DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
DGT: 22-07-2026
N.º CONSULTA VINCULANTE: V5233/2026

SUMARIO:

IRPF. Retenciones. Pagos fraccionados. IRNR. Cuota. Gestión. *Posibilidad de deducir de la cuota del IRNR los pagos fraccionados, las retenciones y los ingresos a cuenta del IRPF*. El contribuyente no tiene la consideración de residente fiscal en España durante el ejercicio y obtiene rentas sujetas a tributación en España conforme al Convenio entre España y Brasil para evitar la doble imposición y al TRLIRNR, la Administración aplica los arts. 26.b) y 52 de esta última norma. El art. 26.b) permite deducir de la cuota del IRNR las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre las rentas del contribuyente, mientras que el art. 52 establece que los pagos a cuenta del IRPF realizados desde el inicio del año hasta que se acredite ante la Administración tributaria el cambio de residencia tendrán la consideración de retenciones o ingresos a cuenta del IRNR, siempre que correspondan a rentas sujetas a este impuesto. En consecuencia, los pagos fraccionados, las retenciones y los ingresos a cuenta del IRPF que cumplan estos requisitos podrán deducirse de la cuota del IRNR resultante de la declaración de las rentas correspondientes.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, persona física, traslada su residencia a Brasil el 31 de marzo de 2022. En el ejercicio 2022 ha efectuado pagos fraccionados y ha soportado retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuestión planteada:

Si los pagos fraccionados y las retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes al primer trimestre pueden compensarse con la cuota resultante de la declaración por el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes. En caso contrario, si procede solicitar la devolución de dichos importes como ingresos indebidos.

Contestación:

A efectos de la presente contestación, se parte de la premisa de que el consultante no tiene la consideración de residente fiscal en España en el ejercicio 2022, de acuerdo con los criterios previstos en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Asimismo, se parte de que obtiene rendimientos sometidos a imposición en España conforme al Convenio entre el Estado Español y la República Federativa del Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Brasilia el 14 de noviembre de 1974 (BOE de 31 de diciembre de 1975) y al Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, TRLIRNR), desarrollado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En relación con la primera cuestión planteada, el artículo 26.b) del TRLIRNR establece lo siguiente:

"De la cuota sólo se deducirán:

a) (...)

b) Las retenciones e ingresos a cuenta que se hubieran practicado sobre las rentas del contribuyente."

Asimismo, el artículo 52 del TRLIRNR dispone que:

"Cuando un contribuyente adquiera su condición por cambio de residencia, tendrán la consideración de retenciones o ingresos a cuenta de este impuesto los pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas practicados desde el inicio del año hasta que se acredite ante la Administración tributaria el cambio de residencia, cuando dichos pagos a cuenta correspondan a rentas sujetas a este impuesto percibidas por el contribuyente".

De acuerdo con lo anterior, los pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas practicados desde el inicio del ejercicio hasta la acreditación del cambio de residencia ante la Administración tributaria tendrán la consideración de retenciones o ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de los No Residente (en adelante, IRNR), siempre que se correspondan a rentas sujetas a este impuesto percibidas por el contribuyente. En consecuencia, dichos importes podrán deducirse de la cuota del IRNR que resulte de la declaración de tales rentas.

A la vista de la conclusión alcanzada respecto de la primera cuestión, no procede contestar la segunda cuestión planteada.

Lo que comunico a Vd. Con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda