ÍNDICE

Consulta de la DGT

CÓMPUTO
IRPF. TRABAJOS REALIZADOS EN EL EXTRANJERO. La DGT aclara que, para calcular la exención por trabajos realizados en el extranjero, los días de desplazamiento deben computarse en el año natural al que se imputa la retribución, aunque esta corresponda a un ejercicio empresarial anterior.
En aplicación del artículo 7.p) de la LIRPF, la exención correspondiente a un bonus anual debe calcularse atendiendo a los días efectivamente desplazados al extranjero durante el período impositivo en que se imputa fiscalmente el rendimiento al trabajador, y no durante el ejercicio económico en el que se generó el incentivo.
pág. 2

Resolución del TEAC

CONSIGNACIÓN
IS. DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO DE TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD. El TEAC impide aplicar deducciones por creación de empleo de trabajadores con discapacidad que no fueron declaradas en los ejercicios en que se generaron
El TEAC establece que las deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad deben declararse en el ejercicio en que se generan, aunque vayan a aplicarse en ejercicios posteriores. Si no se consignaron inicialmente, es necesario rectificar las autoliquidaciones de origen antes de que prescriba el derecho a hacerlo. El Tribunal rechaza extender a estas deducciones la doctrina del Tribunal Supremo que permite acreditar tardíamente las deducciones por I+D+i, debido a las particularidades de su régimen jurídico.
pág. 4

Sentencia

MANTENIMIENTO EN EL ÓRGANO JUDICIAL
LGT. APORTACIÓN DE GARANTÍA. El Supremo exige una motivación reforzada para denegar judicialmente la suspensión de una deuda tributaria previamente garantizada
La suspensión concedida en vía económico-administrativa mediante aval suficiente debe ser especialmente valorada por el órgano judicial, aunque no le vincula automáticamente. Su denegación exige justificar de forma específica por qué no procede mantenerla.
pág. 7

Monográfico

Retenciones sobre rendimientos del trabajo.
Comunicación de datos al pagador. Modelo 145
pág. 9

Consulta

CÓMPUTO

IRPF. TRABAJOS REALIZADOS EN EL EXTRANJERO. La DGT aclara que, para calcular la exención por trabajos realizados en el extranjero, los días de desplazamiento deben computarse en el año natural al que se imputa la retribución, aunque esta corresponda a un ejercicio empresarial anterior.

En aplicación del artículo 7.p) de la LIRPF, la exención correspondiente a un bonus anual debe calcularse atendiendo a los días efectivamente desplazados al extranjero durante el período impositivo en que se imputa fiscalmente el rendimiento al trabajador, y no durante el ejercicio económico en el que se generó el incentivo.

Fecha: 17/07/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta DGT V1371-26 de 04/06/2026

SÍNTESIS: La DGT aclara cómo computar los días de desplazamiento al extranjero para aplicar la exención a los bonus salariales.

La DGT establece que, para calcular la exención del artículo 7.p) de la LIRPF correspondiente a un bonus por objetivos, deben considerarse los días de desplazamiento efectivo al **extranjero durante el año natural al que se imputa fiscalmente la retribución, aunque el incentivo corresponda a un ejercicio económico empresarial que abarque dos años naturales**. Por tanto, no debe atenderse al período en que se generó el bonus ni limitar el cómputo a los meses anteriores a su abono. Si la relación laboral se mantiene durante todo el año, los días de desplazamiento se pondrán en relación con los 365 o 366 días del ejercicio, respetando el límite de exención de 60.100 euros anuales.

