

manual pràctic

renda 2015

Agencia Tributaria

MINISTERI D'HISENDA

I ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES

www.agenciatributaria.es

manual pràctic

renda 2015

Agencia Tributaria

MINISTERI D'HISENDA
I ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES

www.agenciatributaria.es

Advertiment

Aquesta edició impresa del *Manual pràctic renda i patrimoni 2015* es va tancar el dia 31 de març de 2016 d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre el patrimoni publicada fins aquesta data amb efectes per a l'exercici 2015.

Cal tenir en compte qualsevol modificació posterior a les normes d'aquests impostos aplicables a l'exercici esmentat.

En tot cas, recordeu que podeu consultar la versió actualitzada d'aquest *Manual pràctic* a la pàgina de l'Agència Tributària a internet (www.agen-ciatributaria.es).

Catàleg general de publicacions oficials

<http://www.060.es>

Dipòsit legal: M-8381-2016

ISBN: 978-84-96490-97-0

NIPO: 631-16-002-8



PRESENTACIÓ

Un dels objectius principals de l'Agència Estatal d'Administració Tributària és minimitzar els costos de compliment que han de suportar els ciutadans en les seves relacions amb la Hisenda pública.

Fidel a aquest propòsit, i amb l'objectiu de facilitar als contribuents el compliment de les obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la vostra disposició l'edició del *Manual pràctic* de l'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF) i de l'impost sobre el patrimoni de l'exercici 2015, preparada pel Departament de Gestió Tributària.

Aquest *Manual* respon a la intenció de divulgar aquests impostos i conté nombrosos exemples pràctics que pretenen fer més accessibles els textos fiscals i aclarir-ne les qüestions més complexes. Amb la finalitat que els contribuents puguin localitzar fàcilment dins l'Apèndix normatiu els preceptes legals i reglamentaris que regulen els temes tractats, els diferents epígrafs i apartats del *Manual* contenen una referència als articles de la Llei i el Reglament en què es regulen les qüestions tractades.

En tot cas, i en el marc de la campanya de Renda i de Patrimoni 2015, és una bona oportunitat per als qui vulguin aprofundir en el coneixement d'ambdós impostos.

Com a novetat, aquest any l'esborrany de la declaració s'estén a tots els contribuents que hagin obtingut durant l'exercici rendes de qualsevol naturalesa, excloses únicament les derivades d'activitats econòmiques, i es posa en marxa, amb l'objectiu de consolidar la utilització de mitjans electrònics en aquest àmbit, el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració a través del portal de l'Agència Tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a <https://agenciatributaria.gob.es>, des d'on el contribuent pot obtenir el número de referència que li permet accedir a l'esborrany de la declaració de l'IRPF, com també a les seves dades fiscals del present exercici, confirmar i presentar l'esborrany o, si s'escau, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo.

A més, al ja esmentat Servei de tramitació de l'esborrany/declaració el contribuent pot fer la declaració de l'impost i procedir a presentar-la.

Sens perjudici del que s'acaba de dir, aprofitem l'avinentesa per recordar-vos que, igual que altres anys, l'Agència Tributària posa a la vostra disposició tant el Programa d'ajuda Renda (PADRE) 2015 com el Programa d'ajuda de l'impost sobre el patrimoni, que us permet fer les declaracions d'aquests impostos per ordinador. Podeu descarregar aquests programes des de la pàgina de l'Agència Tributària a internet (www.agenciatributaria.es), i també presentar les declaracions electrònicament per aquest mitjà.

Si ho preferiu, també hi ha un telèfon de cita prèvia (901 22 33 44), on podeu trucar perquè us assignin dia i hora per anar a la vostra Delegació o Administració perquè us confeccionin la declaració de renda.

D'altra banda, si la declaració resulta per ingressar podeu, a més d'optar per domiciliar el pagament, efectuar el pagament corresponent connectant directament amb l'entitat col·laboradora, mitjançant el certificat electrònic reconegut o bé amb el sistema Cl@u.

Hi ha, finalment, un telèfon d'informació (901 33 55 33), on podeu trucar perquè us resolguin els dubtes sense necessitat de desplaçar-vos a les nostres oficines.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Gestió de l'impost

Pàgines

Campanya Renda 2015: esborrany i autoliquidació

Terminis

• Esborrany de declaració: obtenció, modificació i confirmació, independentment del resultat:

- a) Per via electrònica a través d'internet o del telèfon: del 6 d'abril al 30 de juny de 2016 10 i 13
Si s'efectua la domiciliació bancària del pagament, el termini de confirmació acaba el 25 de juny de 2016
- b) Per via presencial: del 10 de maig al 30 de juny de 2016 13

• Autoliquidació

- a) Per via electrònica a través d'internet o del telèfon: del 6 d'abril al 30 de juny de 2016
Si s'efectua la domiciliació bancària del pagament, fins al 25 de juny de 2016
- b) Per via presencial: del 10 de maig al 30 de juny de 2016 9 a 17

Esborrany

Aquest any, els contribuents que, a més de les rendes a què es refereix l'article 98.1 de la Llei de l'IRPF, hagin obtingut durant l'exercici rendes de qualsevol naturalesa, excloses les derivades d'activitats econòmiques, poden obtenir l'esborrany de declaració.

• Es manté el mecanisme per obtenir el número de referència per accedir a l'esborrany i/o les dades fiscals a través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració. Per fer-ho, cal consignar el número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris, l'import de la casella 490 de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a l'exercici 2014 i el número de telèfon mòbil en què vulgui rebre'l mitjançant un SMS.

• També es pot continuar accedint a l'esborrany o a les dades fiscals directament, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració de la seu electrònica de l'Agència Tributària, fent servir certificats electrònics reconeguts i mitjançant el sistema CI@u.

• En cas que s'obtingui l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta, s'ha de fer constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el número de referència corresponent.

• Els contribuents, un cop hagin obtingut el número de referència, poden accedir a l'esborrany a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on poden confirmar l'esborrany de declaració o, si s'escau, modificar-lo i confirmar-lo.

Autoliquidació

• Els contribuents que desenvolupin activitats econòmiques han d'emplenar necessàriament les declaracions a través del programa d'ajuda (PADRE).

• Igualment, com a la campanya anterior, per presentar l'autoliquidació, per via electrònica a través d'internet, independentment del resultat i, si s'escau, la forma de pagament (amb domiciliació bancària o sense), els contribuents poden utilitzar, a més del número de referència, el sistema d'identificació i autenticació basat en certificats electrònics reconeguts o el sistema CI@u.

• Es manté la possibilitat de presentar les declaracions en paper imprès obtingut a través del programa PADRE o a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, per bé que en aquesta campanya per imprimir a través del programa PADRE desenvolupat per l'Agència Estatal d'Administració Tributària cal disposar de connexió a internet.

Pagament

• En les declaracions amb resultat per ingressar, es manté la possibilitat que el contribuent pugui obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora de manera directa (bé a les oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica de l'entitat) o per via electrònica fent servir un certificat electrònic reconegut o el sistema CI@u.

• Els contribuents que, en fraccionar el pagament, no vulguin domiciliar el segon termini en una entitat col·laboradora, han d'efectuar l'ingrés d'aquest termini fins al dia 7 de novembre de 2016, inclos, mitjançant el model 102.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Exemptions

Pàgines

Exemptions

- **Beques d'estudi i recerca.** Dins les beques exemptes, s'hi incorporen les beques concedides per les fundacions bancàries regulades al títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desplegament de la seva activitat d'obra social 46 a 48
- **Plans d'estalvi a llarg termini.** Es declaren exempts els rendiments positius del capital mobiliari provinents dels plans d'estalvi a llarg termini sempre que el contribuïent no efectui cap disposició del capital resultant del pla abans que acabi el termini de cinc anys des de l'obertura..... 50 i 173 i seg.
- **Prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat per aportacions als sistemes de previsió social i a patrimonis protegits.** Des de l'1 de gener de 2015, el límit d'exempció dels rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions efectuades als sistemes de previsió social i els derivats de les aportacions a patrimonis protegits deixa de ser conjunt i s'aplica de manera individual i separada per a cadascun dels dos rendiments anteriors 52
- **Renda mínima d'inserció i anàlogues.** Es declaren exemptes les prestacions econòmiques establertes per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció, com també altres ajudes similars que estableixin les comunitats autònomes o entitats locals fins a un import màxim anual conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) 53
- **Ajudes víctimes delictes violents i violència de gènere.** Es declaren exemptes les ajudes concedides a les víctimes de delictes violents a què es refereix la Llei 35/1995 i les ajudes previstes a la Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere, com també altres ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per tal condició 53
- **Dividends.** Se suprimeix l'exempció de 1.500 euros anuals per a dividends i participacions en beneficis..... 53
- **Transmissions majors de 65 anys.** Es declaren exemptes els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió per contribuents majors de 65 anys de qualsevol element patrimonial, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada en les condicions que es determinen reglamentàriament. La quantitat màxima total que es pot destinar a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros 57 i 414 i seg.
- **Rendes del deutor concursal.** Es declaren exemptes les rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals per quitances i dacions en pagament 58 i 369
- **Ajudes dividend digital.** Es declaren exemptes les ajudes concedides per compensar els costos derivats de la recepció o l'accés a serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital 58 i 369
- **Lliurament d'accions als treballadors.** Se suprimeix el requisit que el lliurament s'efectuï en l'àmbit de la política retributiva general de l'empresa per considerar aplicable l'exempció parcial rendiments del treball en espècie a què es refereix l'article 42.3.f) de la Llei de l'IRPF 94

