persona o entidad primera cesionaria de los derechos de imagen en la parte que corresponda a la parte de la renta neta derivada de la cuantía que haya sido objeto de inclusión en el presente ejercicio.
- El impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de distribución de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos por la primera cesionaria, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la cuantía incluida en su base imponible por el declarante.
- El impuesto personal de naturaleza análoga al impuesto sobre la renta satisfecho por la persona física titular de la imagen en el extranjero o en España como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que corresponda a la contraprestación obtenida como consecuencia de la primera cesión de los derechos de imagen a la cesionaria.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a períodos impositivos distintos a aquel en que se realizó la inclusión.

**Importante:** *en ningún caso, podrán deducirse los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.*

*A estos efectos señalar que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 30 de noviembre), tras la modificación introducida por el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE de 10 de julio), contiene la definición de países y territorios que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas que sustituye a la de paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación.*

*A este respecto, téngase en cuenta que aunque se ha aprobado la Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, por la que se determinan los países y territorios, así como los regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas (BOE de 10 de febrero), que actualiza la lista de países y territorios que figuran en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, la misma no es aplicable en el IRPF hasta el ejercicio 2024 por lo que durante este ejercicio 2023 siguen teniendo la consideración de jurisdicción no cooperativa los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los países o territorios que se consideran como paraísos fiscales.*

## Límite máximo

El importe de estas deducciones no podrá exceder, en su conjunto, de la cuota íntegra que corresponda satisfacer en España por la imputación de renta por la cesión de derechos de imagen incluida en la base imponible.

## Retenciones deducibles correspondientes a rendimientos bonificados

### Normativa: Disposición transitoria sexta LIS

Los beneficios procedentes del Impuesto sobre las Rentas del Capital reconocidos a las sociedades concesionarias de autopistas de peaje y a las restantes entidades a que se refiere la disposición transitoria sexta de la LIS, continúan aplicándose en la actualidad de acuerdo con las normas del Impuesto sobre las Rentas del Capital.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Dado que el tipo de gravamen aplicable sobre los intereses en el Impuesto sobre las Rentas del Capital era el 24 por 100 y que la bonificación otorgada ascendía al 95 por 100, el contribuyente perceptor de este tipo de rendimientos únicamente soporta una retención efectiva del 1,2 por 100 ( $24 \times 5\%$ ). Sin embargo, el importe total de la bonificación que asciende al 22,8 por 100 ( $24 \times 95\%$ ) también resulta deducible por aplicación del beneficio fiscal que transitoriamente sigue siendo aplicable. Ahora bien, esta última cuantía opera como una deducción de cuota sin generar derecho a devolución, por cuanto este derecho deriva de las cantidades efectivamente retenidas.

En consecuencia, en la casilla **[0591]** de declaración, se hará constar el importe de las retenciones no practicadas efectivamente que, no obstante, tiene la consideración de fiscalmente deducibles de la cuota, consignándose las retenciones efectivamente soportadas en la casilla correspondiente a las mismas.

## Cuota resultante de la autoliquidación

La cuota resultante de la autoliquidación es el resultado de aplicar sobre la cuota líquida total o, en su caso, sobre la cuota líquida total incrementada las deducciones por doble imposición internacional, por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, por doble imposición por la imputación de rentas por la cesión de derechos de imagen, así como las retenciones reducibles correspondientes a rendimientos bonificados.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 103 de la Ley del IRPF, el exceso de pagos a cuenta respecto de la cuota resultante de la liquidación determinará la devolución derivada de la normativa del IRPF que, en cada caso, proceda efectuar.

**Importante:** la cuota resultante de la autoliquidación habrá de resultar una cantidad positiva o cero.

## Cuota diferencial

### Normativa: Art. 79 Ley IRPF

De la cuota resultante de la autoliquidación se deducirá el importe de los pagos a cuenta correspondientes al ejercicio 2023 (retenciones e ingresos a cuenta, pagos fraccionados y, en su caso, las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes satisfechas por contribuyentes que han adquirido dicha consideración por cambio de residencia), obteniéndose la cuota diferencial.

### Retenciones e ingresos a cuenta

Las retenciones e ingresos a cuenta pueden provenir de las siguientes clases de rentas:

- Rendimientos del trabajo.
- Rendimientos del capital mobiliario.
- Por arrendamientos de inmuebles urbanos (constituya o no actividad económica).
- Por rendimientos derivados de actividades económicas (salvo arrendamientos de inmuebles urbanos).
- Por aplicación del régimen especial de atribución de rentas.
- Por imputaciones de agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas.
- Por imputaciones de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen.
- Por ganancias patrimoniales, incluidos premios y derechos de suscripción.



Las personas y entidades obligadas a retener o a ingresar a cuenta están obligadas a expedir, en favor del contribuyente, certificación acreditativa de la retención practicada o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que hayan sido incluidos en el correspondiente resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF.

Véase al respecto la Resolución del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de 15 de diciembre de 1999 (BOE de 22 de diciembre), así como la Resolución 3/2001, de 22 de octubre, del citado Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT (BOE de 31 de octubre).

La certificación con los requisitos anteriormente mencionados, deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de declaración del IRPF (artículo 108.3 Reglamento IRPF).

## **Pagos fraccionados**

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, deducirán los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 2023, según conste en los modelos 130 o 131 presentados.

## **Cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes satisfechas por contribuyentes que han adquirido dicha condición por cambio de residencia**

Las personas físicas que en el ejercicio 2023 hayan adquirido la condición de contribuyentes del IRPF, por haber pasado a tener su residencia habitual en territorio español a efectos de este impuesto, podrán deducir el importe que, en su caso, hubieran satisfecho en concepto de cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, siempre que se trate de cuotas de este impuesto devengadas en el ejercicio 2023.

Las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que, en su caso, hubieran sido practicadas durante el ejercicio 2023, tendrán para estos contribuyentes la consideración de pagos a cuenta del IRPF, por lo que el importe de las mismas se incluirá entre las retenciones e ingresos a cuenta que corresponda, atendiendo a la naturaleza de las rentas sobre la que se practicaron.

## **Retenciones a cuenta efectivamente practicadas en virtud de la Directiva 2003/48/CE del Consejo devengadas con anterioridad al 1 de enero de 2017**

### **Normativa: Art. 99.11 Ley IRPF**

Tienen la consideración de pagos a cuenta del IRPF las retenciones a cuenta efectivamente practicadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses, devengadas con anterioridad al 1 de enero de 2017.

Al respecto debe indicarse que la Directiva 2003/48/CE del Consejo establecía un doble sistema de tributación de las rentas del ahorro: el intercambio de información y la retención en la fuente.



Este último sistema era seguido por Luxemburgo y Austria a la fecha de adopción del acuerdo por el que entró en vigor la nueva Directiva (UE) 2015/2060 del Consejo, de 10 de noviembre de 2015 que deroga la Directiva 2003/48/CE del Consejo. A esos países se deben añadir otros países no comunitarios como la Confederación Suiza, el Principado de Liechtenstein, la República de San Marino, el Principado de Mónaco, el Principado de Andorra con los que se firmaron acuerdos en los que se establecían medidas equivalentes a las previstas en la Directiva 2003/48/CE.

Con la entrada en vigor de la nueva directiva se establece un único sistema de intercambio de información para cuya adopción se estableció un periodo transitorio para los países que utilizaban el sistema de retención en la fuente (en concreto, para Austria, dentro de la Unión Europea y Suiza, Liechtenstein, San Marino, Mónaco y Andorra, fuera de la Unión Europea). Periodo que finalizó en 2017.

No obstante, en todos los acuerdos firmados con los países no pertenecientes a la Unión Europea se incluyen supuestos en los que todavía será de aplicación el sistema anterior de retención en la fuente a pesar de haber entrado en vigor el nuevo protocolo. Estos supuestos están vinculados principalmente con obligaciones pendientes antes de la entrada en vigor del sistema de intercambio de información.

## Resultado de la declaración

### Introducción

**La cuota diferencial, como regla general, constituye el resultado de la declaración.** Sin embargo, en aquellos supuestos en que el contribuyente tenga derecho a la deducción por maternidad establecida en el artículo 81 de la Ley del IRPF, o a las deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo previstas en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF, el resultado de la declaración vendrá determinado por las siguientes operaciones que se indican:

#### (±) Cuota diferencial

- (-) Deducción por maternidad e incremento por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados
- (-) Deducción por descendientes con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo
- (-) Deducción por familia numerosa
- (-) Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos
- (+) Importe del abono anticipado de la Deducción por maternidad

- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por descendientes con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por familia numerosa"
- (+) Importe del abono anticipado de la "Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos"
- (=) Resultado de la declaración (a ingresar o a devolver)**

**Si el resultado de la declaración es una cantidad positiva**, no olvide ingresar su importe, bien sea la totalidad o el primer plazo, dentro del período comprendido entre los días 3 de abril y 1 de julio de 2024, ambos inclusive.

**Si el resultado de la declaración es una cantidad negativa**, el contribuyente tiene derecho a solicitar la devolución de la cantidad que resulte a su favor, solicitud que debe efectuarse en el documento de ingreso o devolución modelo 100.

El importe de la devolución no podrá exceder de la suma de la cantidad reflejada en la casilla **[0609]** en concepto de pagos a cuenta más la suma, de ser positiva, de la diferencia entre las cantidades reflejadas en las casillas **[0611]** y **[0612]** más la casilla **[0613]** en la deducción por maternidad, de la diferencia de las casillas **[0623]** y **[0624]** en la deducción por descendientes con discapacidad a cargo; de las casillas **[0636]** y **[0637]** en la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo y, de las casillas **[0248]** y **[0249]** en la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad; de las casillas **[0660]** y **[0661]** en la deducción por familia numerosa y, por último de las casillas **[0662]** y **[0663]** en la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

## Deducción por maternidad e incremento adicional por gastos de custodia

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un « [Asistente virtual de Renta](#) », donde podrá consultar los requisitos, límites, cuantías, y modalidades de cobro de la deducción por maternidad y el incremento adicional por gastos de guardería o centros de educación infantil autorizados.

**Normativa:** Art. 81 y disposición transitoria trigésima séptima Ley IRPF; art. 60 Reglamento IRPF

## Deducción por maternidad

### Beneficiarios e hijos que dan derecho a la aplicación de la deducción

**Novedad 2023:** el artículo 64 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre), ha modificado la Ley del IRPF para ampliar los supuestos de aplicación de la deducción por maternidad a las mujeres que se encuentren en algunas de las siguientes circunstancias:

- a. que en el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo, o
- b. que estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad en el momento del nacimiento del menor, o
- c. que en cualquier momento posterior al nacimiento del menor estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo de 30 días cotizados.

**Desaparece también el requisito de ejercer una actividad por cuenta propia o ajena para tener derecho a la misma y la limitación del importe de la deducción a las cotizaciones devengadas en el período impositivo.**

El nuevo régimen resulta aplicable **desde el 1 de enero de 2023** no solo a los hijos nacidos durante ese año, 2023, sino también a los nacidos con anterioridad que no hayan alcanzado la edad de 3 años, cuando en el momento del nacimiento o en un momento posterior se den alguna de las circunstancias antes señaladas.

## A. Beneficiarios de la deducción

El artículo 81 de la Ley del IRPF regula la deducción por maternidad que minora la cuota diferencial del IRPF y que podrán aplicar las siguientes personas:

### 1. Las mujeres con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes que cumplan alguno de los siguientes requisitos:

- a. Que en el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo.
- b. Que estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad:
  - en el momento del nacimiento del menor o
  - en cualquier momento posterior al nacimiento con un período mínimo de 30 días cotizados.

A efectos del cómputo del periodo mínimo de 30 días cotizados, se tendrán en cuenta los días de cotización previos al nacimiento, acogimiento o adopción siendo necesario que con posterioridad al nacimiento, acogimiento o adopción se produzca el alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

**Importante:** cuando en el período impositivo 2022 se hubiera tenido derecho a la deducción por maternidad y al complemento de ayuda para la infancia previsto en la Ley 19/2021 en relación con el mismo descendiente, **se podrá seguir practicando la deducción por maternidad a partir de 1 de enero de 2023, aun cuando alguno de los progenitores tuviera derecho al citado complemento respecto de dicho descendiente, siempre que se cumplan el resto de los requisitos exigidos a partir de 1 de enero de 2023, a los que se hizo referencia con anterioridad.**

**2. En caso de fallecimiento de la madre o cuando la guarda y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre o, en su caso, a un tutor,** siempre que cumplan los requisitos previstos en el artículo 81 de la Ley del IRPF, comentados con anterioridad, este tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente.

Por tanto, en este supuesto, el padre supérstite o tutor con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, que en el momento del nacimiento del menor perciba prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo, o que en dicho momento o en cualquier momento posterior esté dado de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo, en este último caso, de 30 días cotizados, tendrá derecho a la deducción por maternidad pendiente, esto es, la que corresponda al tiempo que reste hasta que el hijo o tutelado alcance los tres años de edad.

En el supuesto de existencia de varios contribuyentes con derecho a la deducción por maternidad respecto del **mismo tutelado o acogido o menor bajo su guarda y custodia para la convivencia preadoptiva o por resolución judicial**, su importe deberá repartirse entre ellos por partes iguales.

**Importante:** con la única excepción de los supuestos señalados en la letra b) anterior, la deducción por maternidad corresponde íntegra y exclusivamente a la madre, siempre que cumpla los requisitos indicados para tener derecho a la misma. En consecuencia, en ningún caso distinto de los mencionados será admisible la aplicación de la deducción por parte del padre ni tampoco el reparto o prorrateo de la misma entre el padre y la madre.

## B. Hijos que dan derecho a la aplicación de la deducción

- **Los hijos por naturaleza**, desde el mes de su nacimiento hasta el mes anterior a aquel en que cumplan los tres años de edad, ambos inclusive.
- **Los hijos adoptados y los menores vinculados al contribuyente por razón de tutela o acogimiento permanente o de delegación de guarda** para la convivencia preadoptiva.