ANTECEDENTES

- La sociedad consultante tiene un **ejercicio económico que comienza el 1 de abril y finaliza el 31 de marzo del año siguiente**. Algunos de sus trabajadores realizan desplazamientos al extranjero que cumplen, según manifiesta la empresa, los requisitos para aplicar la exención del artículo 7.p) de la LIRPF.
- En **junio del año X+1**, la empresa satisface a estos trabajadores un **bonus por objetivos** correspondiente al ejercicio comprendido entre el 1 de abril del año X y el 31 de marzo del año X+1. Por tanto, el incentivo remunera nueve meses del año X y tres meses del año X+1.
- La entidad plantea qué período debe utilizarse para determinar los días de desplazamiento al extranjero que permiten calcular la parte exenta del bonus:
  - El año natural X+1, comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.
  - El ejercicio económico empresarial, comprendido entre el 1 de abril del año X y el 31 de marzo del año X+1.
  - El período transcurrido entre el 1 de enero y el 30 de junio del año X+1, fecha en que se abona el bonus.

RESPUESTA DE LA DGT

- La DGT concluye que **el período que debe tomarse como referencia es el año natural X+1, al ser este el período impositivo al que se imputa el rendimiento del trabajo percibido por el empleado.**
- En consecuencia, **para calcular la parte del bonus que puede beneficiarse de la exención** del artículo 7.p) de la LIRPF, **deberán considerarse los días en los que el trabajador haya estado efectivamente desplazado al extranjero durante todo el año natural X+1,** poniéndolos en relación con el número total de días de dicho año, siempre que la relación laboral con el pagador se haya mantenido durante todo el ejercicio.
- Este criterio resulta aplicable aunque el bonus remunere objetivos alcanzados durante un ejercicio económico empresarial que comprenda períodos correspondientes a dos años naturales distintos.
- Por tanto, no procede utilizar como referencia el ejercicio económico al que corresponde el bonus ni limitar el cómputo a los meses anteriores a su abono, **sino atender al período impositivo del IRPF en el que debe imputarse el rendimiento.**

- La DGT recuerda que la exención tiene un límite máximo de 60.100 euros anuales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Artículo 7.p) de la Ley 35/2006, del IRPF.

- Establece la exención de los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero cuando concurran los requisitos legalmente exigidos, con un límite máximo de 60.100 euros anuales.

2. Artículo 6.2 del Real Decreto 439/2007, Reglamento del IRPF.

- Regula el cálculo de los rendimientos exentos y establece que deben considerarse los días de desplazamiento efectivo al extranjero y las retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados fuera de España.
- Para las retribuciones no específicas, dispone la aplicación de un criterio de reparto proporcional atendiendo al número total de días del año.

3. Resolución del TEAC de 19 de julio de 2024, dictada en unificación de criterio.

La DGT fundamenta su respuesta en esta resolución, que establece las siguientes reglas:

- Cuando la relación laboral se haya mantenido durante todo el año natural, el denominador para calcular la proporción exenta será el número total de días del año.
- Cuando la relación laboral no abarque todo el período impositivo, **deberá atenderse al tiempo efectivo de prestación de servicios para el pagador.**
- Cuando existan varias relaciones laborales durante el período impositivo, el cálculo deberá realizarse **individualmente para cada pagador con el que se hayan producido desplazamientos al extranjero**, sin perjuicio de aplicar conjuntamente el límite anual de 60.100 euros.

Resolución del TEAC

CONSIGNACIÓN

IS. DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO DE TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD.

El TEAC impide aplicar deducciones por creación de empleo de trabajadores con discapacidad que no fueron declaradas en los ejercicios en que se generaron

El TEAC establece que las deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad deben declararse en el ejercicio en que se generan, aunque vayan a aplicarse en ejercicios posteriores. Si no se consignaron inicialmente, es necesario rectificar las autoliquidaciones de origen antes de que prescriba el derecho a hacerlo. El Tribunal rechaza extender a estas deducciones la doctrina del Tribunal Supremo que permite acreditar tardíamente las deducciones por I+D+i, debido a las particularidades de su régimen jurídico.