Rendiments del treball

Pàgines

Rendiments de treball en espècie

- Es reorganitza l'article 42 de la Llei de l'IRPF per determinar clarament els supòsits de no-subjecció i els d'exempció de la relació de rendiments del treball en espècie que enumera 88 i seg.
- S'estableixen noves **regles de quantificació** dels rendiments del treball en espècie:
 - **Utilització d'habitatge.** La retribució en espècie és del 5 per 100 del valor cadastral de l'habitatge, si aquest valor cadastral ha estat revisat, modificat o determinat mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i ha entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors 92
 - **Utilització de vehicles.** En el cas de cessió d'ús de vehicles (inclosa la cessió d'ús d'un vehicle pertanyent a empreses que tinguin com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils), la valoració resultant es pot reduir fins a un 30 per 100 quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament, d'acord amb els termes i les condicions que s'indiquen al Reglament de l'IRPF 94 i seg.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments del treball (continuació)

Pàgines

Rendiments de treball en espècie (continuació)	• El 2015 deixen de tenir la consideració de despeses per a l'actualització, la capacitat o el reciclatge del personal empleat i passen a ser considerats rendiments del treball subjectes a l'IRPF les despeses i les inversions efectuades per habitar els empleats a la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació si la utilització només es pot dur a terme fora del lloc i l'horari de treball 88
Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres	• Reducció per rendiments que tinguin un període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social 104 – El percentatge del 40 per 100 de l'import dels rendiments íntegres es redueix al 30 per 100, i, a més, s'exigeixen les condicions següents: * Que s'imputin en un únic període impositiu. * Que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què resultin exigibles, el contribuïent no hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hauria estat aplicable la reducció. – Si es tracta de rendiments del treball derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, la reducció s'aplica amb algunes especialitats: * Es considera període de generació el nombre d'anys de servei del treballador, i els rendiments també es poden percebre de manera fraccionada. * El contribuïent pot aplicar la reducció encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors el contribuïent hagi obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys als quals hauria estat aplicable la reducció. – Es manté la no-aplicació de la reducció per a indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i altres membres d'altres òrgans representatius superiors a 1.000.000 d'euros i la disminució del límit sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100 quan la quantia d'aquestes indemnitzacions és superior a 700.000 euros. Règim transitori – Els rendiments irregulars del treball personal provinents d'indemnitzacions per l'extinció de la relació mercantil (administradors i membres dels consells d'administració) que es cobrin de manera fraccionada i s'imputin a més d'un període impositiu, quan la data d'extinció de la relació mercantil sigui anterior a l'1 d'agost de 2014, poden ser objecte de reducció per irregularitat aplicant-hi un coeficient reductor del 30 per 100 quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació entre el nombre de períodes impositius de fraccionament sigui superior a dos 105 – Per a la resta de rendiments de treball, si bé se suprimeix la possibilitat de percebre rendes irregulars de manera fraccionada, s'estableix un règim transitori per a rendiments que es percebessin d'aquesta manera abans de l'1 de gener de 2015 105 – Per a rendiments que tinguin un període de generació superior a dos anys derivats de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015, que s'exerceixin després de dos anys de la concessió i que no es van concedir anualment, no es té en compte l'obtenció d'altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys en els últims cinc períodes impositius. Tanmateix, s'hi aplica el límit sobre el qual operava la reducció vigent el 31 de desembre de 2014 105 • Reducció per rendiments qualificats per reglament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps 106 - El percentatge del 40 per 100 de l'import dels rendiments íntegres es redueix al 30 per 100.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments del treball (continuació)

Pàgines

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres (continuació)	• Límit màxim dels rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps 106 Es manté el límit de 300.000 euros com a import màxim dels rendiments sobre els quals es pot aplicar la reducció del 30 per 100. A més, s'han de tenir en compte els límits específics addicionals previstos per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral o mercantil i per a rendiments que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans de l'1 de gener de 2015 • Reducció per prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social 108 El percentatge del 40 per 100 de l'import dels rendiments íntegres es redueix al 30 per 100. • <u>Règim transitori</u> de les reduccions sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social. A partir de l'1 de gener de 2015 es modifica aquest règim per establir límits temporals per poder-les aplicar 109
Despeses deduïbles	• S'introdueixen noves despeses deduïbles sota la denominació "Altres despeses deduïbles", que inclouen: 112 i seg. – Quantia fixa: 2.000 euros anuals, aplicable amb caràcter general – Increment per mobilitat geogràfica: 2.000 euros addicionals en el cas de contribuents desocupats que acceptin un lloc de treball que exigeixi el trasllat de la seva residència habitual a un municipi nou, i es pot aplicar en el període impositiu en què tingui lloc el canvi de residència i en el següent. <i>Excepció:</i> si el canvi de residència va tenir lloc el 2014 i el contribuent continua duent a terme aquella feina el 2015, pot aplicar la reducció per mobilitat geogràfica que conté l'article 20 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014. – Increment per a treballadors actius amb discapacitat en 3.500 euros anuals, i 7.750 euros anuals quan acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o bé un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100. <u>Límit.</u> Les despeses en concepte d'altres despeses diferents tenen com a límit el rendiment íntegre del treball un cop minorat per la resta de despeses deduïbles, amb les precisions que s'estableixen respecte a les despeses per mobilitat geogràfica i per a treballadors actius amb discapacitat a l'article 11 del Reglament IRPF.
Determinació del rendiment net reduït	• Reducció per rendiments de treball. La reducció per rendiments de treball s'aplica només a contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball, superiors a 6.500 euros 114 • Règim transitori: reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015 (disposició transitoria sisena de la Llei IRPF). Els treballadors que hagin tingut dret a aplicar el 2014 la reducció per mobilitat geogràfica a conseqüència d'haver acceptat en aquell exercici un lloc de treball i continuïn duent a terme aquella feina en el període impositiu 2015 poden aplicar el 2015 l'esmentada reducció de l'article 20.2.b) de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, en comptes de la despesa que per aquest concepte (mobilitat geogràfica) està prevista per a aquest exercici.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments del capital immobiliari i imputació de rendes immobiliàries

Pàgines

Reduccions del rendiment net de capital immobiliari i determinació de la renda immobiliària imputable

- **Concepte de rendiment de capital immobiliari.** Desapareix el 2015 el requisit de disposar almenys d'un local destinat exclusivament a la gestió dels immobles arrendats que s'exigia perquè l'arrendament de béns immobles es considerés activitat econòmica. 122 i seg.
- **Reduccions per arrendament d'immobles destinats a habitatge.**..... 129
 - Desapareix la reducció del 100 per 100 que s'aplicava quan l'arrendatari tenia una edat compresa entre 18 i 30 anys i uns rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques en el període impositiu superiors a l'IPREM.
 - Es manté la reducció del 60 per 100, però aquesta reducció s'aplica sobre el rendiment net positiu.
- **Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps** 129 i seg.
 - El percentatge del 40 per 100 es redueix al 30 per 100 sempre que els rendiments s'imputin a un únic període impositiu, i desapareix la possibilitat d'aplicar la reducció quan els rendiments es percebin de manera fraccionada en diversos períodes. Respecte als rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, s'estableix un règim transitori per continuar aplicant la reducció.
 - Es fixa en 300.000 euros l'import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció.
- **Determinació de l'import de la renda immobiliària imputable.** S'aplica el percentatge de l'1,1 per 100 del valor cadastral de l'habitatge si aquest valor cadastral ha estat revisat, modificat o determinat mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i ha entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors 335

Rendiments del capital mobiliari

Pàgines

Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi

- **Rendiments derivats de la participació en fons propis**
 - **Distribució de la prima d'emissió de valors no negociats.** Quan la diferència entre el valor dels fons propis de les accions o participacions corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de distribució de la prima i el valor d'adquisició sigui positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o els drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada. L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins a anul·lar-lo. Si després d'això la quantitat percebuda supera l'import del valor d'adquisició, el nou excés també tributa com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o ingress a compte 146 i seg.
 - **Dividends.** Des de l'1 de gener de 2015 ha quedat suprimida l'exempció de 1.500 euros anuals per a dividends i participacions en beneficis 146
- **Rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis**
 - **Transmissió lucrativa d'actius financers.** No es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens per actes entre vius. 142 i 152
 - **Deute subordinat i participacions preferents.** Es manté l'opció per aplicar la regla especial de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents per als contribuents que percebin compensacions a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores 154
- **Contractes d'assegurança**
 - **Assegurances de capital diferit.** Càlcul del rendiment. En el contracte d'assegurança que combina la contingència de supervivència amb les de defunció o incapacitat i el capital rebut correspon a la contingència de supervivència, es pot detreure també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que durant tota la vigència del contracte el capital en risc sigui igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica 161

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments del capital mobiliari (continuació)

Pàgines

Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi (continuació)	• Contractes d'assegurança (continuació) – Assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari. Quan compleixin certs requisits, la prestació té el mateix tractament que si és percebuda pel deutor beneficiari encara que no coincideixin prenedor i beneficiari..... 161 i seg. – Assegurances de vida concertades abans del 31 de desembre de 1994 generadores d'incrementos o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999. Es modifica el règim transitori i es mantenen els coeficients d'abatiment, però s'estableix un límit màxim conjunt del capital percebut de 400.000 euros per aplicar-lo..... 163 i seg. – Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIES). Des de l'1 de gener de 2015, s'ha reduït de 10 a 5 anys el requisit d'antiguitat de la primera prima satisfeta per considerar exemptes les rendes que es posin de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades. S'estableix un règim transitori per als PIES formalitzats abans de la data esmentada..... 170 i seg. – Plans d'estalvi a llarg termini, instrumentats a través d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) o compte individual d'estalvi a llarg termini (CIELT). Se'n declaren exemptes els rendiments positius si hi ha permanència almenys de 5 anys des de la primera aportació..... 173 i seg. • Compensació fiscal. Amb data 1 de gener de 2015 se suprimeix la compensació fiscal per l'obtenció de rendiments de capital mobiliari derivats de contractes d'assegurances de vida o invalidesa o de dipòsits contractades abans del 20 de gener de 2006 que regulava la disposició transitòria tretzena b) de la Llei de l'IRPF, que ha quedat derogada 162
Rendiments per integrar en la base imposable general: reduccions	• Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps 177 i seg. – El percentatge del 40 per 100 es redueix al 30 per 100 sempre que els rendiments s'imputin a un únic període impositiu, i desapareix la possibilitat d'aplicar la reducció quan els rendiments es percebin de manera fraccionada en diversos períodes. Respecte als rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, s'estableix un règim transitori per continuar aplicant la reducció. – Es fixa en 300.000 euros l'import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció.

Rendiments d'activitats econòmiques

Pàgines

Delimitació	• Activitats professionals..... 188 i seg. Es consideren rendiments d'activitats econòmiques els rendiments provinents de l'exercici d'activitats incloses a la secció segona de les tarifes de l'IAE (activitats professionals de caràcter general) prestats pel contribuent a una entitat en el capital de la qual participi quan estigui inclòs en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms (RETA) o en una mutualitat de previsió social alternativa al règim especial esmentat. • Arrendament de béns immobles 189 Desapareix com a requisit per considerar l'arrendament d'immobles activitat econòmica el de disposar almenys d'un local destinat exclusivament a portar a terme la gestió de l'activitat.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments d'activitats econòmiques (continuació)

Pàgines

Activitats econòmiques en estimació directa

• Despeses deduïbles fiscalment	
– Mutualitats de professionals. S'estableix un nou límit per a despeses deduïbles en concepte de mutualitat alternativa al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms (RETA), que és la quota màxima per contingències comunes que estigui establerta en cada exercici econòmic.....	220
– Es delimiten els contractes d'arrendament financer als quals és aplicable un règim especial que permet l'amortització accelerada de les quotes que corresponguin a la recuperació del cost del bé	222 i seg.
– Les despeses per atencions a clients o proveïdors són deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu	224
– Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials	
* S'estableix com a regla general la no-deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, inversions immobiliàries i immobilitzat intangibles, però es mantenen, com a excepció, les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivades de les possibles insolvències dels deutors, de les existències (eliminant-ne determinats supòsits) i de l'actiu intangible de vida útil indefinida, inclòs el corresponent al fons de comerç amb determinats límits.....	225 i seg.
* Respecte a la deducció del fons de comerç i de l'immobilitzat intangible amb vida útil indefinida, s'apliquen només amb caràcter temporal el 2015 els mateixos límits màxims que s'establien per al 2014	226 i seg.
* Per a la reversió del deteriorament de valor de determinats elements patrimonial que hagin resultat deduïbles fiscalment en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, la disposició transitòria quinzena de la nova Llei de l'impost sobre societats preveu que s'integren com a ingressos del període impositiu en què tingui lloc la recuperació del seu valor en l'àmbit comptable	227
– Provisions.	
* Per als titulars d'activitats econòmiques en estimació directa simplificada s'introdueix en l'àmbit legal el límit màxim de 2.000 euros per a la deduïbilitat de despeses en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació	230
• Amortitzacions	
– Se simplifica la taula d'amortització i s'inclou en l'àmbit legal a l'article 12.1.a) de la nova Llei de l'impost sobre societats	232
Règim transitori. S'estableix un règim transitori per a elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, s'estigués aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els correspongués per aplicació de la nova taula d'amortització	
– La nova Llei de l'impost sobre societats elimina el límit anual màxim fixat per a la deduïbilitat de l'amortització dels elements d'immobilitzat intangible amb vida útil definida, com també els requisits que havien de complir	234
– S'introdueix per a tots els titulars d'activitats econòmiques un nou supòsit de llibertat d'amortització per als elements de l'immobilitzat material nous, el valor unitari dels quals no passi de 300 euros, fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu. Com a contrapartida, desapareix la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refés de la Llei de l'impost sobre societats regulava a l'article 110 només per a entitats de dimensió reduïda	237
• Despeses no deduïbles fiscalment	
No són deduïbles les despeses derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) de la Llei de l'IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacin en diversos períodes impositius, quan superin determinats imports	231

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Rendiments d'activitats econòmiques (continuació)

Pàgines

Activitats econòmiques en estimació directa (continuació)

- **Incentius fiscals a entitats de dimensió reduïda**
 - Desapareix la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refós de la Llei de l'impost sobre societats regulava a l'article 110 només per a entitats de dimensió reduïda, ja que a la nova LIS ha estat substituït per un benefici similar aplicable a tots els contribuents de l'impost esmentat..... 241
 - Desapareix també l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per a empreses de dimensió reduïda, però s'estableix un règim transitori per als que l'aplicaven abans de l'1 de gener de 2015 que els permet continuar aplicant-la 244
- **Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps** 245
 - El percentatge del 40 per 100 es redueix al 30 per 100 sempre que els rendiments s'imputin a un únic període impositiu, i desapareix la possibilitat d'aplicar la reducció quan els rendiments es percebin de manera fraccionada en diversos períodes. Respecte als rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, s'estableix un règim transitori per continuar aplicant la reducció.
 - Es fixa en 300.000 euros l'import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció.
- **Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques**
 - A) **Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat** 246 i seg.
 - Quantia fixa: 2.000 euros anuals, aplicable amb caràcter general.
 - Reducció addicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques, superiors a 6.500 euros.
 - Reducció addicional per a persones amb discapacitat (3.500 euros o 7.750 euros per a contribuents amb un grau de discapacitat superior al 65 per 100).
 - B) **Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros**.... 248 i seg.
 - S'aplica quan no es compleixin els requisits per aplicar la reducció anterior i les rendes no exemptes siguin inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica.
 - Aquesta reducció, conjuntament amb la reducció per obtenció de rendiments del treball de l'article 20 de la Llei de l'IRPF, no pot passar de 3.700 euros.
- **Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques.** Les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques no poden superar la quantia de la suma dels rendiments nets reduïts 249

Activitats econòmiques en estimació objectiva

- Es manté la reducció del 20 per 100 del rendiment net per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia) 282
- **Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros** 283
 - S'aplica als contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, amb la quantia següent:
 - * Contribuents amb rendes no exemptes iguals o inferiors a 8.000 euros anuals: 1.620 euros anuals.
 - * Contribuents amb rendes no exemptes compreses entre 8.000,01 i 12.000 euros anuals: 1.620 euros – [0,405 x (base imposable – 8.000 euros)].
- Es modifiquen els índexs de rendiment net aplicables el 2015 a l'activitat forestal dedicada a l'extracció de resina, al conreu de patata i a la ramaderia de boví de llet. 316 i seg.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Guanyos o pèrdues patrimonials

Pàgines

Delimitació negativa	No hi ha guany patrimonial - En la reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors no cotitzats (vegeu, respecte a la seva tributació, l'apartat de rendiments de capital mobiliari)..... 364 - En l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns tampoc hi ha guany o pèrdua si es produeixen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns..... 366
Guany exempt	Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies 414 a 416 Es declaren exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'elements patrimonials (no necessàriament immobles) per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import obtingut per la transmissió es destini, en el termini de sis mesos, a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que es determinen per reglament. La quantitat màxima total que a aquest efecte es pot destinar a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros. Si l'import reinvertit és inferior al total percebut en la transmissió, només s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida. L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.
Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials	- Se suprimeixen els coeficients d'actualització del valor d'adquisició en la transmissió d'immobles. Aquests coeficients s'aproven cada any a la Llei de pressupostos generals de l'Estat corresponent..... 374 - Es mantenen els coeficients d'abatiment aplicables als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994, però se'n limita l'aplicació als guanys patrimonials derivats de la venda de béns amb un valor de transmissió màxim conjunt de 400.000 euros 374 a 380 - En les transmissions a títol onerós de valors no admesos a negociació se substitueix la referència al valor teòric pel valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos 387 i seg. - En la transmissió o el reemborsament a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o el patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva (ICC), quan no hi ha valor liquidatiu se substitueix la referència al valor teòric per la del valor del patrimoni net que correspongui a les accions o participacions transmeses..... 390 i seg. - Pel que fa a les aportacions no dineràries a societats, el règim especial d'ajornament fiscal, aplicable a les operacions de reestructuració (que regulen els articles 76-89 de la nova Llei de l'impost sobre societats), estableix una obligació genèrica de comunicació a l'Administració tributària de la realització d'operacions que apliquen el mateix que han de fer els socis residents de l'entitat transmetent quan ni aquesta ni l'entitat adquirent siguin residents al territori espanyol 396 i seg. - Pel que fa a la transmissió d'elements afectes a activitats econòmiques, la reducció del guany patrimonial per a contribuents en estimació objectiva que transmetin la licència del taxi que es recollia al Reglament passa a ser regulada legalment, i s'estableix, a més, com a novetat, que la reducció només s'aplica a la part del guany que s'hagi generat abans de l'1 de gener de 2015, segons el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014..... 405 i seg.
Imputació temporal	- S'estableix un criteri general per a la imputació dels guanys patrimonials derivats d'ajuts públics, sens perjudici de les excepcions que estableix el mateix article 14 de la Llei de l'IRPF. Aquest criteri és que els guanys patrimonials derivats d'ajuts públics s'imputen al període impositiu en què es cobrin 417 - S'estableix la imputació de les pèrdues patrimonials derivades de crèdit vençuts i no cobrats al període impositiu en què es donin determinades circumstàncies..... 417 i seg.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Guanys o pèrdues patrimonials (continuació)