**Recuerde:** podrá aplicarse **desde el 1 de enero de 2023** la deducción por los hijos menores de 3 años que hubieran **nacido con anterioridad a dicha fecha** siempre que den derecho a la aplicación del mínimo familiar por descendientes, y se cumpla alguno de los requisitos exigidos por el artículo 81 en su redacción actual.

**En los supuestos de adopción o acogimiento permanente o de delegación de guarda para la convivencia**, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante los tres años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

Cuando la inscripción no sea necesaria, la deducción se podrá practicar durante los tres años posteriores a la fecha de la resolución judicial o administrativa que la declare.

Cuando tenga lugar la **adopción de un menor que hubiera estado en régimen de acogimiento, permanente, de delegación de guarda para la convivencia** o cuando se produzca un cambio en la situación del acogimiento, la deducción se practicará durante el tiempo que reste hasta agotar el plazo máximo de tres años anteriormente citado.

En los casos de tutela, el tutor tendrá derecho al importe de la deducción que corresponda al tiempo que reste hasta que el tutelado alcance los tres años de edad.

***Importante:** la deducción no resulta aplicable en el caso de nietos y demás descendientes por consanguinidad distintos de los hijos, ni cuando se trate de acogimientos familiares simples, de urgencia o temporales, ni en los casos de menores respecto de los que se tenga la guarda y custodia por resolución judicial.*

## Cuantía y límite de la deducción

### Cuantía de la deducción

#### A. En general

- El importe de la deducción (que puede ser hasta 1.200 euros) se calculará de forma proporcional al número de meses del periodo impositivo posteriores al momento en el que se cumplen los requisitos antes señalados (tanto en relación a los beneficiarios como a los hijos que dan derecho a la deducción) siempre que, durante dichos meses, **ninguno de los progenitores** perciba, en relación al hijo que otorgue el derecho, el complemento de ayuda para la infancia, salvo que se hubiera tenido derecho al mismo antes del 1 de enero de 2023.

**Por tanto, 100 euros por cada mes.**

- Incremento adicional:** cuando se tenga derecho a la deducción en relación con ese descendiente por haberse dado de alta en la Seguridad social o mutualidad con posterioridad al nacimiento del menor, la deducción correspondiente al mes en el que se cumpla el periodo de cotización de 30 días, se incrementará en 150 euros, de tal manera que el importe de la deducción correspondiente a dicho mes será 250 euros (100 euros por mes + incremento adicional de 150 euros solo en este caso).

**Precisiones:**

- La determinación de los hijos se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes. En consecuencia, en caso de hijos por naturaleza se computará por entero el mes de nacimiento, sin que se compute el mes en que el hijo cumpla los tres años de edad.
- A los efectos del cálculo de la deducción, se computará el mes correspondiente al momento del nacimiento o aquel en que con posterioridad se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción.

**B. Régimen transitorio aplicable a situaciones anteriores a 1 de enero de 2023**

Cuando en el período impositivo 2022 se hubiera tenido derecho a la deducción por maternidad y al complemento de ayuda para la infancia previsto en la Ley 19/2021 en relación con el mismo descendiente, **se podrá seguir practicando la deducción por maternidad a partir de 1 de enero de 2023, aun cuando alguno de los progenitores tuviera derecho al citado complemento respecto de dicho descendiente, siempre que se cumplan el resto de los requisitos** exigidos a partir de 1 de enero de 2023, a los que se hizo referencia con anterioridad.

**Límite de la deducción**

El importe de la deducción por maternidad por cada hijo que otorgue derecho a la misma **no podrá superar 1.200 euros anuales, salvo en el supuesto en que resulte de aplicación el incremento de 150 euros, en cuyo caso, dicho límite se eleva en dicho ejercicio hasta 1.350 euros anuales.**

**Abono anticipado de la deducción por maternidad**

**Importante:** *téngase en cuenta que solo podrá solicitarse el abono anticipado del importe que corresponda a la deducción por maternidad sin incluir el incremento adicional por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados que se examina en el apartado siguiente.*

Los **contribuyentes con derecho a la aplicación de la deducción por maternidad pueden solicitar** a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada.

El abono de la deducción de forma anticipada se efectuará, mediante transferencia bancaria, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria mensualmente y sin prorrateos por un importe de 100 euros por cada hijo.

La solicitud del abono anticipado de la deducción debe ajustarse al modelo 140 aprobado por la Orden HAC/177/2020, de 27 de febrero.



**Atención:** a partir del 1 de enero de 2023, la solicitud de abono anticipado de la deducción por maternidad ya no exige un período mínimo de cotización.

## Incremento adicional por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados

El importe de la deducción por maternidad se podrá incrementar hasta en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

**Importante:** a diferencia de la deducción general por maternidad, los contribuyentes con derecho a la aplicación del incremento adicional por gastos de custodia no pueden solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada, sino que deberán solicitar el incremento que corresponda directamente en la declaración del IRPF.

### Requisitos y condiciones para aplicar el incremento adicional

Para que la deducción por maternidad se incremente hasta en 1.000 euros adicionales es necesario que se den los siguientes requisitos:

**1º.** Se deben cumplir los requisitos anteriormente comentados sobre [beneficiarios e hijos que dan derecho a la deducción por maternidad](#).

**2º.** Además, es necesario que el contribuyente haya satisfecho en el período impositivo **gastos de custodia del hijo menor de tres años**.

Se consideran GASTOS DE CUSTODIA a las cantidades satisfechas por el contribuyente que cumplan **las siguientes condiciones**:

a. Que sean satisfechas a guarderías o centros de educación infantil **autorizados**.

La Sentencia del Tribunal Supremo núm. 7/2024, de 8 de enero (Sala de lo Contencioso), recaída en el recurso de casación núm. 4995/2022 (ROJ: STS 41/2024) ha fijado como doctrina jurisprudencial que la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" debe entenderse en el sentido de que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil no es la otorgada por la Administración educativa correspondiente, que tan solo será exigible a los centros de educación infantil, sino la que resulte precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guarderías, según las disposiciones normativas aplicables a este tipo de centros.

b. Que se abonen los siguientes **conceptos**:

- la preinscripción y matrícula de menores de 3 años,
- la asistencia, en horario general y ampliado, y

- la alimentación.
- c. Que su abono corresponda a gastos que se hayan producido por **meses completos**.
- d. Que **no tengan para el contribuyente la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos** por aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.3. b) o d) de la Ley del IRPF, es decir, por:
  - La contratación directa o indirectamente por empresas o empleadores del servicio de primer ciclo de educación infantil para los hijos de sus trabajadores en guarderías o centros de educación infantil autorizados [Art. 42.3.b) Ley IRPF].
  - La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado [Art. 42.3.d) Ley IRPF]

### **Especialidad: aplicación del incremento hasta que el hijo comience el segundo ciclo de educación infantil**

En el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el incremento podrá resultar de aplicación respecto de los gastos incurridos con posterioridad al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquel en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

A estos efectos téngase en cuenta que en el supuesto de que el descendiente cumpla los tres años en el mes de enero o en el caso de que la madre comience a trabajar en el año en el que el hijo cumple esa edad, pero después de haberla cumplido, no se podrá aplicar la deducción por maternidad, si bien ello no impedirá aplicar el incremento de gastos de guardería o centro de educación infantil autorizado por los gastos originados hasta el mes anterior a aquel en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

#### **Obligación de información por parte de guarderías o centros de educación infantil autorizados:**

*El artículo 69.9 del Reglamento del IRPF, en desarrollo de lo dispuesto en el apartado 5 del citado artículo 81 de la Ley del IRPF, establece para las guarderías o centros de educación infantil autorizados la obligación de presentar una declaración informativa sobre los menores y los gastos que den derecho a la aplicación del incremento de la deducción.*

*La Orden HAC/1400/2018, de 21 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 233, "Declaración informativa por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados" y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones, declaraciones informativas, declaraciones censales, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria (BOE de 27 de noviembre).*



*Tras la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en la Sentencia núm. 7/2024, de 8 de enero, las guarderías que no cuenten con autorización de la autoridad educativa competente (que hasta ahora estaban excluidas), pueden presentar la declaración informativa a que se refiere el artículo 69.9 del Reglamento del IRPF (modelo 233).*

*Para mas información pueden consultar la nota informativa y las preguntas frecuentes dentro del apartado de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria destinado al [modelo 233](#).*

## Cuantía del incremento adicional

- El incremento de la deducción podrá ser de **hasta 83,33 euros por cada mes** del período impositivo **en** que concurren de forma simultánea los requisitos anteriormente comentados sobre beneficiarios, hijos que dan derecho a la deducción y gastos de custodia.
- A efectos del cómputo del número de meses para el cálculo del incremento se tendrán en cuenta las siguientes **reglas**:

1. La determinación de los hijos se realizará de acuerdo con su **situación el último día de cada mes**.

**Importante:** no obstante, en el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el número de meses de dicho ejercicio se ampliará, en caso de cumplimiento del resto de requisitos, a los meses posteriores al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquel en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

2. A los efectos del cálculo del incremento por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados, se computará el mes correspondiente al momento en el que se cumplan los requisitos indicados con anterioridad.
3. Los meses a tomar en consideración serán exclusivamente aquellos en los que los gastos abonados se efectúen **por mes completo**.

A estos efectos, se entenderán incluidos los meses contratados por completo aun cuando parte de los mismos tengan el carácter de no lectivos.

- En el supuesto de existencia de varios contribuyentes con derecho a la aplicación del incremento respecto del mismo acogido o tutelado, **su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales**.

## Límites de la deducción

El incremento de la deducción por cada hijo que otorgue derecho a la misma **no podrá superar** para cada hijo **ninguno** de los dos límites que a continuación se señalan:

- **1.000 euros anuales.**
- **El importe anual total del gasto efectivo no subvencionado** satisfecho en dicho período a la guardería o centro educativo en relación con ese hijo, sea o no por meses completos.

A efectos de determinar el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho, se considerará tanto el importe pagado por la madre o el contribuyente con derecho al referido incremento, como el satisfecho por el otro progenitor, adoptante, tutor, guardador con fines de adopción o acogedor.

## Aplicación de la deducción en la declaración del IRPF

La deducción por maternidad minora la cuota diferencial, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa.

En consecuencia, el importe de la deducción deberá hacerse constar en la declaración del ejercicio en el apartado correspondiente a "Cuota diferencial y resultado de la declaración", casilla **[0611]** de la declaración.

Los contribuyentes a quienes, por haberlo solicitado en su momento, la Agencia Tributaria hubiera satisfecho cantidades mensuales en concepto de abono anticipado de la deducción por maternidad, deberán consignar en la casilla **[0612]** de la declaración la suma de dichas cantidades que correspondan al ejercicio 2023.

**Importante:** no serán exigibles intereses de demora por la percepción, a través del abono anticipado y por causa no imputable al contribuyente, de cantidades superiores a la deducción por maternidad que corresponda.

Por último, aquellos contribuyentes con derecho al incremento de la deducción por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados, deberán hacer constar el importe que corresponda en la casilla **[0613]** de la declaración.

## Ejemplo. Deducción por maternidad e incremento por gastos de custodia

Doña M.D.O, tuvo mellizos en enero de 2023. Además, tiene un hijo nacido el 2 de septiembre de 2020, que ha estado matriculado durante el ejercicio salvo el mes de agosto en un centro de educación infantil privado autorizado de la Comunidad de Madrid.

Los gastos satisfechos por los servicios prestados por este centro son los siguientes:

- 300 euros por la matrícula.

- 500 euros/mes (importe que corresponde a cada uno de los meses completos de enero a junio, ambos inclusive)
- 250 euros (importe que corresponde a 15 días del mes de julio).

En relación con dicho importe se solicitó y obtuvo para el ejercicio 2023 de la Comunidad Autónoma una beca por el concepto de cheque guardería que alcanzó 700 euros, cantidad que fue abonada directamente al centro de educación infantil por la Consejería de Educación.

Asimismo, al otro progenitor le han abonado en la empresa donde trabaja, en concepto de ayuda para el centro de educación infantil, un total de 80 euros mensuales por cada mes en el que ha acreditado la asistencia de su hijo a dicho centro, retribución en especie exenta para su trabajador.

El resto del importe de los gastos ha sido satisfecho al 50 por 100 por cada progenitor.

Determinar en los siguientes casos el importe de la deducción por maternidad y el incremento adicional por gastos de guardería correspondiente al ejercicio 2023 y calcular el resultado de su declaración, sabiendo que la cuota diferencial de la misma asciende a 1.500 euros y que la contribuyente no ha solicitado el abono anticipado de la deducción por maternidad.

### **Caso a) Alta en la Seguridad Social con posterioridad al nacimiento y 30 días cotizados en el mes de mayo**

Doña M.D.O no estaba en el momento del nacimiento de sus mellizos dada de alta en la Seguridad Social ni en alguna mutualidad, pero en abril fue contratada por la empresa TT y dada de alta en la Seguridad Social, cumpliendo con el requisito de tener un período mínimo de 30 días cotizados hasta el día 20 de mayo de 2023 y el importe total de las cotizaciones anuales asciende a 475 euros.

La contribuyente no había trabajado con anterioridad a esta fecha.

#### **Solución:**

##### **1. Importe de la deducción por maternidad**

###### **Deducción correspondiente a cada uno de los mellizos:**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 8 meses
- Importe de la deducción:  $[(8 \text{ meses} \times 100 \text{ euros}) + (1 \text{ mes} \times 150)] = 950$
- Límite de la deducción por hijo (1.350 euros).
- Importe total de la deducción correspondiente a los mellizos =  $950 \times 2 = 1.900$

**Nota:** en este supuesto, la contribuyente, con posterioridad al nacimiento de los mellizos ha pasado a estar de alta en la Seguridad Social con posterioridad al nacimiento, alcanzando los 30 días cotizados que exige el artículo 81 de la Ley del IRPF en mayo, por lo que le corresponden 100 euros por cada mes a partir de

ese momento (incluido mayo) más el incremento de 150 euros correspondientes al mes en que alcanza dicho período mínimo.