Fecha: 23/06/2026 Fuente: web de la AEAT. Enlace: Resolución del TEAC de 23/06/2026

SÍNTESIS: El TEAC exige declarar las deducciones por creación de empleo de trabajadores con discapacidad en el ejercicio en que se generan

Las deducciones no consignadas en el ejercicio de origen **no pueden incorporarse directamente a ejercicios posteriores,** aunque todavía esté vigente el plazo de 15 años para su aplicación.

El TEAC, en su resolución de 23 de junio de 2026 (RG 6920/2024), establece que las deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad deben declararse en el ejercicio en que se generan. Si no se consignaron inicialmente, **el contribuyente deberá rectificar las autoliquidaciones correspondientes, siempre que no haya prescrito su derecho a hacerlo**. El Tribunal aclara que el plazo de 15 años previsto en el artículo 39.1 de la LIS para aplicar las deducciones pendientes **no permite reconocerlas por primera vez en ejercicios posteriores.** Asimismo, rechaza extender a estas deducciones la doctrina del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023, que admitió la acreditación tardía de deducciones por I+D+i atendiendo a las particularidades de su régimen jurídico.

ANTECEDENTES Y HECHOS

- Una sociedad dominante de un grupo fiscal presentó la autoliquidación consolidada del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al **ejercicio 2021**, **solicitando posteriormente su rectificación** para incorporar 164.720,99 euros de deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad, **generadas durante los ejercicios 2018, 2019 y 2020.**
- Las deducciones se distribuían de la siguiente manera:

Ejercicio	Deducción generada
2018	8.434,80 €
2019	112.658,37 €
2020	43.627,82 €
Total	164.720,99 €

- La sociedad defendía que los artículos 38 y 39 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) permiten aplicar las deducciones pendientes durante los 15 años siguientes a su generación, sin exigir que necesariamente se hubieran consignado en las autoliquidaciones originales.
- Además, invocaba la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023 (recurso 6519/2021), que había admitido la acreditación tardía de determinadas deducciones por investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i).
- **La AEAT rechazó la rectificación solicitada, al considerar que las deducciones debían haberse consignado en las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios 2018, 2019 y 2020.**
- Según la Administración, **para reconocerlas resultaba imprescindible rectificar previamente las autoliquidaciones de los ejercicios de generación, siempre que no hubiera prescrito el derecho a hacerlo.**

- El TEAR de Andalucía confirmó este criterio, por lo que la entidad interpuso recurso de alzada ante el TEAC.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC desestima el recurso de alzada y confirma la resolución del TEAR de Andalucía y, por tanto, la denegación de la rectificación solicitada.
- **El Tribunal concluye que no cabe incorporar ex novo en la autoliquidación de un ejercicio deducciones fiscales generadas en ejercicios anteriores que no fueron declaradas en su momento**.
- En consecuencia, la entidad no puede incorporar directamente en la autoliquidación de 2021 las deducciones generadas entre 2018 y 2020 sin haber rectificado previamente las autoliquidaciones correspondientes a dichos ejercicios.
- El TEAC también rechaza aplicar al supuesto la jurisprudencia del Tribunal Supremo relativa a las deducciones por I+D+i, porque considera que responde a las características particulares de esos incentivos fiscales y no resulta extensible, con carácter general, a otras deducciones.

Fundamentos jurídicos

A. Obligación de consignar las deducciones en el ejercicio de generación

- El Tribunal recuerda su doctrina consolidada conforme a la cual los créditos fiscales, entre ellos las bases imponibles negativas y las deducciones pendientes, deben quedar reconocidos en la autoliquidación del ejercicio en que se originan.
- La posibilidad de trasladar su aplicación a ejercicios posteriores no significa que puedan declararse por primera vez en cualquiera de esos ejercicios.
- Por tanto, el plazo de 15 años previsto en el artículo 39.1 de la LIS permite aplicar las deducciones generadas y pendientes, **pero no sustituye el procedimiento de rectificación necesario para reconocer aquellas que no fueron declaradas inicialmente.**

B. Necesidad de rectificar las autoliquidaciones de origen

- El TEAC considera que, cuando el contribuyente descubre que ha omitido una deducción en un ejercicio anterior, debe acudir al procedimiento de rectificación de la autoliquidación correspondiente.
- Esta exigencia se fundamenta en el artículo 120.3 de la LGT y en el artículo 126.2 del Reglamento General de Aplicación de los Tributos.
- La rectificación solamente podrá solicitarse mientras no haya prescrito el derecho correspondiente y siempre que concurran los restantes requisitos legales.