Pàgines

Guany presumples	• Guany patrimonial per canvi de residència 421 a 426 S'estableix un nou supòsit de tributació dels guanys patrimonials per les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions en qualsevol tipus d'entitat, incloses les institucions d'inversió col·lectiva, i el valor d'adquisició, quan un contribuïent perdi la seva residència fiscal a Espanya. – Requisits Per aplicar aquest règim cal que el contribuïent hagi tingut la condició de resident a Espanya en 10 dels últims 15 períodes impositius anteriors a l'últim període que s'hagi de declarar per l'IRPF. L'aplicació d'aquest règim exigeix, a més, que es doni qualsevol de les circumstàncies següents: * Que el valor de mercat de les accions o participacions passi, conjuntament, de 4.000.000 d'euros. * Si no es compleix la condició anterior, quan el percentatge de participació en l'entitat és superior al 25 per 100, sempre que el valor de mercat de les participacions en l'entitat passi d'1.000.000 d'euros. Si l'obligat tributari adquireix novament la condició de contribuïent, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació en què va declarar el guany. – Regles especials a) Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals. b) Especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu. c) Especialitats per canvi de residència a un altre país o territori considerat paradís fiscal.

Règims especials

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional	• S'inclouen com a rendes susceptibles d'imputació les obtingudes d'entitats que no desenvolupen activitats econòmiques, i s'afegeix a les rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques les relatives a operacions de capitalització i assegurança que tinguin com a beneficiària la mateixa entitat, la propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets d'imatge i arrendament o sotsarrendament de negocis o mines i els instruments financers derivats 345 i 350
Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol	• Es modifica el règim fiscal dels treballadors desplaçats a territori espanyol 66 a 70 • Quant als requisits: – Se n'exclou els esportistes professionals, encara que els que aplicaven el règim anterior el poden continuar aplicant amb els tipus vigents el 31 de desembre de 2014 – S'hi inclou els que es desplacin pel fet d'adquirir la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi, o, si hi participa, no té la condició de "vinculat" en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats. – A més, s'exigeix que no obtingui rendes que es qualifiquin com a obtingudes mitjançant un establiment permanent situat al territori i s'elimina la limitació que les retribucions no passin de 600.000 euros. • Pel que fa a la tributació, tots els rendiments de treball s'entenen obtinguts al territori espanyol i es graven de manera acumulada les rendes que obtingui el contribuïent al territori espanyol durant l'any natural, sense compensació, distingint-hi, a l'efecte d'aplicar escales diferencials, les rendes derivades de transmissions, interessos i dividends, a les quals s'aplica una tarifa anàloga a la de l'estalvi i la resta de les rendes. • La quota diferencial és el resultat de minar la quota íntegra de l'impost en: – La deducció per donatius, en els termes previstos a la Llei de l'IRPF, i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte de l'IRNR). – La deducció per doble imposició internacional a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF.

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Integració i compensació de rendes

Pàgines

Integració i compensació de rendes en la base imposable general i de l'estalvi

- L'import del saldo de les pèrdues de la base imposable general (les que no deriven de transmissions patrimonials) que es poden compensar amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes s'eleva del 10 per 100 al 25 per 100 435
- A partir de l'1 de gener de 2015 tornen a formar part de la renda de l'estalvi tots els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials independentment de quin sigui el període de generació, de manera que desapareix la distinció que va existir durant els exercicis 2013 i 2014 entre els guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials amb un període de permanència en el patrimoni del contribuïent igual o inferior a un any (per integrar en la base imposable general) o superior a un any (per integrar en la base imposable de l'estalvi) 433 i 436
- El saldo negatiu dels rendiments de capital mobiliari de la base imposable de l'estalvi de l'exercici 2015 es compensa amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 10 per 100 d'aquest saldo positiu. Igualment, el saldo negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de la base imposable de l'estalvi es compensa amb el saldo positiu dels rendiments de capital mobiliari de la base de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 10 per 100 d'aquest saldo positiu.
Si després d'aquesta compensació queda algun saldo negatiu, l'import es compensa en els quatre anys següents en el mateix ordre 437
- L'import pendent de compensar per les pèrdues obtingudes en els exercicis 2013 i 2014 derivades de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de permanència igual o inferior a un any es compensa a partir de l'1 de gener de 2015 en la base imposable de l'estalvi segons les regles aplicables als guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials, independentment del període de generació 438
- L'import pendent de compensar per les pèrdues obtingudes en els exercicis 2013 i 2014 que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials es compensa segons les regles d'integració i compensació de rendes aplicables a la base imposable general 435
- Es manté el procediment especial per a la compensació de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015 439

Reduccions en la base imposable

Pàgines

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social i supressió de la reducció per quotes i aportacions a partits polítics

- S'amplia quatre anys més (fins al 15 de maig de 2017) la possibilitat excepcional de disponibilitat anticipada de l'import dels drets consolidats en el supòsit de procediment d'execució sobre l'habitatge habitual 451
- El límit màxim conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor a sistemes de previsió social queda fixat en la menor de les quantitats següents 454
 - El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici, i desapareix el percentatge del 50 per 100 que s'aplicava per a contribuïents majors de 50 anys.
 - 8.000 euros anuals (es redueix de 10.000 euros o 12.500 euros, per a participants majors de 50 anys, a 8.000 euros anuals). A més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa com a límit de reducció propi i independent.
- S'eleva a 2.500 euros anuals el límit de les aportacions amb dret a reducció efectuades a sistemes de previsió social del cònjuge que no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques o n'obtingui en una quantia inferior a 8.000 euros anuals 457
- Desapareix el 2015 la possibilitat de reducció en la base imposable per quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics. En lloc seu, es crea una deducció en quota (vegeu Deduccions per donatius i altres aportacions)

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Mínim personal i familiar

Pàgines

Imports	• Imports del mínim personal i familiar S'eleva tant l'import del mínim personal, incloent-hi quan el contribuïent tingui una edat superior a 65 o 75 anys, com el corresponent als ascendents i descendents que convisquin amb aquell. Al mateix temps, s'incrementen els imports del mínim aplicable a les persones indicades anteriorment amb discapacitat, com també les suposades despeses d'assistència pel fet de necessitar ajuda de terceres persones..... 472 a 480 • Mínim per descendents S'assimila a la convivència amb el contribuïent la dependència econòmica, excepte quan siguin aplicables les especialitats previstes per a les anualitats per aliments a favor dels fills als articles 64 i 75 de la Llei de l'IRPF..... 474 • Mínim per ascendents Com a novetat, en cas de defunció d'un ascendent que doni dret a practicar la reducció per aquest concepte, s'estableix l'aplicació d'una quantia de 1.150 euros..... 477
Imports aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic	• La Comunitat Autònoma de les Illes Balears ha aprovat els imports dels mínims del contribuïent, per descendents i per discapacitat a l'efecte de calcular el gravamen autonòmic dels contribuïents residents, en l'exercici 2015, al seu territori..... 480 i seg. • La Comunitat de Castella i Lleó ha aprovat els imports dels mínims per contribuïent, descendents i ascendents, i discapacitat coincidents amb els que fixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF 481 • La Comunitat de Madrid ha aprovat nous imports del mínim per descendents a l'efecte de calcular el gravamen autonòmic dels contribuïents residents, en l'exercici 2015, al seu territori 482

Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Pàgines

Gravamen de les bases liquidables	• Escales i tipus de gravamen – A partir de l'1 de gener de 2015 se suprimeix el gravamen complementari per reduir el dèficit públic que s'aplicava a la base liquidable general i a la base liquidable de l'estalvi per determinar la quota íntegra estatal. – S'estableixen noves escales a aplicables el 2015 per determinar la quota íntegra estatal de la base general i de la base de l'estalvi, com també els tipus de gravamen de l'estalvi autonòmic..... 493 i 498 • Totes les comunitats autònomes han aprovat les corresponents escales aplicables a la base liquidable general..... 493 i seg. • Mínim personal i familiar que forma part de la base de l'estalvi S'equipara l'aplicació del mínim personal i familiar a la base liquidable general i a la base liquidable de l'estalvi per determinar les quotes íntegres. A partir de 2015, el romanent del mínim personal i familiar no aplicat a la base liquidable general no redueix la base liquidable de l'estalvi, sinó que al seu import s'hi apliquen les escales estatal i autonòmica, i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar aquestes escales al total de la base liquidable de l'estalvi, de manera equivalent a com opera en la base liquidable general ... 498 i seg.
Anualitats per aliments	Els contribuïents que hagin satisfet en l'exercici 2015 anualitats per aliments als fills per decisió judicial poden aplicar de manera separada l'escala general a les anualitats i a la resta de la base liquidable general única sempre que no tinguin dret a aplicar el mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei de l'IRPF..... 502

Deduccions en la quota íntegra

Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació	No forma part de la base de la deducció de l'import de les accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi empresa en la mesura en què aquest saldo hagi estat objecte de deducció 528

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Deduccions en la quota íntegra (continuació)