Por tanto, doña M.D.O tendrá derecho a la deducción por un importe total de 1.900 euros (950 euros x cada mellizo, al tenerse en cuenta 8 meses – de mayo a diciembre- más el incremento de 150 euros correspondiente al mes de mayo, en que alcanza el período mínimo de cotización).

No se han tenido en cuenta las cotizaciones para determinar el importe deducible porque a partir del 1 de enero de 2023 desaparece esta limitación del importe de la deducción a las cotizaciones devengadas en el período impositivo.

### Deducción correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 4 meses
- Importe de la deducción  $[(4 \text{ meses} \times 100 \text{ euros}) + (1 \text{ mes} \times 150)] = 550$
- Límite de la deducción por hijo (1.350 euros)

**Nota:** como doña M.D.O no trabajó con anterioridad a mayo de 2023 nunca tuvo derecho a la deducción por maternidad por el hijo mayor. No obstante, como a partir del 1 de enero de 2023 se han ampliado los supuestos que dan derecho a ésta, al igual que en el caso de los mellizos, doña M.D.O genera también derecho a la deducción por maternidad por el hijo mayor a partir del mes de mayo incluido, mes en el que cumple el requisito de alcanzar los 30 días cotizados y lo mantiene hasta el mes anterior a que el niño alcance la edad de 3 años, esto es, de mayo a agosto ambos incluidos, pues el día 2 de septiembre de 2023 el niño cumple 3 años.

Al desaparecer el límite de las cotizaciones devengadas en el período impositivo el importe correspondiente a la deducción por maternidad por este hijo asciende a 550 euros (100 euros por cada mes a partir de mayo, más el incremento de 150 euros correspondientes al mes de mayo en que alcanza dicho período mínimo de 30 días cotizados).

**Importe total deducción por maternidad 2023:**  $(1.900 + 550) = 2.450$

## 2. Incremento adicional por gastos de custodia

### Incremento adicional correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 2 meses
- Importe del incremento  $(1.000 \text{ euros} \div 12 \text{ meses} \times 2 \text{ meses}) = 166,67$

**Nota:** en el presente caso, el incremento adicional por gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados puede alcanzar hasta 1.000 euros anuales y se calculará proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos exigidos en el artículo 81.1 y 2 de la Ley del IRPF. Los meses a tomar en consideración son exclusivamente aquellos en los que los gastos abonados se efectúen por mes completo. Por tanto, en la medida en que sólo tiene derecho a la deducción por maternidad a partir del mes de mayo, incluido, y el incremento por gasto en guardería sólo se puede extender hasta el mes previo al inicio del segundo ciclo de educación infantil (septiembre) computando los meses completos, sólo se tienen en cuenta 2 meses completos (mayo y junio), por lo que el cálculo será  $1000 \text{ euros} \div 12 \text{ meses} \times 2 \text{ meses} = 166,67 \text{ euros}$ .

- Límite del incremento: 166,67 euros.
- El incremento de 166,67 euros **no supera** el límite del importe total del gasto efectivo no subvencionado de los gastos de custodia: 2.290 euros.

**Nota:** de acuerdo con el artículo 81 de la Ley del IRPF y el artículo 60 del Reglamento del IRPF, el gasto total no subvencionado correspondiente a las cantidades totales anuales (por meses completos o incompletos) satisfechas a guarderías o centros de educación infantil autorizados por la preinscripción y matrícula de dichos menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, se minorara en las cantidades de dichos gastos que hayan sido satisfechas por las empresas empleadoras de los beneficiarios que tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del apartado 3 del artículo 42 de la Ley del IRPF.

Por tanto, en el presente caso los gastos de custodia serán: 300 (matrícula) + 3.000 (6 meses completos) + 250 (mes de julio incompleto) – 700 (importe subvencionado) – 560 (80 x 7 meses, correspondiente a la retribución en especie exenta) = 2.290 euros.

**Atención:** aunque haya sido pagado por ambos progenitores al 50 por 100, se considerará tanto el importe pagado por la madre o el contribuyente con derecho al referido incremento, como el satisfecho por el otro progenitor.

### 3. Resultado de la declaración

**Cuota diferencial:** 1.500,00

#### Deducción por maternidad

- Importe de la deducción (1.900 + 550) = 2.450
- Incremento por gastos en guarderías (166,67) = 166,67

**Resultado de la declaración (1.500 – 2.450 – 166,67): –1.116,67**

### Caso b) Cobro de prestación por desempleo desde diciembre de 2022 y subsidio por maternidad del 21 de enero al 3 de febrero

Doña M.D.O, que estaba percibiendo la prestación de desempleo desde el 1 de diciembre de 2022, solicitó antes del parto de sus mellizos la prestación por maternidad cuyo importe percibió desde el 24 de enero al 15 de mayo (una vez finalizadas las 16 semanas de duración de la prestación), reanudándose después el cobro de la prestación de desempleo pendiente. Téngase en cuenta que la contribuyente estuvo trabajando desde el año 2020 hasta el 30 de noviembre de 2022 para una multinacional.

#### Solución:

##### 1. Importe de la deducción por maternidad

#### Deducción correspondiente a cada uno de los mellizos:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción: (12 meses x 100 euros) = 1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros).

- Importe total de la deducción correspondiente a los mellizos =  $1.200 \times 2 \text{ hijos} = \mathbf{2.400 \text{ euros}}$

**Nota:** a partir del 1 de enero de 2023, pueden aplicar la deducción por maternidad por cada hijo hasta que el menor alcance los tres años de edad, las mujeres que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes cuando en el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo.

En este caso, la contribuyente en el momento del nacimiento tenía derecho a la percepción de la prestación de desempleo, sin perjuicio de que se hubiera suspendido su cobro por ser sustituida por prestación por nacimiento y cuidado de menor (prestación por maternidad). Mientras dure dicha situación (percepción de la prestación por nacimiento y cuidado de menor), no se consumen días de la prestación por desempleo; el cobro de la misma se suspende y se reanuda una vez finalizada aquella por el tiempo que restara antes de su suspensión.

Por tanto, el número de meses con derecho respecto de cada hijo es 12 (enero a diciembre) pues en el momento de su nacimiento (mes de enero) la madre estaba cobrando la prestación por desempleo, por lo que cumplía requisitos, y tendrá derecho a la deducción hasta que los niños alcancen la edad de 3 años.

### Deducción correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 8 meses
- Importe de la deducción (8 meses  $\times$  100 euros) = **800**
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros)

**Nota:** doña M.D.O tendrá derecho a la deducción por maternidad en 2023 desde el mes de enero incluido pues en el momento de nacimiento de su hijo mayor (ejercicio 2020) estaba trabajando por cuenta ajena, de alta en la Seguridad Social y con cotizaciones, por lo que generó derecho a la deducción por maternidad, y lo mantiene hasta que el niño cumpla 3 años (por tanto, hasta agosto incluido). Lo mismo sucedería si hubiera estado de alta en el RETA en el momento del nacimiento del hijo mayor.

**Importe total deducción por maternidad 2023:**  $(2.400 + 800) = \mathbf{3.200}$

## 2. Incremento adicional por gastos de custodia

### Incremento adicional correspondiente al hijo mayor:

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 6 meses
- Importe del incremento  $(1.000 \text{ euros} \div 12 \text{ meses} \times 6 \text{ meses}) = \mathbf{500}$

**Nota:** en el presente caso, el incremento adicional por gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados puede alcanzar hasta 1.000 euros anuales y se calculará proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos exigidos en el artículo 81.1 y 2 de la Ley del IRPE. Los meses a tomar en consideración son exclusivamente aquellos en los que los gastos abonados se efectúen por mes completo. Por tanto, en la medida en que tiene derecho a la deducción por maternidad desde el mes de enero, y el incremento por gasto en guardería sólo se puede extender hasta el mes previo al inicio del segundo ciclo de educación infantil (septiembre) computando los meses completos, sólo se tienen en cuenta 6 meses completos (de enero a junio), por lo que el cálculo será  $1000 \text{ euros} \div 12 \text{ meses} \times 6 \text{ meses} = 500 \text{ euros}$ .

- Límite del incremento: 500 euros.
- El incremento de 500 euros **no supera** el límite del importe total del gasto efectivo no subvencionado de los gastos de custodia: 2.290 euros.

**Nota:** de acuerdo con el artículo 81 de la Ley del IRPF y el artículo 60 del Reglamento del IRPF, el gasto total no subvencionado correspondiente a las cantidades totales anuales (por meses completos o incompletos) satisfechas a guarderías o centros de educación infantil autorizados por la preinscripción y matrícula de dichos menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, se minorará en las cantidades de dichos gastos que hayan sido satisfechas por las empresas empleadoras de los beneficiarios que tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del apartado 3 del artículo 42 de la Ley del IRPF.

Por tanto, en el presente caso los gastos de custodia serán: 300 (matrícula) + 3.000 (6 meses completos) + 250 (mes de julio incompleto) – 700 (importe subvencionado) – 560 (80 x 7 meses, correspondiente a la retribución en especie exenta) = 2.290 euros.

**Atención:** aunque haya sido pagado por ambos progenitores al 50 por 100, se considerará tanto el importe pagado por la madre o el contribuyente con derecho al referido incremento, como el satisfecho por el otro progenitor.

### 3. Resultado de la declaración

**Cuota diferencial:** 1.500

#### Deducción por maternidad

- Importe de la deducción (2.400 + 800) = 3.200
- Incremento por gastos en guarderías (500) = 500

**Resultado de la declaración (1.500 – 3.200 – 500): –2.200**

### Caso c) Trabajadora de alta en la Seguridad Social en el momento del nacimiento

Doña M.D.O trabaja para una multinacional desde el año 2010 y en el momento del nacimiento se encuentra dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social.

#### Solución:

A efectos de cálculo, la solución sería idéntica a la contemplada en el supuesto b) anterior (cobro de la prestación por desempleo en el momento del nacimiento).

A partir del 1 de enero de 2023, podrán aplicar la deducción por maternidad por cada hijo hasta que el menor alcance los tres años de edad las mujeres que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes que, en el momento del nacimiento del menor, estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, eliminándose el requisito de que la mujer haya de ejercer una actividad por cuenta propia o ajena para tener derecho a la deducción por lo que se ha de tener en cuenta lo siguiente:

- En el momento del nacimiento de cada uno de los menores, Doña M.D.O cumplía el requisito de estar dada de alta en la Seguridad Social, por lo que tendrá derecho a cobrar por cada uno de ellos la deducción por maternidad hasta que los mismos



alcancen la edad de 3 años.

- En el caso concreto de su hijo mayor, tendrá derecho a la citada deducción hasta el mes de agosto incluido, pues en septiembre cumple 3 años, y por cada uno de los mellizos tendrá derecho a la misma de enero (mes de nacimiento) a diciembre (12 meses en total).
- Por lo que respecta al incremento del gasto en guardería correspondiente al hijo mayor, dado que este se calcula proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos exigidos en el artículo 81.1 y 2 de la Ley del IRPF. Resultará aplicable lo señalado a este respecto en el caso b).

## Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un «Asistente virtual de Renta», donde podrá consultar los requisitos, límites, cuantías, y modalidades de cobro de la [deducción por familia numerosa](#) o [personas con discapacidad a cargo](#) y [deducción por ascendientes con dos hijos a cargo](#).

**Normativa: Artículo 81 bis y disposición adicional cuadragésima segunda Ley IRPF; art. 60 bis Reglamento IRPF .**

## Deducciones que incluye

Se establecen cinco deducciones destinadas a reducir la tributación de los contribuyentes con mayores cargas familiares, que minorarán la cuota diferencial de forma análoga a como lo hace la deducción por maternidad, esto es, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa, pudiendo solicitarse también su abono anticipado.

Estas deducciones son:

- Deducción por cada descendiente con discapacidad
- Deducción por cada ascendiente con discapacidad.
- Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad.
- Deducción por familia numerosa.
- Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

## Requisitos y otras condiciones para la aplicación de las deducciones

## A. En general

Podrán aplicar estas deducciones los siguientes contribuyentes:

- a. Los que realicen una actividad por **cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de **alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad**.
- b. Los que perciban **prestaciones** contributivas y asistenciales **del sistema de protección del desempleo**.

En el supuesto de los desempleados, para tener derecho a aplicar las deducciones es necesario estar cobrando una prestación, contributiva o asistencial, del sistema de protección del desempleo. No siendo suficiente con estar inscrito como demandante de empleo.

- c. Los que perciban **pensiones** abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la **Seguridad Social** o por el Régimen de **Clases Pasivas del Estado**.

No dan derecho a las deducciones las prestaciones generadas por la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

- d. Los que perciban **prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social** de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las Mutualidades de Previsión Social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social.

La aplicación de las deducciones se extiende a los contribuyentes dados de alta en el extranjero en sistemas públicos de protección social análogos a la Seguridad Social española o a las mutualidades de previsión social alternativas a la Seguridad Social, y a los que reciben prestaciones por desempleo o pensiones de regímenes públicos de previsión social correspondientes a Estados distintos de España.

En el caso de que el contribuyente perciba prestaciones obtenidas de un plan de pensiones, no se cumple el requisito exigido legalmente de que el beneficiario, realice una actividad por cuenta propia o ajena por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de Seguridad Social o mutualidad, o bien que perciba prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la SS o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social, por lo que no tienen derecho a la deducción.

## B. En particular, según la situación familiar que da derecho a la deducción

Además de lo anterior y, en función de la deducción que se pretenda aplicar, tendrán derecho a minorar la cuota diferencial los contribuyentes en los que concurran las siguientes circunstancias:

**a. Por cada descendiente con discapacidad**, los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del [mínimo por descendientes](#) previsto en el artículo 58 de la Ley del IRPF.

**b. Por cada ascendiente con discapacidad**, los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del [mínimo por ascendientes](#) previsto en el artículo 59 de la Ley del IRPF.