C. Diferencia entre el plazo de aplicación de las deducciones y el plazo de prescripción

- El Tribunal distingue dos cuestiones:
  - Plazo de aplicación: el artículo 39.1 de la LIS permite aplicar las deducciones pendientes durante los 15 años inmediatos y sucesivos.
  - Plazo de rectificación: la posibilidad de modificar las autoliquidaciones anteriores está sometida al régimen de prescripción de la LGT, con carácter general de cuatro años.
- En consecuencia, el hecho de que todavía no haya transcurrido el plazo de 15 años para aplicar una deducción no permite reconocerla por primera vez cuando ya ha prescrito el derecho a rectificar el ejercicio en que se generó.
- El TEAC añade que el plazo de diez años previsto en el artículo 66 bis de la LGT para determinadas actuaciones de comprobación de créditos fiscales tampoco amplía el plazo para solicitar la rectificación de autoliquidaciones.

D. La doctrina del Tribunal Supremo sobre I+D+i no resulta extensible a todas las deducciones

Este es uno de los aspectos más relevantes de la resolución.

- La sociedad alegaba que la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 2023 (recurso 6519/2021) había admitido la aplicación de deducciones por I+D+i correspondientes a gastos de ejercicios anteriores sin necesidad de haberlas consignado previamente ni rectificar las autoliquidaciones originales.

- Sin embargo, **el TEAC considera que aquella sentencia respondió a las particularidades del régimen jurídico de las deducciones por I+D+i** y, especialmente, al carácter vinculante de determinadas consultas de la DGT.
- De hecho, destaca que el propio Tribunal Supremo había distinguido las deducciones por I+D+i del régimen general de deducciones, sin considerar automáticamente aplicable a aquellas la doctrina tradicional sobre rectificación de autoliquidaciones.
- Por ello, el TEAC concluye que la posibilidad de acreditar tardíamente las deducciones por I+D+i no puede trasladarse a las deducciones por creación de empleo para trabajadores con discapacidad.

Es criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante conforme al artículo 239 de la LGT.

Normativa aplicada

Art. 38 LIS. Regula la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad cuya aplicación pretende la sociedad.

Art. 39.1 LIS. Establece el plazo general de 15 años para aplicar las deducciones pendientes. El TEAC considera que este plazo no permite omitir la declaración en el ejercicio de generación.

Art. 66 LGT. Regula la prescripción de los derechos tributarios y fundamenta los límites temporales para rectificar las autoliquidaciones.

Art. 66 bis LGT. Regula el derecho de comprobación administrativa de bases, cuotas y deducciones. Su plazo de diez años no amplía el plazo de rectificación del contribuyente.

Art. 115 LGT. Establece las facultades de comprobación e investigación de la Administración, incluso sobre hechos producidos en ejercicios prescritos que tengan efectos en ejercicios no prescritos.

Art. 120.3 LGT. Regula el derecho del contribuyente a solicitar la rectificación de una autoliquidación que perjudique sus intereses legítimos. Constituye el cauce procedimental exigido por el TEAC.

Art. 126.2 RGAT. Establece los límites temporales para solicitar la rectificación de autoliquidaciones, en la redacción aplicable al procedimiento examinado.

Jurisprudencia y doctrina administrativa

La resolución recoge diversos pronunciamientos anteriores sobre la obligación de reconocer las deducciones en su ejercicio de generación.