Pàgines

Deduccions per inversió empresarial

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'impost sobre societats 532 a 546
 Amb determinades excepcions, són aplicables als contribuents de l'IRPF que desenvolupin activitats econòmiques les deduccions següents per inversió empresarial previstes a la nova Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (LIS):
 - Deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (article 35 LIS).
 - Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (article 36 LIS).
 - Deduccions per creació d'ocupació (article 37 LIS).
 - Deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (article 38 LIS).
 S'inclouen noves deduccions en l'àmbit empresarial vinculades a determinats esdeveniments d'interès públic excepcional.
- Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitat econòmiques 546 a 548
 – S'aplica des de l'1 de gener de 2015 als contribuents de l'IRPF que tinguin la consideració d'entitats de dimensió reduïda. La seva regulació, inclosa a l'article 68.2.b) de la Llei de l'IRPF, és similar a la de l'antiga deducció per inversió de beneficis de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats amb certes especialitats, mentre ha desaparegut per als contribuents de l'impost de societats esmentat, encara que s'estableix un règim transitori que en permet l'aplicació per a rendiments obtinguts el 2014 invertits el 2015.
 Així, per als contribuents que inverteixin el 2015 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, s'estableix per la disposició transitòria 24a de la LIS la possibilitat d'aplicar la deducció per inversions de l'antic article 37 del TRLIS.
- Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques dutes a terme a les Canàries Deduccions per inversions a les Canàries 548 a 550
 – S'apliquen les deduccions previstes a la Llei de l'impost sobre societats amb increments en els percentatges de deducció corresponents.
 – S'estableixen límits específics de les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals de l'article 36 de la LIS realitzades a les Canàries.
 – Es crea una deducció per inversions a territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat regulada a l'article 27 bis de la Llei 19/1994.
 – Es continua aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material que regulava la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats.

Deduccions per donatius i altres aportacions

- Donatius efectuats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002 555 a 560
 – S'estableix una escala amb els percentatges aplicables durant el període impositiu 2015 a la base del conjunt dels donatius i donacions a entitats beneficiàries del mecenatge (que no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici) amb un tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat.
 – Els percentatges de l'escala i el tipus incrementat s'eleva cinc punts percentuals en el cas de donatius, donacions i aportacions a les activitats prioritàries de mecenatge.
- Aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors. Es crea una nova deducció que reemplaça la reducció en la base imposable prevista per a aquestes aportacions, que desapareix 561

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

- S'afegeix la possibilitat d'aplicar la deducció a rendes provinents de societats que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla quan corresponguin a rendes a les quals sigui aplicable la bonificació que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats 562 a 564

Guia de les principals novetats de l'IRPF en l'exercici 2015

Deduccions en la quota íntegra (continuació)

Pàgines

Deducció per compte estalvi empresa	La deducció per compte estalvi empresa ha quedat suprimida des de l'1 de gener de 2015.....	567
Règim transitori: deducció per lloguer de l'habitatge habitual	Se suprimeix la deducció per lloguer de l'habitatge habitual prevista a l'article 68.7 de la Llei de l'IRPF, i s'estableix un règim transitori que permet als contribuents que tinguin un contracte d'arrendament anterior a l'1 de gener de 2015; que, amb relació a aquest contracte, hagin satisfet abans de la data esmentada quantitats pel lloguer de l'habitatge habitual; i que hagin tingut dret a la deducció pel lloguer d'aquest habitatge en exercicis anteriors, continuar gaudint d'aquesta deducció d'acord amb la regulació continguda a la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014.....	567 a 569
Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats pendents de deducció	A la declaració de l'IRPF exercici 2015 no és possible aplicar les quantitats satisfetes del 14 d'abril al 31 de desembre de 2010 per obres de millora en l'habitatge habitual que hagin quedat pendents pel fet que ha transcorregut el límit de quatre exercicis següents que va fixar la norma per poder aplicar-la.....	569 a 574

Deduccions en la quota líquida

Pàgines

Deducció per doble imposició internacional	Quan s'obtinguin rendes a l'estranger o a través d'un establiment permanent s'ha de practicar la deducció per doble imposició internacional, i no resulta aplicable el procediment d'eliminació de la doble imposició que preveu l'article 22 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28)	741 i seg.
Deducció per obtenció de rendiments del treball i activitats econòmiques	Se suprimeix, des de l'1 de gener de 2015, la deducció per obtenció de rendiments del treball i activitats econòmiques que regulava l'article 80 bis de la Llei de l'IRPF, i no es preveu l'aplicació de cap règim transitori, ja que l'import queda incorporat a la reducció per obtenció de rendiments del treball de l'article 20 de la Llei de l'IRPF, i, per a activitats econòmiques, a la reducció addicional per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat amb rendiments inferiors a 14.450 euros, o a la reducció prevista per a la resta de contribuents amb activitats econòmiques amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, prevista a l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF	744

Deduccions en la quota diferencial

Pàgines

Noves deduccions familiars	S'han creat quatre noves deduccions, destinades a reduir la tributació dels contribuents que tenen càrregues familiars més grans, que minoren la quota diferencial de manera anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, és a dir, independentment que aquesta quota diferencial sigui positiva o negativa, i se'n pot sol·licitar l'abonament anticipat..... Aquestes noves deduccions són: • Deducció per cada descendent amb discapacitat. • Deducció per cada ascendent amb discapacitat. • Deducció per família nombrosa. • Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments. Com a novetat, en aquestes noves deduccions, quan dos contribuents o més tinguin dret a aplicar alguna de les deduccions respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, pot cedir el dret a la deducció a un d'ells; en aquests casos, es considera que no hi ha transmissió lucrativa a l'efecte fiscal per aquesta cessió.	751 a 758

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2015

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Andalusia (pàg. 577 i seg.)	• Per a beneficiaris d'ajuts familiars. • Adopció internacional. • Contribuent amb discapacitat. • Família monoparental i amb ascendents majors de 75 anys. • Assistència a persones amb discapacitat. • Per ajut domèstic. • Discapacitat del cònjuge o parella de fet.	• Per a beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits. • Inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit i per persones joves. • Lloguer d'habitatge habitual per joves. • Per obres de millora en qualsevol habitatge (romant de l'exercici 2012).		• Adquisició d'accions i participacions socials en constitució de societats o en ampliació de capital en societats mercantils. • Despeses de defensa jurídica de la relació laboral.
Aragó (pàg. 587 i seg.)	• Naixement o adopció del tercer/a fill/a o successius. • En atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills. • Adopció internacional. • Atenció de persones dependents. • Per a contribuents majors de 70 anys. • Naixement o adopció del primer/a i/o el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants. • Despeses de guarderia de fills menors de 3 anys.	• Adquisició d'habitatge habitual per víctimes del terrorisme. • Adquisició d'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs. • Arrendament d'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Arrendament d'habitatge social.	• Donacions amb finalitat ecològica i en recerca i en desenvolupament científic i tècnic.	• Inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses per adquisició de llibres de text i material escolar. • Despeses en primes d'assegurances individuals de salut. • Per determinades subvencions i/o ajudes obtingudes a conseqüència dels danys soferts per les inundacions esdevingudes a la conca del riu Ebre.
Principat d'Astúries (pàg. 598 i seg.)	• Acolliment no remunerat de majors de 65 anys. • Adopció internacional. • Parts o adopcions múltiples. • Famílies nombroses. • Famílies monoparentals. • Acolliment familiar de menors. • Despeses de descendents en centres de 0 a 3 anys.	• Adquisició o adequació d'habitatge habitual per a persones amb discapacitat, inclosos ascendents o descendents. • Inversió en habitatge habitual protegit. • Arrendament de l'habitatge habitual.	• Donació de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries.	• Per certificació de la gestió forestal sostenible. • Per adquisició de llibres de text i material escolar.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2015

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Illes Balears (pàg. 607 i seg.)	• Per a contribuents o per cada membre de la unitat familiar amb discapacitat.	• Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat de l'habitatge habitual.	• Donacions a determinades entitats destinades a la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic o la innovació. • Donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial. • Donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració relatius al mecenatge esportiu. • Donacions a determinades entitats que tinguin per objecte el foment de la llengua catalana.	• Despeses d'adquisició de llibres de text. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses en primes d'assegurances individuals de salut (només persones que hagin mort abans del 31-12-2015). • Despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers.
Canàries (pàg. 617 i seg.)	• Naixement o adopció. • Despeses de guarderia. • Per a contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys. • Família nombrosa.	• Inversió en habitatge habitual. • Per obres d'adequació en habitatge habitual per discapacitat. • Lloguer d'habitatge habitual. • Per obres de rehabilitació en habitatge (romanent d'exercicis anteriors).	• Donacions a descendents per a l'adquisició o rehabilitació del seu primer habitatge habitual. • Donacions amb finalitat ecològica. • Donacions per a la conservació del patrimoni històric de les Canàries.	• Despeses d'estudis de descendents fora de l'illa de residència. • Traslats de residència a una altra illa per dur a terme una activitat per compte propi o aliè. • Quantitats destinades a la restauració o la reparació de béns immobles d'interès cultural. • Per a contribuents desocupats.
Cantàbria (pàg. 629 i seg.)	• Atenció de familiars: descendents menors de 3 anys, ascendents majors de 70 anys i persones amb discapacitat. • Acol·liment familiar de menors.	• Arrendament d'habitatge habitual per joves, persones grans o persones amb discapacitat. • Obres de millora en habitatges.	• Donacions a fundacions amb finalitats culturals, assistencials o sanitàries o al Fons Cantàbria Coopera.	• Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Despeses de malaltia.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2015