**c. Por el cónyuge no separado legalmente con discapacidad**, los contribuyentes cuyo cónyuge con discapacidad no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni genere el derecho a las deducciones previstas en las letras a) y b) anteriores.

**Renta anual:** El concepto de renta anual, a estos efectos, está constituido por la suma algebraica de los rendimientos netos (del trabajo, capital mobiliario e inmobiliario, y de actividades económicas), de imputaciones de rentas y de las ganancias y pérdidas patrimoniales computadas en el año, sin aplicar las reglas de integración y compensación. Ahora bien, los rendimientos deben computarse por su importe neto, esto es, una vez deducidos los gastos pero sin aplicación de las reducciones correspondientes, salvo en el caso de rendimientos del trabajo, en los que se podrán tener en cuenta la reducción prevista en el artículo 18 de la Ley del IRPF al aplicarse con carácter previo a la deducción de gastos.

De acuerdo con lo anterior, el concepto de rendimiento neto del trabajo que debe tenerse en cuenta para aplicar el citado límite debe ser el definido en el artículo 19 de la Ley del IRPF -incluyendo la minoración por aplicación de la reducción del artículo 18 de la Ley del IRPF-, quedando, en consecuencia, dicho rendimiento minorado en todos los gastos del artículo 19.2, incluido el gasto específico de 2.000 euros de su letra f).

**d. Por familia numerosa**, los contribuyentes que sean un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una familia numerosa conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

**Importante:** el contribuyente deberá contar con el título de familia numerosa o, en su caso, acreditar la condición de persona con discapacidad del cónyuge no separado legalmente, ascendiente o descendiente de acuerdo con lo establecido en el [artículo 72 del Reglamento del IRPF](#).

*No obstante, debe tenerse en cuenta en relación con el título de familia numerosa que la Resolución del TEAC de 24 de junio de 2021, Reclamación número 00/00816/2021, recaída en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, ha fijado el criterio de que para poder aplicar la deducción por familia numerosa es necesario acreditar la concurrencia de los requisitos y condiciones establecidos en los artículos 2 y 3 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, por cualquier medio de prueba admisible en Derecho y no exclusivamente mediante el título oficial de familia numerosa al que se refiere el artículo 5.1 de esta última ley.*

**e. Por ser un ascendiente con dos hijos y cumplir todas y cada una de las siguientes condiciones:**

- **Estar separado legalmente, o sin vínculo matrimonial,**
- **No tener derecho a percibir anualidades por alimentos por los hijos,**

A los efectos establecidos en el artículo 81 bis de la Ley del IRPF, el derecho a percibir alimentos exige una resolución judicial que así lo determine. No obstante, debe tenerse en cuenta que, a partir de las modificaciones introducidas por la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, a la resolución judicial de divorcio se equipara el acuerdo de los cónyuges mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario.

Esta deducción será aplicable a los ascendientes separados legalmente, o sin vínculo matrimonial con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos en los supuestos en los que **quede probado que no perciben esos alimentos** a pesar de estar reconocidos por sentencia judicial. Véase al respecto la

Sentencia del Tribunal Supremo núm. 1.368/2022, de 25 de octubre (Sala de lo Contencioso), recaída en el recurso de casación núm. 6568/2020 (ROJ: STS 3926/2022).

- **Tener derecho por los hijos a la totalidad del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de la Ley del IRPF.**

Los contribuyentes **separados legalmente** con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos, tienen derecho a la totalidad del mínimo cuando tengan atribuida la guarda y custodia de los hijos en exclusiva. Por lo tanto, a diferencia de lo anterior, cuando la guarda y custodia sea compartida el mínimo por descendiente se prorrateará entre ambos padres y no se tendrá derecho a aplicar esta deducción.

Por su parte los ascendientes **sin vínculo matrimonial** con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos, tendrán derecho a aplicar la totalidad del mínimo cuando no haya convivencia con el otro progenitor y ambos hijos convivan única y exclusivamente con un ascendiente.

## Cuantía máxima de las deducciones

- **Deducción por descendientes con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por cada descendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes

- **Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por cada ascendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes.

- **Deducción por cónyuge con discapacidad a cargo**

Hasta **1.200 euros anuales** por el cónyuge no separado legalmente con discapacidad, siempre que no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni genere el derecho a las deducciones anteriores por descendientes o ascendientes con discapacidad.

- **Deducción por familia numerosa**

- Hasta **1.200 euros anuales** por ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una **familia numerosa de categoría general** conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.
- Este importe se incrementará en un 100 por 100, es decir, hasta **2.400 euros anuales** en el caso de **familia numerosa de categoría especial** conforme a la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.
- La cuantía de la deducción a que se refieren los puntos anteriores (1.200 euros o 2.400 euros), **se incrementará hasta en 600 euros anuales adicionales por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa que exceda del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, según corresponda.**

- **Deducción por ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos**

**Hasta 1.200 euros anuales** por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendientes.

## Prorrateso, cálculo del importe y límite de las deducciones

### Prorrateso

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las anteriores deducciones respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales, sin perjuicio de la solicitud de abono anticipado a la que más adelante nos referimos.

### Cálculo del importe

Las deducciones se aplican, para cada contribuyente con derecho a las mismas, **proporcionalmente al número de meses** en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para aplicarla.

A efectos del cómputo del número de meses para el cálculo del importe de la deducción a que se refiere el apartado anterior se tendrán en cuenta las **siguientes reglas**:

- a. La determinación de la condición de familia numerosa, del estado civil del contribuyente, del número de hijos que exceda del número mínimo de hijos exigido para que la familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial y de la situación de discapacidad se realizará de acuerdo con su situación el **último día de cada mes**.

En el mismo sentido, si se produce el cese de la discapacidad, la caducidad del título de familia numerosa, la disolución del matrimonio (siendo el cónyuge con discapacidad) con efectos desde el último día del mes, no se tendrá derecho a aplicar la deducción correspondiente por ese mes.

Por último, en el caso de que se produzca el fallecimiento de la persona que origina el derecho a la deducción, o el fallecimiento del contribuyente, habida cuenta de que debe tenerse en cuenta la situación existente en el último día del mes no se tendrá derecho a la aplicación de la deducción por ese mes.

- b. Para contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena, el requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad se entenderá cumplido cuando esta situación se produzca en **cualquier día del mes**.
- c. Para contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones de la Seguridad Social o Clases Pasivas y prestaciones análogas a las anteriores, el requisito de percibir las citadas prestaciones se entenderá cumplido cuando tales prestaciones se perciban **en cualquier día del mes, y no será aplicable el requisito de alta** en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad.

## Límite de las deducciones

### A. En general:

En el caso de los contribuyentes que realicen una **actividad por cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, **el límite** para cada una de las deducciones será el **importe de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades** de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo con posterioridad al momento en que se cumplan los requisitos previstos para su aplicación. Sin embargo, en el período impositivo en el que se produzca la situación que origina la finalización del derecho a la deducción (fin de la discapacidad, fallecimiento del descendiente o del ascendiente, caducidad del título de familia numerosa, disolución del matrimonio) solo deben tenerse en cuenta las cotizaciones a la Seguridad Social devengadas durante el período en el que se tiene derecho a aplicar la deducción y no las de todo el año.

A estos efectos se tendrá en cuenta de forma conjunta, tanto el número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para su aplicación como las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.

**Atención:** a efectos del cálculo de este límite se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

### B. Reglas especiales:

- Si el contribuyente tuviera derecho a la deducción respecto de varios ascendientes o descendientes con discapacidad, **el citado límite se aplicará de forma independiente respecto de cada uno de ellos.**
- **En caso de familias numerosas de categoría especial, el incremento en un 100 por 100 de la deducción (1.200 euros) no se tendrá en cuenta a efectos del citado límite.**
- **Tampoco se tendrá en cuenta a efectos del citado límite** el incremento de hasta en 600 euros anuales **por cada uno de los hijos** que formen parte de la familia numerosa **que exceda del número mínimo de hijos** exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial.

### C. Excluidos del Límite:

A los contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del **sistema de protección del desempleo, pensiones** de la Seguridad Social o Clases Pasivas y **prestaciones análogas** a las anteriores, **no les resulta de aplicación el límite anterior** del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo **ni, en el caso de que se hubiera cedido a su favor el derecho a la deducción**, se tendrán en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.



## Incompatibilidades entre las deducciones

- La deducción por cónyuge no separado legalmente es incompatible con la deducción por descendientes y ascendientes con discapacidad respecto a la misma persona.
- La deducción por familia numerosa y la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos son incompatibles entre sí.

## Abono anticipado de las deducciones

### Supuestos y requisitos

Los contribuyentes con derecho a la aplicación de estas deducciones podrán solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada en los siguientes supuestos y con requisitos que se indican:

1. En el caso de los contribuyentes que realicen una **actividad por cuenta propia o ajena** por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, **por cada uno de los meses en que estén dados de alta en la Seguridad Social o Mutualidad y coticen los plazos mínimos** que a continuación se indican:
  - a. Trabajadores con contrato de trabajo a jornada completa, en alta durante al menos quince días de cada mes en el Régimen General o en los Regímenes especiales de la Minería del Carbón y de los Trabajadores del Mar.
  - b. Trabajadores con contrato de trabajo a tiempo parcial cuya jornada laboral sea de, al menos, el 50 por 100 de la jornada ordinaria en la empresa, en cómputo mensual, y se encuentren en alta durante todo el mes en los regímenes citados en el párrafo anterior.
  - c. En el caso de trabajadores por cuenta ajena en alta en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Ajena Agrarios incluidos en el Régimen General de la Seguridad Social cuando se hubiera optado por bases diarias de cotización, que realicen, al menos, diez jornadas reales en dicho período.
  - d. Trabajadores incluidos en los restantes Regímenes Especiales de la Seguridad Social no citados en los párrafos anteriores o mutualistas de las respectivas mutualidades alternativas a la Seguridad Social que se encuentren en alta durante quince días en el mes.
2. En el caso de los contribuyentes que perciban las prestaciones contributivas y asistenciales del **sistema de protección del desempleo, pensiones** de la Seguridad Social o Clases Pasivas **y prestaciones análogas** a las anteriores, **por cada uno de los meses en que se perciban tales prestaciones**.

El Servicio Público de Empleo Estatal, la Seguridad Social, y las mutualidades de previsión social alternativas a las de la Seguridad Social y cualquier otro organismo que abonen las prestaciones y pensiones estarán obligados a suministrar por vía electrónica a la Agencia Estatal de Administración Tributaria durante los diez primeros días de cada mes los datos de las personas a las que hayan satisfecho las citadas prestaciones o



pensiones durante el mes anterior.

3. Para el abono anticipado de **la deducción por cónyuge no separado legalmente**, la cuantía **de las rentas anuales a tomar en consideración** serán las correspondientes al último periodo impositivo cuyo plazo de presentación de autoliquidación hubiera finalizado al inicio del ejercicio en el que se solicita su abono anticipado.

## **Solicitud de abono anticipado y su tramitación**

La tramitación del abono anticipado se efectuará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

### **1. Presentación de la solicitud para el abono anticipado**

Podrá presentarse la solicitud de abono anticipado a partir del momento en que, cumpliéndose los requisitos y condiciones establecidos para el derecho a su percepción, el contribuyente opte por la modalidad de abono anticipado de la misma.

La solicitud se ajustará al modelo 143 aprobado por la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), modificada por las Ordenes HAP/410/2015, de 11 de marzo (BOE de 12 de marzo) y HAC/763/2018, de 10 de julio (BOE de 18 de julio), debiéndose cumplimentar los datos de dicho modelo que correspondan a la modalidad de deducción que se esté solicitando.

La Orden HAC/763/2018, de 10 de julio, ha modificado, para las solicitudes del abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo presentadas a partir del 1 de agosto de 2018, el modelo 143 para introducir la nueva deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad.

Sin embargo, respecto al incremento de la deducción por familia numerosa por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa, que exceda del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, no se incluye ninguna modificación en el apartado "Deducción por familia numerosa" del modelo 143 ya que, con la información de la que dispone, será la propia Agencia Tributaria la que calcule y abone directamente el citado incremento a los contribuyentes que, teniendo derecho, hayan solicitado el abono anticipado de esta deducción, sin que sea necesario que se aporte información adicional.

Una vez presentada la solicitud de abono anticipado, no será preciso reiterar la misma durante todo el período en que se tenga derecho al abono anticipado de la deducción, salvo para comunicar las variaciones sobrevenidas posteriormente.

Se presentará una solicitud por cada deducción a la que se pueda tener derecho y, en el caso de la deducción por ascendientes o descendientes con discapacidad a cargo, respecto de cada ascendiente o descendiente que de derecho a la deducción.

### **2. Modalidades de solicitud de abono anticipado y su tramitación**

La solicitud se podrá presentar utilizando una de las dos modalidades siguientes:

#### **a. Modalidad individual.**

Se presentará una solicitud por cada contribuyente con derecho a deducción.

En este tipo de solicitud se abonará al solicitante la cantidad que resulte de dividir el importe que proceda entre el número de contribuyentes con derecho a la aplicación del mínimo respecto del mismo descendiente o ascendiente con discapacidad, o entre el número de ascendientes o hermanos huérfanos de padre y madre que formen parte de la misma familia numerosa, según la modalidad de deducción de la que se trate.

El importe del abono mensual de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad será de 100 euros y la solicitud siempre será individual, correspondiendo a un solo contribuyente.

#### b. Modalidad colectiva.

La solicitud se presentará por todos los contribuyentes que pudieran tener derecho a la deducción respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa.

En este tipo de solicitud se deberá designar como primer solicitante a un contribuyente que cumpla, en el momento de presentar la solicitud, los requisitos previstos para la aplicación de la deducción que corresponda.

El abono anticipado se efectuará mensualmente sin prorrateo alguno, por importe de **100 euros** por cada descendiente, ascendiente o familia numerosa. Dicho importe será de **200 euros** si se trata de una familia numerosa de categoría especial. En los supuestos de familia numerosa, dicho importe se incrementará en **50 euros** mensuales por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa, **que exceda** del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, según corresponda.