A. Resoluciones del TEAC en el mismo sentido

- Resolución de 21 de diciembre de 2006 (RG 2174/2004). Estableció que las deducciones pendientes de ejercicios anteriores no pueden incrementarse directamente en una autoliquidación posterior sin rectificar las autoliquidaciones originales.
- Resolución de 3 de noviembre de 2011 (RG 3650/2010). Reiteró la exigencia de rectificar el ejercicio de origen para reconocer deducciones no consignadas inicialmente.
- Resolución de 24 de septiembre de 2020 (RG 6293/2017). Negó la posibilidad de aplicar deducciones por inversiones en activos fijos nuevos no declaradas en ejercicios anteriores ya prescritos.
- Resoluciones de 23 de marzo de 2022 (RG 514/2020 y RG 4379/2018). Rechazaron reconocer en ejercicios no prescritos deducciones por doble imposición generadas en ejercicios anteriores prescritos y no declaradas.
- Resolución de 29 de mayo de 2023 (RG 2506/2022). Confirmó que las deducciones no declaradas en su ejercicio de origen deben reconocerse mediante la rectificación de las correspondientes autoliquidaciones, siempre que el derecho no haya prescrito.

B. Sentencias del Tribunal Supremo

STS de 8 de octubre de 2012 (recurso 5434/2010).

Confirmó la doctrina según la cual, cuando una entidad detecta deducciones no declaradas en ejercicios anteriores, debe acudir a la rectificación de las autoliquidaciones correspondientes, en lugar de incorporarlas directamente a un ejercicio posterior.

STS de 22 de julio de 2021 (recurso 1118/2020).

En materia de bases imponibles negativas, estableció límites a la posibilidad de modificar créditos fiscales correspondientes a ejercicios prescritos mediante la rectificación de ejercicios posteriores. El TEAC considera trasladable esta doctrina a las deducciones fiscales.

STS de 24 de octubre de 2023 (recurso 6519/2021).

Admitió, en el supuesto examinado, la aplicación de deducciones por I+D+i correspondientes a ejercicios anteriores sin exigir su previa consignación o rectificación.

El TEAC distingue expresamente esta sentencia por las particularidades del régimen de I+D+i y por la relevancia de las consultas vinculantes de la DGT que resultaban aplicables.

Sentencia

MANTENIMIENTO EN EL ÓRGANO JUDICIAL

LGT. APORTACIÓN DE GARANTÍA. El Supremo exige una motivación reforzada para denegar judicialmente la suspensión de una deuda tributaria previamente garantizada

La suspensión concedida en vía económico-administrativa mediante aval suficiente debe ser especialmente valorada por el órgano judicial, aunque no le vincula automáticamente. Su denegación exige justificar de forma específica por qué no procede mantenerla.

Fecha: 21/09/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Sentencia del TS de 21/09/2026

SÍNTESIS: El TS exige una motivación reforzada para denegar la suspensión judicial de una deuda tributaria previamente garantizada

El Tribunal Supremo establece que, cuando una deuda tributaria ha sido suspendida en vía económico-administrativa mediante la aportación de garantías suficientes, **el órgano judicial debe valorar especialmente dicha circunstancia antes de denegar su mantenimiento. Aunque los tribunales no están vinculados por la decisión administrativa, la denegación de la suspensión exige una motivación reforzada y específica**, especialmente cuando no han variado las circunstancias ni las garantías aportadas. En el caso analizado, el TS anula la decisión de la Audiencia Nacional y acuerda mantener la suspensión de las deudas tributarias.