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Castella-la Manxa (pàg. 635 i seg.)	• Naixement o adopció de fills. • Discapacitat del contribuïent. • Per a contribuents majors de 75 anys. • Discapacitat d'ascendents o descendents. • Atenció d'ascendents majors de 75 anys. • Família nombrosa. • Acolliment familiar de menors. • Acolliment familiar de majors de 65 anys i persones amb discapacitat.	• Arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys.	• Donatius per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajut a persones amb discapacitat. • Donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació empresarial.	• Foment de l'autoocupació (quantitats pendents). • Despeses per adquisició de llibres de text i per ensenyament d'idiomes.
Castella i Lleó (pàg. 644 i seg.)	• Per a contribuents de 65 anys o més afectats per una discapacitat. • Família nombrosa. • Naixement o adopció de fills. • Parts múltiples o adopcions simultànies. • Per paternitat. • Despeses d'adopció. • Atenció de fills menors de 4 anys. • Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar.	• Adquisició d'habitatge habitual per joves en nuclis rurals. • Lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en l'habitatge habitual. • Adquisició d'habitatge habitual de nova construcció.	• Donatius a fundacions de Castella i Lleó per a la recuperació del patrimoni historicoartístic i natural.	• Quantitats invertides pels titulars en la recuperació del patrimoni historicoartístic i natural de Castella i Lleó. • Foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació. • Foment de l'emprenedoria. • Foment de l'autoocupació de les dones i els joves (només quantitats pendents). • Foment de l'autoocupació d'autònoms que han abandonat l'activitat a causa de la crisi econòmica (només les quantitats pendents procedents de 2012)
Catalunya (pàg. 661 i seg.)	• Naixement o adopció d'un fill/a. • Contribuents que es quedin viudus/viudes el 2013, el 2014 o el 2015.	• Lloguer de l'habitatge habitual (només contribuents en determinades situacions desafavorides). • Rehabilitació de l'habitatge habitual.	• Donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana. • Donatius a entitats que fomenten R+D+i. • Donacions a entitats en benefici del medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Interessos per préstecs per a estudis de màster i doctorat. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Inversió en accions d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2015

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
Extremadura (pàg. 666 i seg.)	• Atenció de familiars amb discapacitat. • Acolliment de menors. • Parts múltiples. • Despeses de guarderia per a fills menors de 4 anys. • Per a contribuents viudus.	• Adquisició d'habitatge habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Arrendament d'habitatge habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Adquisició o rehabilitació d'un segon habitatge al medi rural.		• Per percebre retribucions del treball dependent. • Per compra de material escolar. • Adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital en les societats mercantils.
Galícia (pàg. 675 i seg.)	• Naixement o adopció. • Família nombrosa. • Atenció de fills menors. • Contribuents de 65 anys o més, persones amb discapacitat i que necessiten l'ajut de terceres persones. • Acolliment familiar de menors.	• Lloguer d'habitatge habitual per a joves. • Inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta en l'habitatge habitual que facin ús d'energies renovables.	• Donatius amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació tecnològica.	• Despeses destinades a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues. • Creació d'empreses noves o ampliació d'activitat d'empreses de creació recent. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent i finançament. • Inversió en accions d'empreses que cotitzen al mercat alternatiu borsari.
Comunitat de Madrid (pàg. 685 i seg.)	• Naixement o adopció. • Adopció internacional. • Acolliment familiar de menors. • Acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat. • Famílies amb dos descendents o més i ingressos reduïts.	• Lloguer d'habitatge habitual per joves.		• Per despeses educatives. • Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Foment de l'autoocupació dels joves. • Inversions en entitats cotitzades del mercat alternatiu borsari.
Regió de Múrcia (pàg. 692 i seg.)	• Despeses de guarderia de fills menors de 3 anys.	• Inversió en habitatge habitual per joves. • Instal·lacions de recursos energètics renovables en habitatges. • Dispositius domèstics d'estalvi d'aigua.	• Donatius per a la protecció del patrimoni històric de la Regió de Múrcia.	• Adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent. • Inversions en entitats cotitzades al mercat alternatiu borsari.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF en l'exercici 2015

Comunitat Autònoma	Per circumstàncies personals i familiars	Relatives a l'habitatge habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
La Rioja (pàg. 699 i seg.)	• Naixement o adopció del segon/a fill/a o ulterior.	• Inversió en habitatge habitual per joves. • Inversió en un segon habitatge al medi rural. • Rehabilitació d'habitatge habitual.		
Comunitat Valenciana (pàg. 704 i seg.)	• Naixement, adopció o acolliment familiar. • Naixement o adopció múltiples. • Naixement o adopció de fills amb discapacitat. • Família nombrosa. • Per a contribuents amb discapacitat. • Realització per part d'un dels cònjuges de tasques no remunerades a la llar. • Guarderia i custòdia de fills o acollits permanents menors de 3 anys. • Ascendents majors de 75 anys o majors de 65 anys amb discapacitat. • Per a contribuents amb dos descendents o més.	• Adquisició del primer habitatge habitual per joves. • Adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat. • Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual amb ajuts públics. • Arrendament de l'habitatge habitual. • Aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual. • Arrendament d'habitatge per activitats en un municipi diferent. • Obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual.	• Donacions amb finalitat ecològica. • Donacions de béns del patrimoni cultural valencià. • Donatius per a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià. • Donacions destinades al foment de la llengua valenciana. • Donacions d'importos dineraris relatius a altres finalitats culturals.	• Conciliació de la feina amb la vida familiar. • Quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià. • Per quantitats provinents d'ajuts públics concedits per la Generalitat en concepte de protecció a la maternitat. • Per adquisició de material escolar.

Guia de les principals novetats de l'impost sobre el patrimoni de 2015

Gestió de l'impost

Pàgines

Obligació de declarar, terminis i forma de presentació	• Estan obligats a declarar tots els subjectes passius en els quals concorri alguna de les circumstàncies següents: 1008 – Que la quota tributària, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que siguin procedents, resulti per ingressar, o – Quan, mancant la circumstància anterior (declaració negativa), el valor dels seus béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 d'euros. • Autoliquidació: 1009 – Presentació i, si s'escau, ingrés: del 6 d'abril al 30 de juny de 2016. Si s'efectua la domiciliació bancària del pagament, del 6 d'abril al 25 de juny de 2016..... 1009 – La presentació de la declaració corresponent a aquest impost s'ha de fer obligatòriament per via electrònica a través d'internet mitjançant la utilització de certificat electrònic reconegut o mitjançant l'ús del sistema Cl@u, o, finalment, mitjançant la consignació del NIF del contribuent i del número de referència o de les dades fiscals subministrats per l'Agència Tributària 1009 • Els contribuents que presentin la declaració per l'impost sobre el patrimoni, a més, estan obligats a utilitzar la via electrònica per presentar la declaració de l'IRPF o per confirmar l'esborrany de la declaració esmentada, segons que escaigui..... 1009

Subjecte passiu

Pàgines

Especialitats	Des de l'1 de gener de 2015 els contribuents no residents que siguin residents d'un estat membre de la UE o de l'EEE tenen dret a aplicar la normativa aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el més gran valor dels béns i drets de què siguin titulars i pels quals s'exigeixi l'impost, perquè estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol..... 1015

Exempcions

Pàgines

Autonòmiques	• El 2015 poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que formin part del patrimoni especialment protegit de les persones amb discapacitat els contribuents residents al territori de les comunitats autònomes següents: 1022 – Comunitat Autònoma de les Canàries..... 1022 – Comunitat de Castella i Lleó..... 1022

Determinació de la base liquidable

Pàgines

Reducció per mínim exempt	• Per als subjectes passius per obligació personal residents en alguna comunitat autònoma: 1036 – La base imposable es redueix en el mínim exempt que hagi aprovat la comunitat autònoma i, en cas que la comunitat no hagi aprovat el mínim exempt, la base imposable es redueix en 700.000 euros 1036 – La Comunitat Autònoma d'Aragó ha aprovat com a quantia del mínim exempt 500.000 euros..... 1036 – La Comunitat Autònoma de Catalunya ha aprovat com a quantia del mínim exempt 500.000 euros..... 1036 – La Comunitat Autònoma d'Extremadura ha aprovat mínims exempts superiors a 700.000 euros per a contribuents que siguin persones amb discapacitat física, psíquica o sensorial..... 1036 • Per als subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir, el mínim exempt és de 700.000 euros..... 1037

Guia de les principals novetats de l'impost sobre el patrimoni de 2015

Escales i tipus de gravamen

Pàgines

Escales aplicables sobre la base liquidable	• La Comunitat Autònoma d'Andalusia, la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries, la Comunitat Autònoma de Catalunya, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, la Comunitat Autònoma d'Extremadura, la Comunitat Autònoma de Galícia i la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia han aprovat l'escala corresponent de l'impost sobre el patrimoni, que difereix de la que estableix l'article 30 de la Llei de l'impost..... • La Comunitat Autònoma de Cantàbria ha aprovat l'escala corresponent de l'impost sobre el patrimoni, que no difereix de la que estableix l'article 30 de la Llei de l'impost.....	1038 i seg. 1037

Bonificacions de la quota

Pàgines

Bonificacions autonòmiques en la quota	• Comunitat Autònoma d'Aragó: bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat..... • Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat • Comunitat Autònoma de les Illes Balears: bonificació per als béns de consum cultural ... • Comunitat Autònoma de Catalunya: – Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat..... – Bonificació de les propietats forestals • Comunitat Autònoma de Galícia: bonificació per accions o participacions en entitats noves o de creació recent • Comunitat de Madrid: bonificació general del 100 per 100..... • Comunitat Autònoma de La Rioja: bonificació general del 50 per 100	1046 1044 1046 i seg. 1047 1047 1047 i seg. 1048 1048