Cada mes de enero se podrá modificar la modalidad de solicitud respecto de cada una de las deducciones.

Los solicitantes, el cónyuge no separado legalmente con discapacidad y los descendientes o ascendientes con discapacidad que se relacionen en la solicitud, deberán disponer de número de identificación fiscal.

### 3. Resolución

La Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la vista de la solicitud recibida, y de los datos obrantes en su poder, si considera procedente la solicitud abonará de oficio de forma anticipada y a cuenta el importe de cada deducción al solicitante.

En el supuesto de que no procediera el abono anticipado de la deducción, la Agencia Estatal de Administración Tributaria procederá a dictar resolución expresa que será notificada al interesado. El acuerdo que deniegue la solicitud habrá de ser en todo caso motivado.

### 4. Cobro

El abono de las deducciones de forma anticipada se efectuará mensualmente por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mediante transferencia bancaria, por el importe que corresponda en función de si es una solicitud individual o colectiva y de los meses en que se

cumplan las condiciones. El Ministro de Hacienda (en la actualidad, Ministra de Hacienda), podrá autorizar el abono por cheque cruzado o nominativo cuando concurran circunstancias que lo justifiquen.

## Comunicación de variaciones que afecte al abono anticipado

Los contribuyentes con derecho al abono anticipado de dichas deducciones vendrán obligados a comunicar a la Administración tributaria las variaciones que afecten a su abono anticipado, así como cuando, por alguna causa o circunstancia sobrevenida, incumplan alguno de los requisitos para su percepción.

La comunicación de dichas variaciones deberá hacerse en el plazo de los quince días naturales siguientes a aquel en que se hubiera producido la variación o incumplimiento de los requisitos, utilizando el modelo 143.

## Regularización por la percepción del importe del abono anticipado de forma indebida, total o parcialmente

Deben distinguirse dos supuestos:

### • Contribuyentes no obligados a declarar

Los contribuyentes no obligados a presentar declaración por el IRPF deberán regularizar su situación tributaria cuando el importe percibido por cada una de las deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad o por ascendientes con dos hijos no se corresponda con el de su abono anticipado, mediante el ingreso de las cantidades percibidas en exceso. Para ello deben presentar el modelo 122 en el plazo comprendido entre la fecha en que los pagos anticipados se hayan percibido de forma indebida hasta que finalice el plazo para la presentación de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se haya percibido el pago anticipado de forma indebida.

**Atención:** véase la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 122 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Regularización del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración" (BOE de 10 de octubre).

### • Contribuyentes obligados a declarar

En el caso de contribuyentes obligados a declarar que hayan percibido el importe del abono anticipado de forma indebida, total o parcialmente, deberán proceder a regularizar su situación en la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se haya percibido el abono anticipado indebidamente.

## Cesión del derecho a la deducción

## En qué consiste

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las deducciones respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, podrá ceder el derecho a la deducción a uno de ellos.

Se considera que **no existe transmisión lucrativa** a efectos fiscales por esta cesión.

## Supuestos en los que se entiende cedido el derecho a favor de otro contribuyente

Se entiende cedido el derecho en los siguientes casos:

- Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las deducciones y hubieran presentado una solicitud de abono anticipado de forma colectiva, se entenderá cedido el derecho a la deducción a favor del primer solicitante, quién deberá consignar en la declaración del IRPF el importe de la deducción y la totalidad del pago anticipado percibido.
- En los restantes casos, se entenderá cedido el derecho a la deducción en favor del contribuyente que aplique la deducción en su declaración, debiendo constar esta circunstancia en la declaración de todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción, salvo que el cedente **sea un no obligado a declarar**, en cuyo caso tal cesión se efectuará mediante la presentación del modelo 121 que deberá presentarse en el plazo establecido en cada ejercicio para la presentación de la declaración del IRPF.

Véase al respecto la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 121 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo. Comunicación de la cesión del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración" (BOE de 10 de febrero).

**Atención:** en el caso de cesión del derecho a favor de otro contribuyente este se deberá indicar en la declaración, dentro de la deducción que corresponda, que le han cedido el derecho a la deducción y en su caso el NIF del cedente.

## Reglas especiales para el cálculo de la deducción cuando se ceda el derecho

Cuando se lleve a cabo la cesión, a efectos del cálculo de la deducción, se aplicarán las siguientes reglas especiales:

- a. El importe de la deducción no se prorrateará entre ellos, sino que se aplicará íntegramente por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción.
- b. Se computarán los meses en que cualquiera de los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción cumpla los requisitos.

- c. Se tendrán en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a todos los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción.
- d. Los importes que, en su caso, se hubieran percibido anticipadamente, se considerarán obtenidos por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción.

## Aplicación de las deducciones en la declaración del IRPF

Las deducciones minoran la cuota diferencial, con independencia de que dicha cuota diferencial resulte positiva o negativa. En consecuencia, el importe de las deducciones que proceda aplicar deberá hacerse constar en la declaración del ejercicio en el apartado correspondiente a "Cuota diferencial y resultado de la declaración", del modelo de declaración, casillas **[0623]** para la deducción por descendientes con discapacidad a cargo, **[0636]** para la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo, **[0248]** para la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad, **[0660]** para la deducción por familia numerosa y **[0662]** para la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos.

**Importante:** los descendientes o ascendientes y el cónyuge no separado legalmente con discapacidad que se relacionen en las deducciones por personas con discapacidad a cargo deberán disponer de NIF.

Los contribuyentes a quienes, por haberlo solicitado en su momento, la Agencia Tributaria hubiera satisfecho cantidades mensuales en concepto de abono anticipado, deberán consignar la suma de estas, en función de la deducción que corresponda, en las casillas **[0624]** (deducción por descendientes con discapacidad a cargo), **[0637]** (deducción por ascendientes con discapacidad a cargo), **[0249]** (deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo) **[0661]** (deducción por familia numerosa) y **[0663]** (deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos) de la declaración.

Asimismo, cuando se haya cobrado cantidades anticipadamente y el contribuyente, en el caso de personas con discapacidad a cargo, no tenga derecho al mínimo por descendientes o por ascendientes, deberá regularizar tal situación en su declaración por el IRPF consignando en las casillas **[0664]** o **[0666]**, según corresponda, el importe cobrado que debe regularizar.

En el supuesto de contribuyentes **no obligados a declarar**, tal regularización se efectuará mediante el ingreso de las cantidades percibidas en exceso en el lugar, forma y plazo que determine la Ministra de Hacienda.

Véase al respecto la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba los modelos 121 y 122 (BOE de 10 de febrero).

**Importante:** no serán exigibles intereses de demora por la percepción, a través del abono anticipado y por causa no imputable al contribuyente, de cantidades superiores a las que correspondan por las deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo.

## Ejemplos

### Ejemplo 1. Deducción por descendientes con discapacidad a cargo con abono anticipado

El matrimonio formado por don F.G.D, que percibe una pensión de jubilación de la Seguridad Social de 1.600 euros mensuales, y dona T.V.J conviven con su hijo de 35 años que tienen acreditado desde 1.992 un grado de discapacidad del 33 por 100 y que percibe una renta exenta.

Determinar el importe de la deducción por descendientes con discapacidad a cargo correspondiente al ejercicio 2023 sabiendo que la cuota diferencial de la declaración conjunta del matrimonio asciende a 2.300 euros y que en julio de 2023 solicitaron y percibieron de forma colectiva el pago anticipado de la deducción.

#### Solución:

**Nota previa:** don F.G.D., cumple los requisitos para aplicar la deducción al ser pensionista y tener derecho al mínimo por descendientes en este caso al tratarse de un hijo con discapacidad cualquiera que sea su edad, que convive con el contribuyente y no tienen rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, ni presenta declaración. Por su parte, Doña T.V.J no tiene derecho a la deducción al no realizar ningún tipo de una actividad por cuenta propia o ajena ni percibir prestaciones como pensionista o desempleado.

**Cuota diferencial:** + 2.300,00

#### Deducción por descendiente con discapacidad a cargo:

- Numero de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción = - 1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros) [\(1\)](#)

Abono anticipado:

- Numero de meses que ha percibido el abono anticipado: 6 meses [\(2\)](#)
- Importe del abono anticipado de la deducción (6 meses x 100 euros) = + 600

**Diferencia**  $(1.200 - 600) = - 600$

**Resultado de la declaración**  $(2.300 - 600)$ : 1.700 (a ingresar)

Notas al ejemplo:



(1) Al tratarse de un contribuyente que percibe una pensión de la Seguridad Social no les resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades que si se establece para contribuyentes que realizan una actividad por cuenta propia o ajena.

El límite será la cuantía anual de la deducción 1.200 euros y en la medida en que se ha cumplido todo el año los requisitos exigidos podrá deducir su importe íntegro. [Volver](#)

(2) Desde julio a diciembre ha recibido 6 meses el abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (600 euros). [Volver](#)

## Ejemplo 2. Deducción por ascendientes con discapacidad a cargo sin abono anticipado ni cesión del derecho

Don G.V.V de 77 años, con un 45 por 100 de discapacidad, percibe una pensión de jubilación de 6.500 euros anuales y no presenta declaración del IRPF.

Tiene 2 hijos con los que convive a lo largo del año (6 meses con cada uno). El primero de ellos, don P.V.P, trabajo por cuenta ajena de enero a octubre de 2023 con unas cotizaciones a la Seguridad Social de 1.400 euros. El segundo, don L.V.P trabajo también por cuenta ajena de enero a mayo de 2023 cumpliendo el requisito del plazo mínimo de alta y cotizando 50 euros cada uno de los meses y desde junio a diciembre 2023 ha estado percibiendo la prestación de desempleo.

La cuota diferencial IRPF en el año 2023 ha sido para cada uno de los hermanos -1.100 euros para don P.V.P y 250 para don L.V.P.

Determinar para cada uno de los contribuyentes el importe de la deducción por ascendientes con discapacidad a cargo correspondiente al ejercicio 2023 y el resultado de su declaración, teniendo en cuenta que ninguno solicitó el abono anticipado de la deducción ni cedió su derecho al otro.

### Solución:

#### A) Contribuyente don P.V.P

**Cuota diferencial:** -1.100

#### **Deducción por ascendiente con discapacidad a cargo (1):**

Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 10 meses

- Importe de la deducción: -500
- Límite de la deducción (500 euros)

**Abono anticipado:** 0

**Resultado de la declaración**  $(1.100 + 500) = -1.600$  (a devolver)

#### B) Contribuyente don L.V.P

**Cuota diferencial:** + 250,00



### Deducción por ascendiente con discapacidad a cargo

Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses

- Importe de la deducción = - 600
- Límite de la deducción = 600 (durante todo el año se cumplen todos los requisitos)) (2)

**Abono anticipado:** 0

**Resultado de la declaración**  $(250 - 600) = -350$  (a devolver)

#### Notas al ejemplo:

(1) Al tener los dos hermanos derecho a la deducción, la cuantía de esta se prorrateará entre ellos por partes iguales (el ascendiente convive 6 meses con cada uno). El importe resultante  $(1.200 / 2 = 600$  euros) se aplica por cada contribuyente con derecho a la deducción proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos para aplicarla (en este caso cumple los requisitos de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social y derecho al mínimo por ascendiente 10 meses).

Por tanto,  $600 \div 12 \text{ meses} \times 10 \text{ meses} = 500$  euros corresponden al contribuyente deducir y este importe prevalece ya que el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social es superior (1.400 euros). [Volver](#)

(2) El contribuyente tiene derecho a la mitad de la deducción (600 euros). Dicho importe debe aplicarlo proporcionalmente al número de meses en que se cumplen de forma simultánea los requisitos. En este caso lo cumple durante todo el año pues 5 meses estuvo de alta en la seguridad social y el resto percibió prestación por desempleo. El importe mensual de dicha deducción será por tanto de 50 euros  $(600 \div 12)$ .

Hay que tener en cuenta que la cifra de 250 euros del importe total de dicha deducción  $(50 \times 5 \text{ meses en que ha estado trabajando})$ , tiene como límite el importe de las cotizaciones y cuotas devengadas a la Seguridad Social  $(50 \times 5 = 250 \text{ euros})$ . Como en este caso no se supera dicho límite, el contribuyente podrá deducirse los 250 euros en su totalidad. Mientras que respecto a los 350 euros restantes de dicha deducción  $(50 \times 7 \text{ meses percibiendo la prestación por desempleo})$ , el contribuyente también podrá deducir dicho importe en su totalidad, ya que, respecto a las prestaciones por desempleo percibidas, no les será de aplicación dicho límite.

Por tanto, el importe de la deducción será: 250 euros por los meses estuvo de alta en la seguridad social (no supera el límite cotizaciones a la Seguridad Social) + 350 euros (por los meses en que percibió la prestación por desempleo sin límite, respecto a las cotizaciones a la Seguridad Social) = 600 [Volver](#)

### Ejemplo 3. Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo con abono anticipado

Don T.F.P. de 85 años percibe una pensión de jubilación de 16.500 euros anuales. Su mujer doña A.P.A. de 82 años, que tiene un grado de discapacidad reconocido del 85 por 100, obtuvo en el año 2022 rentas, excluidas las exentas, por importe de 250 euros y en el ejercicio 2023 por 300 euros. Ambos cónyuges viven solos.

Determinar el importe de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad correspondiente ejercicio 2023 y el resultado de su declaración sabiendo que la cuota diferencial de la declaración conjunta del matrimonio asciende a -1.300 euros y que Don T.F.P. solicitó el abono anticipado de la deducción el 1 de octubre de 2023.