ANTECEDENTES

- La controversia tiene su origen en cinco liquidaciones tributarias practicadas por la AEAT a Comercializadora Regulada Gas & Power, S.A., correspondientes al IVA de distintos períodos de 2019.
- **La sociedad había obtenido la suspensión de las deudas en vía económico-administrativa mediante la aportación de avales bancarios** suficientes para cubrir tanto su importe como los intereses de demora. Dichas garantías extendían expresamente sus efectos a la posterior vía contencioso-administrativa.
- Sin embargo, al acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa, **la Audiencia Nacional denegó la suspensión solicitada por considerar que la entidad no había acreditado suficientemente los perjuicios económicos** que podría ocasionarle la ejecución de las liquidaciones.
- La sociedad recurrió en casación, alegando que la Audiencia Nacional había prescindido de la suspensión previamente concedida y de la suficiencia de las garantías aportadas, sin que se hubiera producido ninguna modificación de las circunstancias.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

- El Tribunal Supremo estima el recurso de casación, anula los autos de la Audiencia Nacional y acuerda mantener la suspensión de las deudas tributarias, al considerar suficientes las garantías previamente aportadas.
- La sentencia establece que, **aunque los tribunales no están vinculados por la decisión adoptada por la Administración tributaria, deben valorar necesariamente la suspensión previamente acordada cuando la deuda se encuentra suficientemente garantizada.**
- **En consecuencia, si el órgano judicial decide denegar la suspensión, deberá ofrecer una motivación reforzada y específica** que justifique por qué las garantías aceptadas en vía económico-administrativa resultan insuficientes para mantener la medida cautelar durante el procedimiento judicial.

Fundamentos jurídicos

El Tribunal Supremo fundamenta su decisión en los siguientes criterios:

1. Independencia del órgano judicial. Conforme a los artículos 129 y 130 de la LJCA, corresponde a los tribunales decidir sobre la adopción de medidas cautelares, sin quedar automáticamente vinculados por las decisiones administrativas anteriores, aunque las circunstancias permanezcan inalteradas.

2. Especial relevancia de la suspensión previamente concedida. La existencia de una suspensión acordada en vía económico-administrativa mediante garantía suficiente, con efectos extendidos a la jurisdicción contenciosa, constituye un indicio especialmente relevante que debe ser necesariamente ponderado.

3. Exigencia de motivación reforzada. Cuando el tribunal pretenda apartarse de la suspensión previamente concedida, deberá justificar suficientemente por qué no procede mantenerla, especialmente cuando no hayan variado las circunstancias ni las garantías aportadas.

4. Seguridad jurídica y buena administración. Estos principios deben integrarse en la valoración judicial de las medidas cautelares, particularmente cuando la Administración ya ha considerado suficientemente garantizado el cobro de la deuda.

En el caso concreto, el Tribunal Supremo aprecia que la Audiencia Nacional no valoró la existencia y suficiencia de los avales bancarios previamente aceptados, limitándose a señalar la falta de acreditación de perjuicios económicos.

Artículos

Artículos 129 y 130 de la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA): regulan las medidas cautelares y los criterios que deben aplicar los tribunales para acordar o denegar la suspensión de los actos administrativos. Constituyen el principal fundamento normativo de la sentencia.

Artículo 90.4 LJCA: relativo a la delimitación de las normas jurídicas que pueden ser objeto de interpretación en el recurso de casación.

Artículo 93.1 LJCA: regula la resolución del recurso de casación y la facultad del Tribunal Supremo de resolver el litigio sin necesidad de devolver las actuaciones al tribunal de instancia.

Artículo 93.4 LJCA: regula la imposición de costas en el recurso de casación.

La sentencia también invoca los principios de seguridad jurídica, buena administración y tutela judicial efectiva como criterios que deben orientar la decisión sobre el mantenimiento de la suspensión.

Jurisprudencia citada por la sentencia

STS de 6 de octubre de 1998 (recurso de casación 6416/1997): precedente del Pleno de la Sala de lo Contencioso-Administrativo sobre la suspensión cautelar.

STS de 7 de marzo de 2005 (recurso de casación 715/1999): desarrolla la doctrina sobre la suspensión cautelar de actos tributarios.

STS de 20 de octubre de 2025 (recurso de casación 6341/2023): establece que la suspensión previamente concedida en vía económico-administrativa mediante garantía suficiente constituye un elemento especialmente relevante que debe ponderar el órgano judicial.