Índex general

- I -

IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES (Capítols 1 a 18)

Capítol 1. Campanya de la declaració de renda 2015

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2015?	2
La declaració de l'IRPF 2015: aspectes generals	6
Esborrany de la declaració de l'IRPF 2015 i/o dades fiscals	9
Autoliquidació de l'IRPF 2015: normes de presentació	17
Pagament del deute tributari de l'IRPF	24
Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF	30
Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades	32

Capítol 2. L'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF): qüestions generals

L'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)	36
Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes	36
Subjecció a l'IRPF: aspectes materials	39
Subjecció a l'IRPF: aspectes personals	60
Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals	72
Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (I)	74
Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (II)	75
Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (III)	76
Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (i IV)	77

Capítol 3. Rendiments del treball

Concepte	80
Rendiments estimats del treball i operacions vinculades	87
Rendiments del treball en espècie	88
Consideració fiscal de les dietes i les assignacions per a despeses de viatge	97
Rendiment net del treball per integrar en la base imposable	103
Individualització dels rendiments del treball	115
Imputació temporal dels rendiments del treball	115
Cas pràctic	116

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

Rendiments del capital immobiliari	122
Rendiments íntegres	124
Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades	124
Despeses deduïbles	125

Despeses no deduïbles.....	128
Rendiment net.....	128
Reduccions del rendiment net.....	129
Rendiment mínim computable en cas de parentiu.....	130
Rendiment net reduït.....	131
Individualització dels rendiments del capital immobiliari.....	132
Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari.....	132
Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen.....	133
Llista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis.....	136
Cas pràctic.....	136

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals.....	142
Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi.....	146
Rendiments per integrar en la base imposable general.....	176
Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie.....	178
Individualització dels rendiments del capital mobiliari.....	179
Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari.....	180
Cas pràctic.....	180

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestions generals

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques.....	188
Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques.....	189
Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica.....	193
Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques.....	197
Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques.....	200
Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques.....	201
Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques.....	203

Capítol 7. Rendiments d'activitats econòmiques. Mètode d'estimació directa

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa.....	208
Fase 1a: Determinació del rendiment net.....	213
Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda.....	238
Fase 2a: Determinació del rendiment net reduït.....	245
Fase 3a: Determinació del rendiment net reduït total.....	246
Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques.....	251
Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada).....	251

Capítol 8. Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (I). (Activitats diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals)

Concepte i àmbit d'aplicació.....	256
Determinació del rendiment net reduït.....	266
Determinació del rendiment net reduït total	283
Cas pràctic	283
Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2015	288

Capítol 9. Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (II). (Activitats agrícoles, ramaderes i forestals)

Concepte i àmbit d'aplicació.....	306
Determinació del rendiment net	315
Determinació del rendiment net reduït total	326
Cas pràctic	326
Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2015.....	331

Capítol 10. Règims especials: imputació i atribució de rendes

Imputacions de renda.....	334
Règim d'imputació de rendes immobiliàries.....	334
Règim d'atribució de rendes	337
Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses	344
Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional.....	345
Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge	350
Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol	352
Imputació de rendes per socis o participants d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals	352
Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència.....	355
Cas pràctic	356

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

Concepte.....	362
Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF	366
Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes generals.....	372
Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques	384
Declaració i tributació dels guanys i les pèrdues patrimonials	409
Guanys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió	411
Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials	416
Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials	419
Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència.....	421
Cas pràctic	427

Capítol 12. Integració i compensació de rendes

Introducció	432
Regles d'integració i compensació de rendes.....	434
Regles d'integració i compensació en tributació conjunta	441
Cas pràctic	441

Capítol 13. Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen: base liquidable

Introducció	448
Reduccions de la base imposable general	449
Base liquidable general i base liquidable general subjecta a gravamen.....	467
Base liquidable de l'estalvi.....	468
Cas pràctic	468

Capítol 14. Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent: mínim personal i familiar

Mínim personal i familiar	472
Mínim del contribuent	472
Mínim per descendents.....	473
Mínim per ascendents.....	476
Mínim per discapacitat.....	477
Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic.....	480

Capítol 15. Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Introducció	490
Gravamen de la base liquidable general	492
Gravamen de la base liquidable de l'estalvi.....	498
Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger.....	499
Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol	501
Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.....	502

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2015

Introducció	512
Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori	514
Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació.....	527
Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa	532
Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva.....	555
Deduccions per donatius i altres aportacions	555
Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla	562
Deduccions per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial.....	566

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: règim transitori	567
Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats pendents de deducció	569

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables en l'exercici 2015

Introducció	576
Comunitat Autònoma d'Andalusia	577
Comunitat Autònoma d'Aragó	587
Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries.....	598
Comunitat Autònoma de les Illes Balears	607
Comunitat Autònoma de Canàries	617
Comunitat Autònoma de Cantàbria	629
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.....	635
Comunitat de Castella i Lleó	644
Comunitat Autònoma de Catalunya.....	661
Comunitat Autònoma d'Extremadura	666
Comunitat Autònoma de Galícia	675
Comunitat de Madrid.....	685
Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.....	692
Comunitat Autònoma de La Rioja	699
Comunitat Valenciana.....	704

Capítol 18. Quota líquida, quota resultant de l'autoliquidació, quota diferencial i resultat de la declaració

Introducció	732
Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració	732
Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors	733
Deduccions de la quota líquida total	741
Quota resultant de l'autoliquidació	746
Quota diferencial.....	746
Resultat de la declaració	747
Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2015	761
Regularització de situacions tributàries mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària.....	762

Apèndix normatiu

Llei i Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques (concordat).....	771
Llei i Reglament: redaccions anteriors aplicables.....	927
Lleis de les comunitats autònomes per les quals s'aproven mesures fiscals aplicables a l'IRPF, exercici 2015	933

- II -

IMPOST SOBRE EL PATRIMONI
(Capítols 19 i 20)

Capítol 19. Campanya de la declaració de l'impost sobre el patrimoni 2015

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2015?	1008
L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2015: normes de presentació.....	1009
Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni	1010

Capítol 20. Impost sobre el patrimoni

Introducció	1012
Qüestions generals	1012
Exempcions	1015
Titularitat dels elements patrimonials	1022
Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni.....	1024
Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net).....	1024
Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)	1036
Fase 3a. Determinació de la quota íntegra.....	1037
Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar.....	1040

Apèndix normatiu

Llei de l'impost sobre el patrimoni i Reial decret 1704/1999	1049
Lleis de les comunitats autònomes en l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2015.....	1061

Índex analític	1067

Capítol 1. Campanya de la declaració de renda 2015

Sumari

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2015?

La declaració de l'IRPF 2015: aspectes generals

1. Model de declaració
2. Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent
3. Assignació tributària a l'Església catòlica
4. Assignació de quantitats a activitats d'interès general considerades d'interès social

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2015 i/o dades fiscals

1. Introducció
2. Esborrany de declaració de l'IRPF: delimitació
3. Obtenció de l'esborrany de declaració de l'IRPF o de les dades fiscals
4. Modificació de l'esborrany de declaració
5. Confirmació de l'esborrany de declaració
 - 5.1 Termini per confirmar l'esborrany
 - 5.2 Procediment per confirmar l'esborrany segons el resultat

Autoliquidació de l'IRPF 2015: normes de presentació

1. Termini de presentació
2. Formes de presentació de les declaracions de l'IRPF
3. Documentació addicional que s'ha de presentar juntament amb l'autoliquidació
4. Llocs de presentació i ingrés de les autoliquidacions segons el resultat
5. Presentació electrònica a través d'internet

Pagament del deute tributari de l'IRPF

1. Pagament en una sola vegada
2. Pagament en dos terminis
3. Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris resultants de les declaracions de l'IRPF
4. Supòsits de fraccionament especial
5. Procediment de suspensió de l'ingrés del deute tributari de l'IRPF sense interessos de demora

Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades

Qui està obligat a presentar la declaració de l'IRPF 2015?

(Art. 96 Llei IRPF i 61 Reglament)

Estan obligats a presentar la declaració de l'IRPF de l'exercici 2015, sigui una autoliquidació o l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, els contribuents següents: ⁽¹⁾

a) Contribuents que hagin obtingut en l'exercici rendes superiors als imports que s'indiquen més avall per a cada classe o font.

b) Contribuents que, independentment de l'import i la naturalesa o la font de les rendes obtingudes, tinguin dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge, la deducció per doble imposició internacional, o bé hagin fet aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, a plans de pensions, a plans de previsió assegurats, a plans de previsió social empresarial, a assegurances de dependència o a mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable, quan exerceixin el dret corresponent.

c) Contribuents no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda que sol·licitin la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que, si s'escau, els correspongui. ⁽²⁾

La liquidació provisional que, si s'escau, pugui practicar l'Administració tributària a aquests contribuents no pot implicar cap obligació diferent de la restitució del que s'ha retornat prèviament més l'interès de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

El que s'ha exposat més amunt s'entén sens perjudici de la comprovació o la investigació posterior que pugui dur a terme l'Agència Tributària.