#### Solución:

**Cuota diferencial:** - 1.300,00

**Deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad a cargo. (1)**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses (2)
- Importe de la deducción = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros)

**Abono anticipado: (3)**

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 3 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción (3 meses x 100 euros) = +300

**Diferencia** (1.200 - 300) = -900

**Resultado de la declaración:** -(1.300 + 900) = -2.200 (a devolver)

**Notas al ejemplo**

(1) Doña A.P.A. no obtuvo en el ejercicio 2023 rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros ni generó el derecho a la deducción por ascendiente con discapacidad al no cumplir el requisito de convivencia con ninguno de sus hijos, Don T.F.P. tiene derecho a la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad. [Volver](#)

(2) En la medida en que el importe total de dicha deducción (1.200 euros) se aplica proporcionalmente al número de meses en que se cumplan los requisitos, el importe y límite en este caso es de 1.200 euros.

Por otra parte, al tratarse de un pensionista, no les resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo. [Volver](#)

(3) Para el abono anticipado de la deducción por cónyuge no separado legalmente con discapacidad, según el artículo 60 bis del Reglamento del IRPE, la cuantía de las rentas anuales a tomar en consideración serán las correspondientes al último periodo impositivo cuyo plazo de presentación de autoliquidación hubiera finalizado al inicio del ejercicio en el que se solicita su abono anticipado, esto es, las del ejercicio 2022 que fueron de 250 euros. Por tanto, teniendo derecho, el importe del abono mensual de la deducción de forma anticipada por cónyuge no separado legalmente con discapacidad será de 100 euros desde el mes en que presenta la solicitud (octubre) hasta diciembre, esto es, durante 3 meses de 2023. [Volver](#)

**Ejemplo 4. Deducción por familia numerosa con cesión del derecho y abono anticipado**

Matrimonio formado don R.P.G. y doña M.G.B., ambos han trabajado en 2023. Él como funcionario de un Ministerio, con un descuento por cuotas a MUFACE por importe anual de 527 euros. Ella desarrollando una actividad profesional por la que ha estado dada de alta durante todos los meses del año en el Régimen Especial de trabajadores autónomos y por la que cotizó por un importe anual de 2.100 euros.

El matrimonio tiene cuatro hijos de 20, 18, 15 y 13 años, respectivamente, dedicados en 2023 a sus estudios y está en posesión del título de familia numerosa de categoría general.

Determinar el importe de la deducción por familia numerosa correspondiente ejercicio 2023 y el resultado de su declaración, teniendo en cuenta que don R.P.G. cedió al otro progenitor su derecho a la deducción, que solicitaron en marzo de forma colectiva el abono anticipado y que la cuota diferencial IRPE de dona M.G.B. ha sido en el año 2023 de 300 euros.

## Solución:

### Declaración de la contribuyente doña M.G.B.

**Nota previa:** don R.P.G. no deberá consignar nada en su declaración de IRPF en las casillas relativas a la deducción por familia numerosa por haber cedido su derecho en el momento de solicitar el abono anticipado de forma colectiva.

**Cuota diferencial:** + 300

### Deducción familia numerosa

#### 1. Por familia numerosa de categoría general: (1)

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros) (2)

#### 2. Incremento por los hijos que, formando parte de la familia numerosa, exceden del número mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general:

- Número de hijos que exceden del mínimo: 1 hijo (3)
- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Incremento de la deducción = -600,00 (4)

#### 3. Total deducción por familia numerosa $(1.200 + 600) = -1.800$

### Abono anticipado

#### 1. Por familia numerosa de categoría general: (5)

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 10 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción  $(10 \text{ meses} \times 100 \text{ euros}) = +1.000$

#### 2. Incremento por los hijos que, formando parte de la familia numerosa, exceden del número mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general: (6)

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 10 meses
- Importe del abono anticipado de la deducción  $(10 \text{ meses} \times 50 \text{ euros}) = +500$

#### 3. Total abono anticipado $(1000 + 500) = -1.500$

**Diferencia** (deducción 1.800 - abono anticipado 1.500) = -300

**Resultado de la declaración**  $(300 - 300) = 0$

### Notas al ejemplo:

(1) Como consecuencia de la cesión se computarán los meses en que cualquiera de los contribuyentes que tuvieran derecho a la deducción cumpla los requisitos (en este caso 12 meses) y dona M.G.B. aplicará íntegramente en su declaración de IRPF de 2023 el importe de la deducción que corresponda y la totalidad del pago anticipado percibido. [Volver](#)

(2) Al haber cesión se tienen en cuenta de forma conjunta las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades correspondientes a los dos progenitores ( $2.100 + 527 = 2.627$ ). Al ser superior el importe de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y a MUFACE la cuantía máxima de la deducción prevalece esta última. [Volver](#)

(3) Con arreglo al artículo 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, en este caso, el mínimo de hijos exigido para ser familia numerosa de categoría general son 3. Al tener 4 hijos que han formado parte de la familia numerosa durante 2023, el exceso será de 1 hijo. [Volver](#)

(4) En la medida en que el importe total de dicha deducción (hasta 600 euros por cada uno de los hijos) se aplica proporcionalmente al número de meses en que se cumplan los requisitos, el importe y límite en este caso es de 600 euros.

Por otra parte, este incremento, como establece el artículo 81 bis de la Ley del IRPF no se tendrá en cuenta a efectos del límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo. [Volver](#)

(5) Se ha percibido el pago anticipado desde marzo a diciembre (1.000 euros). Este importe se considerará obtenido por el contribuyente en cuyo favor se hubiera cedido la deducción. [Volver](#)

(6) Para el abono anticipado del incremento, al tratarse en este caso de una solicitud colectiva, la deducción anticipada se incrementó en 50 euros mensuales por el hijo que excede del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general.

Señalar, además, que conforme expone la Orden HAC/763/2018, de 10 de julio (BOE de 18 de julio), al tener en cuenta la información de que dispone la Agencia Tributaria en virtud de lo dispuesto en el artículo 60 bis.6 del Reglamento del IRPF, no será necesario que los contribuyentes que soliciten el abono del pago anticipado de la deducción por familia numerosa, aporten información adicional, ya que la Agencia Tributaria será la que calcule el incremento de esta deducción que corresponda por cada hijo que excede del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial y proceda, junto con el importe de la deducción por familia numerosa, a su abono anticipado. [Volver](#)

## Ejemplo 5. Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos

Doña M.B.A. divorciada con dos hijos cuya guarda y custodia tiene atribuida. Uno de los hijos tiene una discapacidad del 33 por 100. El otro progenitor no está obligado a satisfacer anualidades por alimentos a favor de los hijos.

Determinar el importe de la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y el resultado de la declaración teniendo en cuenta que doña M.B.A. ha recibido una prestación hasta octubre de 2023 y un subsidio por desempleo los meses de noviembre y diciembre de 2023, que su cuota diferencial es de -400 euros y que ha solicitado el abono anticipado que le correspondía desde enero.

### Solución:

**Nota previa:** En el presente ejemplo se cumplen tanto los requisitos para aplicar la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos como los requisitos para aplicar la deducción por familia numerosa ya que de acuerdo con lo establecido por el artículo 2 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas ya equipara

a familia numerosa la constituida por un ascendiente con dos hijos, en el que uno de ellos tenga como en este caso una discapacidad. El contribuyente debe optar por aplicar una u otra deducción, pero no las dos. En este caso conforme al enunciado del ejemplo opta por aplicar la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos.

Ahora bien, al existir un descendiente con discapacidad por el que Doña M.B.A tienen derecho a la totalidad del mínimo por descendientes además de la deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos, puede aplicar también la deducción por descendientes con discapacidad a cargo (ambas deducciones son compatibles entre sí).

### **Cuota diferencial = -400**

#### **A) Deducción por ascendiente, separado legalmente o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos:**

##### **• Importe de la deducción**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción (12 meses x 100 euros) = -1.200
- Límite de la deducción (1.200 euros) [\(1\)](#)

##### **• Abono anticipado:**

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 12 meses [\(2\)](#)
- Importe del abono anticipado de la deducción (12 meses x 100 euros) = +1.200

##### **• Diferencia (1.200 - 1.200) = 0**

#### **B) Deducción por descendiente con discapacidad a cargo:**

##### **• Importe de la deducción**

- Número de meses de cumplimiento de los requisitos: 12 meses
- Importe de la deducción (12 meses x 100 euros) = -1.200
- Límite de la deducción por hijo (1.200 euros) [\(1\)](#)

##### **• Abono anticipado:**

- Número de meses que ha percibido el abono anticipado: 12 meses [\(2\)](#)
- Importe del abono anticipado de la deducción (12 meses x 100 euros) = +1.200

##### **• Diferencia (Deducción 1.200 - Abono anticipado 1.200) = 0**

### **Resultado de la declaración: -400 (a devolver)**

#### **Notas al ejemplo:**

(1) Al tratarse de un contribuyente que percibe una prestación de asistencia (enero a octubre) y otra por desempleo (noviembre y diciembre), no le resulta de aplicación el límite del importe de las cotizaciones y cuotas satisfechas a la Seguridad Social y Mutualidades que si se establece para los contribuyentes que realizan una actividad por cuenta propia o ajena.

El límite será la cuantía anual de la deducción 1.200 euros y en la medida en que se ha cumplido todo el año los requisitos exigidos podrá deducir su importe íntegro. [\(volver al a\)](#) [\(volver al b\)](#)

(2) Desde enero a diciembre ha recibido 12 meses el abono anticipado por importe de 100 euros cada mes (1.200 euros). [\(volver al a\)](#) [\(volver al b\)](#)

## Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2023

Desde el 1 de enero de 2009, la cesión parcial del IRPF tiene como límite máximo el 50 por 100 del rendimiento producido en el territorio de cada Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), modificada, por última vez, por la Ley Orgánica 9/2022, de 28 de julio (BOE de 29 de julio).

La determinación del importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente en el ejercicio 2023 permite dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre), relativo a la necesidad de que los modelos de declaración del IRPF permitan hacer visible el carácter cedido de este impuesto.

A tal efecto, los contribuyentes, con excepción de los que en el ejercicio 2023 hayan tenido su residencia habitual en el extranjero o en las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta o Melilla, cumplimentarán el apartado "N" de la declaración para determinar el importe del IRPF que corresponde a su Comunidad Autónoma de residencia.

La determinación de este importe se realizará conforme a las siguientes operaciones:

**(+) Cuota líquida autonómica incrementada, casilla [0586]**

**(-) El 50 por 100 de los importes correspondientes a:**

- Deducción por doble imposición internacional, por razón de las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, casilla [0588].
- Deducción por doble imposición internacional en los supuestos de aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, casilla [0589].
- Deducción por doble imposición en los supuestos del régimen de imputación de rentas derivadas de la cesión de derechos de imagen, casilla [0590].

**(=) Importe del IRPF que corresponde a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente.**



# Regularización de situaciones tributarias

## Regularización mediante la presentación de autoliquidación complementaria

### A. En general

Los errores u omisiones padecidos en declaraciones ya presentadas que hayan motivado la realización de un ingreso inferior al que legalmente hubiera correspondido o la realización de una devolución superior a la procedente, deben regularizarse mediante la presentación de una autoliquidación complementaria a la originariamente presentada.

También deben regularizarse mediante la presentación de autoliquidaciones complementarias, aquellas situaciones o circunstancias sobrevenidas que motiven la pérdida del derecho a una reducción o exención ya aplicada en una declaración anterior.

No obstante, la pérdida del derecho a determinadas deducciones, tal y como se ha comentado en este mismo Capítulo en el epígrafe "[Incremento de las cuotas líquidas, estatal y autonómica, por pérdida del derecho a deducciones de ejercicios anteriores](#)", debe regularizarse en la autoliquidación del ejercicio en que se hubiera producido el incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos para la consolidación del derecho a dichas deducciones.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 122.2 de la LGT, también se podrá presentar autoliquidación complementaria para solicitar una devolución inferior a la autoliquidada en la declaración originaria, en el supuesto de que la devolución no haya sido efectuada por la Administración tributaria.

Respecto a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

Las autoliquidaciones complementarias, que podrán originar un importe a ingresar o una cantidad a devolver inferior a la anteriormente autoliquidada en el supuesto de que la devolución solicitada no haya sido todavía efectuada por la Administración tributaria, deberán realizarse en los impresos correspondientes al ejercicio que es objeto de regularización.

### B. Supuestos específicos del IRPF

En el IRPE deberá presentarse autoliquidación complementaria en los términos comentados en el apartado anterior, cuando, con posterioridad a la presentación de la declaración originaria, se produzcan alguno de los siguientes supuestos:

#### 1. Percepción de atrasos de rendimientos del trabajo

**Normativa:** Art. 14.2 b) Ley IRPF

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquellos en que fueron exigibles. Dichas cantidades deberán



imputarse a los períodos impositivos en que fueron exigibles, practicándose, en su caso, la correspondiente autoliquidación complementaria.

Véase al respecto el epígrafe "[Imputación temporal de los rendimientos del trabajo](#)" del Capítulo 3.

La autoliquidación complementaria, que no comportará sanción ni intereses de demora ni recargo alguno, se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban los atrasos y el final del plazo inmediato siguiente de declaraciones por el IRPF.

Así, si los atrasos se perciben entre el 1 de enero de 2024 y el inicio del plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2023, la autoliquidación complementaria deberá presentarse en dicho año antes de finalizar el plazo de presentación (hasta el 1 de julio de 2024), salvo que se trate de atrasos del ejercicio 2023, en cuyo caso se incluirán en la propia autoliquidación de dicho ejercicio.

Para los atrasos que se perciben con posterioridad al fin del plazo de presentación de declaraciones del ejercicio 2023 (1 de julio de 2024), la autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo existente entre la percepción de los atrasos y el final del plazo de declaración del ejercicio 2024.