STS de 10 de diciembre de 2025 (recurso de casación 6651/2023): reitera la doctrina anterior y exige una motivación reforzada para denegar la suspensión judicial de una deuda previamente garantizada.

La STS 1023/2026, de 21 de septiembre, no introduce una doctrina nueva, sino que confirma y refuerza expresamente la establecida en las sentencias de octubre y diciembre de 2025.

Monográfico

Retenciones sobre rendimientos del trabajo. Comunicación de datos al pagador. Modelo 145

Con carácter general, para la determinación del tipo de retención a aplicar sobre los rendimientos del trabajo, la entidad pagadora tiene en cuenta las circunstancias personales y familiares del trabajador, comunicados por este mediante la cumplimentación del modelo 145.

Por su parte, **el trabajador puede preferir no comunicar a la entidad pagadora determinados datos, de tal forma que la retención que se le aplique podría resultar superior a la procedente.**

No obstante, la comunicación de la variación de los datos es obligatoria cuando, de haber sido conocidas por el pagador, hubieran determinado una retención superior, ya que el no hacerlo constituye una infracción tributaria, sancionable con multa del 35 al 150% de las cantidades que se hubieran dejado de retener por esta causa.

Plazo para la presentación de la comunicación:

Con carácter general se presentará con anterioridad al día primero de cada año natural o del inicio de la relación.

- Si suponen **tipo de retención menor**, podrán comunicarse para que se produzca la regularización cuando el contribuyente quiera, **teniendo efectos desde la presentación siempre que para la confección de la nómina resten al menos cinco días.**
- **Si suponen un tipo de retención mayor, o bien deje de subsistir la circunstancia por la que se ha reducido el tipo de retención en dos enteros, el contribuyente está obligado a comunicarlo en el plazo de 10 días desde que se produzca la circunstancia, produciendo efectos en la primera nómina si faltan para su confección al menos 5 días.**

1. Datos del perceptor que efectúa la comunicación

Situación familiar:

- **Soltero/a, viudo/a, divorciado/a o separado/a legalmente con hijos solteros menores de 18 años o incapacitados judicialmente y sometidos a patria potestad prorrogada o rehabilitada que conviven exclusivamente con Vd., sin convivir también con el otro progenitor, siempre que proceda consignar al menos un hijo o descendiente en el apartado 2 de este documento**

Dentro de la **situación de contribuyente soltero, viudo, divorciado o separado legalmente** se comprenden los contribuyentes que se encuentren en ese estado civil y **que tengan hijos u otros descendientes, cuando tenga derecho a la reducción establecida en el artículo 84.2.4º de la Ley, de 2.150 euros anuales, para unidades familiares monoparentales.**
Los descendientes a tener en cuenta son aquellos que dan derecho a mínimo familiar.

- **Casado/a y no separado/a legalmente cuyo cónyuge no obtiene rentas superiores a 1.500 euros anuales, excluidas las exentas**

CV0799-22 de 11/04/2022
La mujer del consultante, está en situación de incapacidad absoluta para todo trabajo, cobrando una pensión contributiva, exenta de tributar en IRPF.
(…), partiendo de la premisa de que la mujer del consultante percibe rentas derivadas de una pensión de incapacidad permanente absoluta, procedente del Instituto Nacional de la Seguridad Social, dichas rentas están exentas del Impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 7.f) de la Ley del Impuesto, tal como se ya se ha señalado en el párrafo anterior.
(…) , **a efectos de cumplimentar el modelo 145 -Comunicación de datos al pagador- según lo previsto en el artículo 88 del RIRPF, la situación familiar del perceptor que le corresponde al consultante, es la situación familiar 2ª que se regula en dicho precepto,** dado que el trabajador asalariado cumple con todos los requisitos exigidos legalmente para poder estar en esta situación.

- **Situación familiar distinta de las dos anteriores (solteros sin hijos, casados cuyo cónyuge obtiene rentas superiores a 1.500 euros anuales, ..., etc.)**

Los miembros de una **pareja de hecho** no tienen derecho a la reducción establecida en el artículo 84.2.4º de la Ley para unidades familiares monoparentales. En consecuencia, cada miembro de la pareja se integrará dentro de la **situación 3º de contribuyente en otras situaciones.**

2. Hijos y otros descendientes menores de 25 años, o mayores de dicha edad si son discapacitados, que conviven con el perceptor

Los descendientes a considerar son aquellos que den derecho al mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de la Ley. Por tanto, menores de 25 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales superiores 8.000 euros, excluidas las exentas.
A estos efectos se asimilan a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

CV0586-26 de 11/03/2026
La consultante ha contraído matrimonio en segundas nupcias. Cada cónyuge ha aportado al matrimonio 2 hijos, contando con Carnet de Familia Numerosa de su Comunidad Autónoma.
(…) a efectos de cumplimentar el modelo 145 – comunicación de datos al pagador, según lo previsto en el artículo 88 del RIRPF-, **sólo se tendrán en cuenta a efecto del cálculo de retenciones, a los dos hijos de la consultante (no a los dos hijos de su marido),** siempre que sus dos hijos cumplan todos los requisitos legales establecidos para ello (artículo 58 de la LIRPF, artículos 81, y 84 del RIRPF, modelo 145.

3. Ascendientes mayores de 65 años, o menores de dicha edad si son discapacitados, que conviven con el perceptor

CV 1598-26 de 16/06/2026
La hermana de la consultante tiene 57 años, y una discapacidad psíquica del 98%, sin que perciba ninguna pensión. La consultante es su guardadora de hecho, y ambas conviven desde hace más de seis meses en casa de la consultante - de hecho, la hermana está empadronada en su casa -, dado que su tutora legal (la madre), tiene demencia y no se puede hacer cargo de ella.
(…) la norma tributaria considera que el concepto de ascendiente que da derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes, y, en su caso, a la aplicación del mínimo por discapacidad de dicho ascendiente, son los padres, abuelos, bisabuelos, etc. de quienes desciende el contribuyente y que estén unidos a éste por vínculo de parentesco en línea recta, por consanguinidad o por adopción, sin que se entiendan las personas unidas al contribuyente por vínculo de parentesco en línea colateral o por afinidad (suegros, padrastro, etc.).
Por tanto, de acuerdo con lo anterior, **dado que la consultante no desciende de su hermana, esta última no es su ascendiente, y, por tanto, se concluye que la consultante no puede incluir a su hermana en el modelo 145 de comunicación de datos al pagador como ascendiente con grado de discapacidad superior el 65%.**

4. Pensiones compensatorias en favor del cónyuge y anualidades por alimentos en favor de los hijos, fijadas ambas por decisión judicial.

Desde 01.01.2014 desaparece el requisito de acompañar en la comunicación, el testimonio de la resolución judicial determinante de la pensión o anualidad.

5. Pagos por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual utilizando financiación ajena, con derecho a deducir en el IRPF (adquisición de la vivienda habitual o realización de obras de rehabilitación con anterioridad al 01.01.2013)

Para poder aplicar la reducción del tipo de retención en dos enteros, el contribuyente está obligado a comunicar a su pagador que destina cantidades para la adquisición o la rehabilitación de su vivienda habitual, utilizando financiación y con derecho a deducción por las mismas. Presentada la comunicación, el pagador debe conservar la comunicación debidamente firmada.
Si se tienen dos o más pagadores, sólo se efectúa comunicación si el total de retribuciones de todos ellos no alcanza el límite de 33.007,2 euros. En caso de que los rendimientos se perciban de forma sucesiva de los distintos pagadores se efectúa comunicación cuando la cuantía total de retribuciones sumada a la de los anteriores pagadores, sea inferior a 33.007,20 euros.