Por tanto, en función de si los atrasos se perciben antes del inicio del plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2023, durante dicho plazo o con posterioridad al mismo y dependiendo de si se trata de atrasos de ejercicios anteriores a 2023 o del propio ejercicio 2023, nos encontramos con las siguientes situaciones:

- a. **Si los atrasos se perciben** entre el 1 de enero de 2024 y el 2 de abril de 2024, esto es, **antes del inicio del plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2023 podemos distinguir:**
  - **Cuando se trate de atrasos de un ejercicio anterior al 2023**, la autoliquidación complementaria deberá presentarse en dicho año antes de finalizar el plazo de presentación (hasta el 1 de julio de 2024)
  - **Cuando se trate de atrasos del propio ejercicio 2023**, estos se deben incluir en la propia autoliquidación de dicho ejercicio.
- b. **Si los atrasos se perciben** entre el 3 de abril y el 1 de julio de 2024, esto es, **durante el plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2023 podemos distinguir:**
  - **Cuando se trate de atrasos de un ejercicio anterior al 2023**, la autoliquidación complementaria del ejercicio al que correspondan deberá presentarse en el plazo existente entre la percepción de los atrasos y el final del plazo de declaración del ejercicio 2024.
  - **Cuando se trate de atrasos del propio ejercicio 2023**, estos podrán incluirse en la propia autoliquidación de dicho ejercicio o incluirlos en una autoliquidación complementaria que deberá presentarse antes del final del plazo de declaración del ejercicio 2024.
- c. **Si los atrasos se perciben con posterioridad al fin del plazo de presentación de las declaraciones del IRPF correspondiente al ejercicio 2023** (es decir, después del 1 de julio de 2024), la autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo existente entre la percepción de los atrasos y el final del plazo de declaración del ejercicio 2024.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[108]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 2. Devolución de cantidades derivadas de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (cláusulas suelo) que hubieran tenido la consideración de gasto deducible en ejercicios anteriores

### Normativa: Disposición adicional cuadragésima quinta Ley IRPF

No se integrará en la base imponible del IRPF la devolución, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, de las cantidades previamente satisfechas a las entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos (la denominada cláusula suelo), junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, derivadas tanto de acuerdos celebrados con las entidades financieras como del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

Para un comentario detallado sobre las "cláusulas suelo" véase el Capítulo 2.

Cuando tales cantidades objeto de devolución se hubieran incluido en declaraciones de años anteriores como gasto deducible, perderán tal consideración debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios, sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por el IRPF.

Esta regularización afectará únicamente a los ejercicios respecto de los cuales no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

No obstante, si se trata de cantidades derivadas de la aplicación de cláusulas suelo que hubieran sido satisfechas por el contribuyente en 2023 y el acuerdo de devolución de las mismas con la entidad financiera o como consecuencia de una sentencia judicial o un laudo arbitral se produce antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del IRPF de 2023 (1 de julio de 2024), no se tendrán en cuenta como gasto deducible en dicho ejercicio.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[109]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 3. Pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia

### Normativa: Arts. 14.3 y 95 bis Ley IRPF, 63.2 y 121 Reglamento IRPF

Los supuestos que dan lugar a la presentación de una autoliquidación complementaria son los siguientes:

#### a. En general

En el supuesto de que el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia, todas las rentas pendientes de imputación, de acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF, deberán integrarse en la base imponible correspondiente al

último período impositivo que deba declararse por el citado impuesto.

Para ello, deberá practicarse, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno, en el plazo de tres meses desde que el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia.

## **b. Traslado de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea**

Además, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF, cuando el traslado de residencia se produzca a otro Estado miembro de la Unión Europea, el contribuyente podrá optar por imputar las rentas pendientes conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, o por presentar, a medida en que se vayan obteniendo cada una de las rentas pendientes de imputación, una autoliquidación complementaria sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno, correspondiente al último período que deba declararse por el IRPF.

La autoliquidación se presentará en el plazo de declaración del período impositivo en el que hubiera correspondido imputar dichas rentas en caso de no haberse producido la pérdida de la condición de contribuyente.

## **c. Imputación de ganancias patrimoniales por cambio de residencia del artículo 95 bis de la Ley del IRPF**

Existe también, a partir de 1 de enero de 2016, el supuesto especial de regularización por imputación de ganancias patrimoniales por cambio de residencia cuando se den las circunstancias previstas en el [artículo 95 bis de la Ley del IRPF](#). Las ganancias patrimoniales a que se refiere el citado artículo deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período que deba declararse por este IRPF practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno, en el plazo de declaración del IRPF correspondiente al primer ejercicio en que el contribuyente no tuviera tal condición.

Si el contribuyente optase por la aplicación de las especialidades previstas en el citado artículo 95 bis de la Ley del IRPF en caso de cambio de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, y se produce alguna de las circunstancias previstas en el artículo 95 bis.6.a) de la Ley del IRPF que determinan la obligación de autoliquidar la ganancia patrimonial, la autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se produzca alguna de las circunstancias referidas en el artículo 95 bis.6.a) de la Ley del IRPF y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el IRPF, o en el plazo de declaración del IRPF correspondiente al primer ejercicio en que el contribuyente no tuviera tal condición como consecuencia del cambio de residencia, si este fuera posterior.

Por tanto, de acuerdo con esta última regla, cuando el contribuyente pierda su condición en 2023, el período impositivo al que corresponderá la autoliquidación complementaria será el 2022, por ser el último período en que ha tenido la condición de contribuyente del IRPF.

**Atención:** en el apartado "Declaración complementaria" de la declaración deberá marcar con una "X" la casilla **[110]** si la declaración complementaria está motivada por haber perdido la condición de contribuyente por cambio de residencia (supuesto general previsto en el primer párrafo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF); la casilla **[111]** si el motivo es el traslado de residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente opta por imputar las rentas pendientes a medida que se obtengan, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 14.3 de la Ley del IRPF y la casilla **[112]** si la declaración complementaria está motivada por haberse producido alguna de las circunstancias previstas en el artículo 95 bis de la Ley del IRPF.

#### **d. Pérdida de la condición de residente del socio que aplicó el régimen de diferimiento fiscal en operaciones de escisión, fusión o absorción y canje de valores cuando traslade su residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo**

**Normativa:** Arts. 80.4 y 81.3 LIS; art. 14.3 Ley IRPF

En el caso de socios personas físicas que hayan aplicado el [régimen especial de diferimiento fiscal](#) previsto en el Capítulo VII del Título VII de la LIS y pierdan su condición de residente en territorio español, se integrará en la base imponible del IRPF del último período impositivo que deba declararse por este impuesto, la diferencia entre el valor de mercado de las acciones o participaciones recibidas en el canje o en las operaciones de escisión, fusión o absorción, en el momento del cambio de residencia, y su valor fiscal (que es el valor de adquisición y antigüedad de las acciones entregadas), salvo que las acciones o participaciones queden afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Ahora bien, cuando el socio adquiriera la residencia en un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, el pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de lo anterior será aplazado por la Administración tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de las acciones o participaciones afectadas, resultando de aplicación lo dispuesto en la LGT, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento. Si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar esta opción en el apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

Respecto a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre). Asimismo téngase en cuenta que la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, ha sido modificada por el art. decimosexto.Uno de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal (BOE de 10 de julio).

#### **4. Cambios de residencia entre Comunidades Autónomas cuyo objeto principal consista en lograr una menor tributación efectiva**

**Normativa: Art. 72.2 y 3 Ley IRPF**

En los supuestos en que el cambio de residencia a otra Comunidad Autónoma tenga por objeto lograr una menor tributación efectiva en el IRPF y, en virtud de lo previsto en el artículo 72.3 de la Ley del IRPF, se estime que no se ha producido dicho cambio a efectos fiscales, el contribuyente deberá presentar las autoliquidaciones complementarias que correspondan.

Dichas autoliquidaciones generarán intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 72.3 de la Ley del IRPF, se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio, en relación con el rendimiento cedido del IRPF, cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente, la base imponible del IRPF sea superior en, al menos, un 50 por 100 a la del año anterior al cambio. En caso de tributación conjunta se determinará de acuerdo con las normas de individualización.
- Que en el año en el cual se produce la situación a que se refiere el párrafo a) anterior, su tributación efectiva por el IRPF sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa aplicable en la Comunidad Autónoma en la que residía con anterioridad al cambio.
- Que en el año siguiente a aquel en el cual se produce la situación a que se refiere el párrafo a) anterior, o en el siguiente, vuelva a tener su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma en la que residió con anterioridad al cambio.

El plazo de presentación de estas autoliquidaciones complementarias finalizará el mismo día que concluya el plazo de presentación de la declaración por el IRPF correspondiente al año en que concurren las circunstancias que determinen la inexistencia del cambio de residencia a efectos fiscales.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[114]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

**5. Disposición de derechos consolidados por mutualistas, partícipes o asegurados****Normativa: Arts. 51.8, disposición adicional undécima Ley IRPF y 50 del Reglamento IRPF**

En los casos de disposición de derechos consolidados por mutualistas de mutualidades de previsión social, incluida la mutualidad de previsión social de deportistas profesionales, así como por los partícipes de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, en supuestos distintos de los previstos en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, el contribuyente deberá reponer las reducciones en la base imponible indebidamente practicadas, presentando autoliquidaciones complementarias.

Dichas autoliquidaciones generarán intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

Las autoliquidaciones complementarias se presentarán en el plazo que media entre la fecha de la disposición anticipada y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice la disposición anticipada.

Véanse, dentro del Capítulo 13, el apartado "Reducciones por aportaciones y contribuciones a [sistemas de previsión social](#)", así como el relativo al "Reducciones por aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de [deportistas profesionales y de alto nivel](#)".

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[115]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 6. Disposición de bienes o derechos aportados al patrimonio protegido de personas con discapacidad

### Normativa: Art. 54.5 a) y b) Ley IRPF

La disposición de cualquier bien o derecho aportado al patrimonio protegido de personas con discapacidad efectuada en el período impositivo en que se realizó la aportación o en los cuatro siguientes tiene las siguientes consecuencias fiscales:

El gasto de dinero y el consumo de bienes fungibles integrados en el patrimonio protegido, cuando se hagan para atender las necesidades vitales de la persona beneficiaria, no debe considerarse como disposición de bienes o derechos y, por tanto, no le es aplicable lo establecido en el artículo 54.5 de la Ley del IRPF. Ahora bien, para que tal conclusión sea posible, dado que los beneficios fiscales quedan ligados a la efectiva constitución de un patrimonio, deberá constituirse este último, lo que implica que, salvo en circunstancias excepcionales por las que puntualmente la persona con discapacidad pueda estar atravesando, el gasto de dinero o bienes fungibles antes del transcurso de cuatro años desde su aportación no debe impedir la constitución y el mantenimiento durante el tiempo del citado patrimonio protegido.

#### a) En el aportante contribuyente del IRPF

El aportante deberá reponer las reducciones en la base imponible indebidamente practicadas mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

La autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

#### b) En el titular del patrimonio protegido que recibió la aportación

El titular del patrimonio protegido que recibió la aportación deberá integrar en su base imponible la parte de la aportación recibida que hubiera dejado de integrar en el período impositivo en que recibió la aportación como consecuencia de la aplicación de la exención



recogida en la letra w) del artículo 7 de la Ley del IRPF, mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación complementaria.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

Informar que el comentario de la exención correspondiente a los rendimientos del trabajo derivados de las aportaciones realizadas a patrimonios protegidos, así como a los derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las [personas con discapacidad](#) se realiza en el Capítulo 2.

La autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la disposición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice dicha disposición.

### **c) Si el aportante fue un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**

En este supuesto deberá distinguirse según que el titular del patrimonio protegido sea trabajador de la sociedad o dicha condición la tenga alguno de sus parientes, su cónyuge o la persona que lo tenga a su cargo.

En el primer caso, la regularización, en los términos anteriormente comentados deberá efectuarla el propio titular del patrimonio protegido y, en el segundo caso, dicha regularización deberá efectuarla el pariente, cónyuge o persona que lo tenga a su cargo y que sea trabajador de la sociedad.

El trabajador titular del patrimonio protegido deberá comunicar al empleador que efectuó las aportaciones las disposiciones que se hayan realizado en el período impositivo. Cuando la disposición se hubiera efectuado en el patrimonio protegido de los parientes, cónyuges o personas a cargo de los trabajadores en régimen de tutela o acogimiento, la citada comunicación también deberá efectuarla dicho trabajador.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[116]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## **7. Pérdida total o parcial del derecho a la exención por reinversión en vivienda habitual y en entidades de nueva o reciente creación**

### **Normativa: Art. 41.5 Reglamento IRPF**

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención por reinversión de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de la vivienda habitual o de acciones o participaciones en entidades de nueva o reciente creación, se hubiera perdido, total o parcialmente, el derecho a dichas exenciones.

La pérdida del derecho a la citada exención puede producirse como consecuencia de:

- No haberse efectuado la reinversión dentro del plazo legalmente establecido.
- Haberse incumplido cualquier otra de las condiciones que determinan el derecho al mencionado beneficio fiscal.



**Precisión:** véase al respecto, dentro del Capítulo 11, las condiciones y requisitos que determinan tanto la exención de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de la [vivienda habitual](#) del contribuyente por reinversión en otra vivienda habitual del importe obtenido en la transmisión de la anterior, como la exención de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de [acciones o participaciones](#) por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 de la Ley del [IRPF](#), cuando el importe obtenido por la citada transmisión se reinvierta en la adquisición de acciones o participaciones en otra entidad de nueva o reciente creación.

La autoliquidación complementaria se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración, correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

En este supuesto los intereses de demora se liquidan por los órganos de gestión tributaria.

El periodo de liquidación se computará desde la finalización del plazo de presentación de la declaración del ejercicio al cual se refiere la complementaria hasta la fecha de ingreso, siempre que se haya realizado en el plazo previsto en la normativa que se indica.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[117]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 8. Pérdida del derecho a la exención por reinversión en rentas vitalicias

**Normativa:** Art. 42.5 Reglamento [IRPF](#)

El incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas para la aplicación de la exención por reinversión en rentas vitalicias, o la anticipación, total o parcial, de los derechos económicos derivados de la renta vitalicia constituida, determinará el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente.

En tal caso, el contribuyente imputará la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando autoliquidación complementaria y se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[118]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 9. Pérdida de la exención de determinadas retribuciones en especie

**Normativa:** Art. 43.2.3º Reglamento [IRPF](#)

Deberá presentarse autoliquidación complementaria cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención, se hubiera perdido por parte de los trabajadores en activo de las sociedades, el derecho a no considerar como retribución en especie la percepción de acciones o participaciones de la sociedad para la que trabajan, o bien de otra sociedad del grupo, en los términos y condiciones establecidos en el artículo 43 del Reglamento del IRPF.

La pérdida de la exención prevista en el artículo 42.3.f) de la Ley del IRPF podrá producirse como consecuencia de haberse incumplido el plazo de mantenimiento de dichas acciones o participaciones o cualquier otro de los requisitos previstos en el citado artículo.

A estos efectos informar que las condiciones y requisitos que deben cumplirse para que la entrega de acciones o participaciones a los trabajadores en activo no tenga la consideración de retribuciones en especie se comentan en el Capítulo 3, dentro del apartado relativo a los "[Rendimientos de trabajo en especie exentos](#)".

La autoliquidación complementaria deberá presentarse en el plazo que media entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[119]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 10. Pérdida de la exención de la indemnización percibida por despido o cese

### Normativa: Art. 73.1 Reglamento IRPF

Cuando, con posterioridad a la aplicación de la exención de la indemnización por despido o cese del trabajador, se produzca la pérdida del derecho a la misma, deberá presentarse la correspondiente autoliquidación complementaria.

La pérdida del derecho a la exención se producirá en el supuesto que, dentro de los tres años siguientes al despido o cese del trabajador, este vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquella.

Véase, dentro del Capítulo 2, los requisitos establecidos para la exención de la [indemnización por despido o cese del trabajador](#).

La autoliquidación complementaria deberá presentarse entre la fecha en que el trabajador vuelva a prestar servicios y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicha circunstancia.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[120]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## 11. Recompra de elementos patrimoniales que hayan originado pérdidas computadas en la declaración

### Normativa: Art. 73.2 Reglamento IRPF

En los supuestos previstos en el artículo 33.5, letras e) y g) de la Ley del IRPF, cuando el contribuyente realice la adquisición de los elementos patrimoniales o de los valores o participaciones homogéneos no admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores definidos en la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros y por la que se modifican la Directiva 2002/92/CE y la Directiva 2011/61/UE, con posterioridad a la finalización del plazo reglamentario de declaración del período impositivo en el que computó la pérdida patrimonial derivada de la transmisión, deberá regularizar su situación tributaria.

Véase, dentro del Capítulo 11, el tratamiento de las [pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones de elementos patrimoniales](#) cuando se vuelvan a comprar en un determinado plazo los mismos elementos o, en el supuesto de transmisión de valores o participaciones, cuando se adquieran valores o participaciones homogéneos.

Para ello, deberá presentar la correspondiente autoliquidación complementaria en el plazo que media entre la fecha en que se produzca la adquisición y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se realice la recompra del elemento patrimonial.

Dicha autoliquidación generará intereses de demora que, en su caso, serán liquidados por la Administración.

**Atención:** si la declaración complementaria responde a esta circunstancia el contribuyente deberá marcar con una "X" la casilla **[121]** del apartado "Declaración complementaria" de la declaración.

## Cumplimentación, presentación e ingreso de las autoliquidaciones complementarias

La nueva autoliquidación recogerá la totalidad de los datos que deban ser declarados, incorporando, junto a los correctamente reflejados en la autoliquidación originaria, los de nueva inclusión o modificación.

Una vez determinado el resultado de la autoliquidación complementaria, se procederá a efectuar la correspondiente regularización. A tal efecto, se restará del resultado de la autoliquidación complementaria el importe que se ingresó en la autoliquidación originaria, si

esta fue positiva, o bien se le sumará la devolución percibida, si resultó a devolver; el resultado obtenido es la cuota que deberá ser ingresada como consecuencia de la autoliquidación complementaria.

**Importante:** el ingreso de las autoliquidaciones complementarias, sea cual sea el ejercicio que es objeto de regularización, nunca podrá fraccionarse en dos plazos.

## Recargos aplicables

### Normativa: Art. 27 LGT

Deberá tenerse en cuenta que, con excepción de los supuestos de declaración complementaria anteriormente comentados dentro de "[Supuestos específicos](#)" del IRPF de este apartado sobre declaraciones complementaria, los ingresos correspondientes a las declaraciones **que se presenten voluntariamente** con posterioridad al término del plazo de declaración sin requerimiento previo de la Administración tributaria al respecto, tendrán un recargo de cuantía variable en función del retraso, con exclusión de las sanciones que, en otro caso, hubieran podido exigirse.

Los recargos aplicables son los siguientes:

- El recargo será un porcentaje igual al 1 por 100 más otro 1 por 100 adicional, por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo excluye las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

- Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 por 100 y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse.

En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

Todo ello, sin perjuicio de que el recargo pueda verse reducido en un 25 por 100 de su importe en los casos y con los requisitos previstos en el artículo 27.5 de la LGT.

Respecto a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ([BOE](#) de 18 de diciembre).

Retraso	Recargo aplicable
Dentro del mes siguiente al fin del plazo de declaración	1 por 100
Dentro de los 2 meses siguientes al fin del plazo de declaración	2 por 100

Dentro de los 3 meses siguientes al fin del plazo de declaración	3 por 100
Dentro de los 4 meses siguientes al fin del plazo de declaración	4 por 100
Dentro de los 5 meses siguientes al fin del plazo de declaración	5 por 100
Dentro de los 6 meses siguientes al fin del plazo de declaración	6 por 100
Dentro de los 7 meses siguientes al fin del plazo de declaración	7 por 100
Dentro de los 8 meses siguientes al fin del plazo de declaración	8 por 100
Dentro de los 9 meses siguientes al fin del plazo de declaración	9 por 100
Dentro de los 10 meses siguientes al fin del plazo de declaración	10 por 100
Dentro de los 11 meses siguientes al fin del plazo de declaración	11 por 100
Dentro de los 12 meses siguientes al fin del plazo de declaración	12 por 100
Más de 12 meses	15 por 100 + intereses de demora

## Regularización mediante rectificación de autoliquidaciones

### Normativa: Art. 67 bis Reglamento IRPF y art. 120.3 LGT

Cuando el contribuyente quiera modificar una autoliquidación del IRPF presentada porque resulta una cantidad a devolver superior a la autoliquidada o un importe a ingresar inferior al de la autoliquidación presentada (como sucede si declaró indebidamente alguna renta exenta, computó importes en cuantía superior a la debida, olvidó deducir algún gasto fiscalmente admisible u omitió alguna reducción o deducción a las que tenía derecho) y, en consecuencia, se ha producido un perjuicio de sus intereses legítimos ha de instar la rectificación de dicha autoliquidación a través del procedimiento que regulan los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 129 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

El procedimiento a seguir para la rectificación de las autoliquidaciones consta de las siguientes fases:

### Iniciación del procedimiento

#### ¿Cuándo se puede presentar la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF?

La rectificación de su autoliquidación podrá solicitarse:

- Una vez presentada la correspondiente autoliquidación.
- Siempre que la Administración tributaria no haya practicado liquidación definitiva o liquidación provisional por el mismo motivo.
- Además, es necesario que no haya transcurrido el plazo de cuatro años a que se refiere el artículo 66 de la LGT.

Dicho plazo de cuatro años comenzará a contarse:

- a. Si la declaración se presentó dentro del plazo reglamentario de presentación de las declaraciones, desde el día siguiente a la finalización del mismo.
- b. Si la declaración se presentó fuera de dicho plazo, desde el día siguiente a la presentación de la declaración.

## **Formas de presentar la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF.**

El contribuyente puede solicitar la rectificación de la autoliquidación del IRPF de dos formas:

### **a. Utilizando, de forma voluntaria, el modelo de declaración del IRPF aprobado por el Ministro de Hacienda para el ejercicio.**

La presentación de esta solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPF utilizando el modelo de declaración **deberá realizarse a través de alguno de los siguientes medios electrónicos:**

- **Presentación electrónica por Internet** a través del portal de la Agencia Tributaria en Internet (<https://sede.agenciatributaria.gob.es>), y para los periodos impositivos 2017 y siguientes, también a través de los programas de presentación desarrollados por terceros.

Para ello el contribuyente cumplimentará una nueva autoliquidación que comprenderá además de los correctamente reflejados en la autoliquidación originaria, los de nueva inclusión o modificación.

Si como consecuencia de las modificación o inclusión de los nuevos datos, resulta una cantidad a devolver o una cantidad a ingresar menor y, también, en el caso de que el resultado no varíe, la casilla **[127]** de la declaración dentro del apartado "Solicitud de rectificación de autoliquidación" reflejará el inicio del procedimiento. A tal efecto, se indicará previamente el resultado a ingresar de anteriores autoliquidaciones o liquidaciones administrativas correspondientes al ejercicio 2023 (casilla **[0681]**) o bien el resultado a devolver como consecuencia de la tramitación de anteriores autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2023 (casilla **[0682]**).

Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 126 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dentro del epígrafe O de la declaración deberá hacerse constar en la casilla **[0686]** el número de justificante de la autoliquidación cuya rectificación se solicita y, en caso de que se solicite una devolución, el código de cuenta



IBAN en el que solicita se efectúe la devolución cuando se trate de un país o territorio que pertenezca a la Zona Única de Pagos en Euros (SEPA) o, en su caso, Código SWIFT/BIC.

La presentación de la autoliquidación, una vez cumplimentados los datos anteriores hace las funciones de escrito de solicitud de rectificación de la autoliquidación e inicia el procedimiento.

Podrá acompañarse de la documentación en que se basa la solicitud de rectificación y los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el contribuyente. Los citados documentos o escritos podrán presentarse a través del registro electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, regulado mediante Resolución de 28 de diciembre de 2009, de la Presidencia de la AEAT por la que se crea la Sede electrónica y se regulan los registros electrónicos de la AEAT. Todo ello se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

- **Presentación electrónica a través del teléfono**, mediante llamada telefónica exclusivamente para aquellos contribuyentes que cumplan los requisitos que consten en la Sede electrónica de la AEAT en Internet y, siempre que la autoliquidación a rectificar se haya realizado a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración.

A estos efectos, por la AEAT se adoptarán las medidas de control precisas que permitan garantizar la identidad de los contribuyentes que efectúan la solicitud de rectificación de una autoliquidación del IRPE.

**Recuerde:** esta forma de solicitar la rectificación de una autoliquidación del IRPE es más sencilla y permite a la Administración tributaria resolver estos procedimientos con mayor celeridad.

La utilización voluntaria del modelo de declaración del IRPE como solicitud de rectificación está disponible para las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios 2017 a 2023, y puede utilizarse tanto en período voluntario de presentación como fuera de él.

**b. Mediante escrito dirigido a la Dependencia o Sección de Gestión de la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente a su domicilio habitual**, haciendo constar claramente los errores u omisiones padecidos y acompañando justificación suficiente de los mismos.

## Tramitación del procedimiento

El procedimiento se registrará por lo dispuesto en los artículos 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 126 a 128 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.



En la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias que determinan la procedencia de la rectificación.

A estos efectos, la Administración podrá examinar la documentación presentada y contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder. También podrá realizar requerimientos al propio obligado en relación con la rectificación de su autoliquidación, incluidos los que se refieran a la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la rectificación solicitada. Asimismo, podrá efectuar requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes. También se podrán solicitar los informes que se consideren necesarios.

Finalizadas las actuaciones se notificará al interesado la propuesta de resolución para que, en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho, salvo que la rectificación que se acuerde coincida con la solicitada por el interesado, en cuyo caso se notificará sin más trámite la resolución.

## Terminación del procedimiento

El procedimiento finalizará mediante resolución en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación.

En el caso de que la solicitud sea considerada procedente, el órgano competente de la Administración tributaria practicará liquidación provisional rectificando la declaración presentada y devolverá, en su caso, la cantidad indebidamente ingresada más los intereses de demora correspondientes, conforme a lo dispuesto en los artículos 221 y 32.2 de la LGT y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

Respecto a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

## Especialidades en el caso de solicitud de rectificación utilizando el modelo de declaración del IRPF

No obstante, para los contribuyentes que soliciten la rectificación de sus autoliquidaciones de IRPF presentadas utilizando el modelo de declaración se establecen las siguientes especialidades para el caso de que la Administración tributaria, habiendo limitado sus actuaciones a contrastar la documentación presentada por el interesado con los datos y antecedentes que obren en poder de aquella, acuerde rectificar la autoliquidación en los términos solicitados por el contribuyente:

- a. El acuerdo de la Administración **no impedirá la posterior comprobación del objeto del procedimiento.**
- b. Si el acuerdo diese lugar exclusivamente a una devolución derivada de la normativa del tributo y no procediese el abono de intereses de demora, **se entenderá notificado dicho acuerdo por la recepción de la transferencia bancaria, sin necesidad de que la Administración tributaria efectúe una liquidación provisional.**

## Glosario de abreviaturas

1. AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria
2. Art.: Artículo
3. Arts.: Artículos
4. BOE: Boletín Oficial del Estado
5. CE: Comunidad Europea
6. HAC: Ministerio de Hacienda
7. HFP: Ministerio de Hacienda y Función Pública
8. IBAN: Código Internacional de Cuenta Bancaria
9. IGIC: Impuesto General Indirecto Canario
10. IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
11. IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido
12. LGT: Ley General Tributaria
13. LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades
14. NIF: Número de Identificación Fiscal
15. ROJ: Repertorio Oficial de Jurisprudencia
16. TEAC: Tribunal Económico Administrativo Central
17. UE: Unión Europea
18. núm.: número

Documento generado con fecha 09/Mayo/2024 en la dirección web  
<https://sede.agenciatributaria.gob.es> en la ruta:

Inicio / Ayuda / Manuales, vídeos y folletos / Manuales prácticos /  
Manual práctico de Renta 2023.