No estan obligats a presentar la declaració per l'import i la naturalesa de les rendes obtingudes

1. Els contribuents les rendes dels quals provenguin únicament de les fonts següents, sempre que no superin cap dels límits que s'assenyalen en cada cas, en tributació individual o conjunta:

A) Rendiments íntegres del treball (incloent-hi, entre d'altres, les pensions i els havers passius, compresos els procedents de l'estranger, com també les pensions compensatòries i les anualitats per aliments no exemptes) l'import dels quals no superi la quantitat de:

- **22.000 euros anuals**, amb caràcter general.
- **12.000 euros anuals**, en els supòsits següents:

a) Si els rendiments del treball provenen de més d'un pagador.

Tanmateix, el límit és de **22.000 euros anuals en els supòsits següents:**

1r Si, tot i provenir de més d'un pagador, la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i els restants, per ordre de quantia, no supera en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

Tot això, independentment que les quantitats satisfetes pel segon pagador o els ulteriors estiguin sotmeses al procediment general de retenció, siguin pensions compensatòries o altres rendiments no sotmesos a retenció, o estiguin sotmesos a un tipus fix de retenció.

⁽¹⁾ El concepte de contribuent per l'IRPF es comenta a les pàgines 60 i següents del capítol 2.

⁽²⁾ La devolució derivada de la normativa de l'IRPF es comenta a les pàgines 30 i següents d'aquest mateix capítol.

2n Si es tracta de pensionistes els únics rendiments del treball dels quals consisteixen en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'IRPF provinents de dos pagadors o més, sempre que l'import de les retencions que hagin practicat aquests darrers l'hagi determinat l'Agència Tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent a aquest efecte mitjançant el model 146⁽³⁾ i, a més, es compleixin els requisits següents:

- Que al llarg de l'exercici no hagi augmentat el nombre dels pagadors de prestacions passives respecte als comunicats inicialment en formular la sol·licitud.
- Que l'import de les prestacions satisfetes efectivament pels pagadors no difereixi en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment en la sol·licitud.
- Que durant l'exercici no hagi tingut lloc cap altra de les circumstàncies que determinen un augment del tipus de retenció que preveu l'article 87 del Reglament de l'IRPF.

b) Si es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.⁽⁴⁾

c) Si el pagador dels rendiments del treball no està obligat a practicar cap retenció.

d) Si es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a un tipus fix de retenció.

Tenen aquesta consideració, el 2015, el tipus de retenció del 37 per 100 aplicable a les retribucions percebudes per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que n'exerceixin la funció i de la resta de membres d'altres òrgans representatius, com també el tipus de retenció aplicable als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació, que ha estat del 19 per 100 fins a l'11 de juliol de 2015 i del 15 per 100 des del 12 de juliol fins al 31 de desembre de 2015.

■ **Important:** *en cas de tributació conjunta, s'han de tenir en compte els mateixos límits quantitatius assenyalats anteriorment. Tanmateix, per determinar el nombre de pagadors s'ha de tenir en compte la situació de cadascun dels membres de la unitat familiar considerats individualment. Així, per exemple, en una declaració conjunta de tots dos cònjuges, cadascun dels quals percep retribucions d'un únic pagador, el límit que determina l'obligació de declarar és de 22.000 euros anuals.*

B) Rendiments íntegres del capital mobiliari (dividends d'accions, interessos de comptes, de dipòsits o de valors de renda fixa, etc.) **i guanys patrimonials** (guanys derivats de reemborsaments de participacions en fons d'inversió, premis per la participació en concursos o jocs, etc.), sempre que els uns i els altres hagin estat **sotmesos a retenció o ingrés a compte** i que l'import global no superi la quantitat de **1.600 euros anuals**.

S'exclouen del límit conjunt de 1.600 euros anuals els guanys patrimonials provinents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en què la base de retenció no escaigui determinar-la per la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable.

■ **Important:** *quan la base de retenció no s'hagi determinat en funció de la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable, el guany patrimonial obtingut provinent de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva no es pot compu-*

⁽³⁾ Vegeu la Resolució de 13 de gener de 2003 (BOE del 14), per la qual s'aprova el model 146, de sol·licitud de determinació de l'import de les retencions, que poden presentar els contribuents perceptors de prestacions passives provinents de més d'un pagador, i es determinen el lloc, el termini i les condicions de presentació.

⁽⁴⁾ Estan exemptes de l'IRPF les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut d'una decisió judicial. Vegeu, sobre aquest punt, la pàgina 49 del capítol 2 i la pàgina 464 del capítol 13.

tar com un guany patrimonial sotmès a retenció o ingrés a compte a l'efecte els límits excloents de l'obligació de declarar.

C) Rendes immobiliàries imputades,⁽⁵⁾ rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de **lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat**, amb el límit conjunt de **1.000 euros anuals**.

Pel fet que no donen lloc a imputació de rendes immobiliàries, no es prenen en consideració a aquest efecte l'habitatge habitual del contribuent i les places de garatge adquirides conjuntament amb aquest, fins a un màxim de dues, ni tampoc el sòl no edificat.

2. Els contribuents que en l'exercici 2015 hagin obtingut exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, com també guanys patrimonials, sotmesos a retenció o no, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals, i pèrdues patrimonials de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

Per determinar les quantitats assenyalades als punts 1 i 2 anteriors, no s'han de prendre en consideració les rendes que estiguin exemptes de l'IRPF, com ara els dividendes als quals sigui aplicable l'exempció, les beques públiques per cursar estudis en tots els nivells i graus del sistema educatiu, les anualitats per aliments rebudes dels pares per decisió judicial, etc. Vegeu les pàgines 39 i següents.

Cap de les quantitats o els límits no s'ha d'incrementar ni ampliar en cas de tributació conjunta d'unitats familiars.

Contribuents no obligats a declarar: quadre resum

Regla	Renda obtinguda	Límits	Altres condicions
1a	- Rendiments del treball.	22.000	- Un sol pagador (2n i restants $\leq$ 1.500 euros anuals). - Prestacions passives de dos pagadors o més les retencions dels quals les hagi determinat l'Agència Tributària.
		12.000	- Més d'un pagador (2n i restants $>$ 1.500 euros anuals). - Pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments. - Pagador dels rendiments no obligat a practicar cap retenció. - Rendiments subjectes a un tipus fix de retenció.
	- Rendiments del capital mobiliari. - Guanys patrimonials.	1.600	- Subjectes a retenció o ingrés a compte, excepte guanys patrimonials provinents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'IIC en què la base de retenció no escaigui determinar-la per la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable.
	- Rendes immobiliàries imputades. - Rendiments del lletres del Tresor. - Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.	1.000	

(Continua)

⁽⁵⁾ La determinació de l'import de les rendes immobiliàries imputades corresponents a béns immobles, excloent l'habitatge habitual i el sòl no edificat, es comenta a la pàgina 335 del capítol 10.

Regla	Renda obtinguda	Límits	Altres condicions
2a	- Rendiments del treball. - Rendiments del capital (mobiliari o immobiliari). - Rendiments d'activitats econòmiques. - Guanys patrimonials.	1.000	- Subjectes o no a retenció o ingrés a compte.
	- Pèrdues patrimonials.	< 500	- Independentment de la naturalesa.

Comentaris del quadre:

La regla 2a i els límits corresponents són independents dels de la regla 1a i actuen en tots els casos com a criteri corrector de la regla 1a per a rendes de quantia escassa. Per tant, si un contribuent no està obligat a declarar per raó de la naturalesa i la quantia de les rendes obtingudes d'acord amb els límits i les condicions de la regla 1a, no escau aplicar la regla 2a. Si, per l'aplicació dels límits i les condicions de la regla 1a, el contribuent està obligat a presentar la declaració, ha de recórrer a la regla 2a i els límits corresponents per verificar si opera l'exclusió de l'obligació de declarar en cas que es tracti de rendes de quantia escassa. S'ha de tenir en compte que a la regla 2a no hi ha enumerada la imputació de rendes.

Exemples de contribuents obligats a declarar

Per exemple, estan obligats a declarar, entre d'altres, els contribuents següents:

- Els contribuents que han percebut **rendiments íntegres del treball provinents d'un mateix pagador** per un import superior a **22.000 euros anuals**.
- Els contribuents que han percebut rendiments íntegres del treball per un import superior a **12.000 euros** en els supòsits següents:
 - Quan provenen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats provinents del segon pagador i els restants, per ordre de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.
 - Si es tracta de pensionistes amb diverses pensions les retencions dels quals no han estat practicades d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent a aquest efecte, mitjançant el model 146.
 - Si es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes.
 - Si el pagador dels rendiments del treball no està obligat a practicar cap retenció.
 - Si es perceben rendiments íntegres del treball subjectes a un tipus fix de retenció.
- Els contribuents que han estat **titulars de béns immobles d'ús propi diferent de l'habitatge habitual i del sòl no edificat**, les rendes imputades dels quals, juntament amb els rendiments derivats de lletres del Tresor i l'import de les subvencions per a l'adquisició d'habitatge de protecció oficial o de preu taxat, és superior a **1.000 euros anuals**.
- Els contribuents titulars d'**activitats econòmiques**, incloses les agrícoles i les ramaderes, amb independència del mètode de determinació del rendiment net d'aquestes activitats, sempre que els rendiments íntegres juntament amb els del treball i el capital, com també el dels guanys patrimonials, sigui superior a **1.000 euros anuals**.
- Els contribuents que han obtingut **guanys patrimonials no subjectes a retenció** o ingrés a compte l'import total dels quals, o conjuntament amb els rendiments íntegres del treball, del capital o d'activitats econòmiques, és superior a **1.000 euros anuals**.
- Els contribuents que han obtingut **pèrdues patrimonials en quantia igual o superior a 500 euros anuals**.
- Els contribuents que hagin efectuat aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, a plans de pensions, a plans de previsió assegurats, a plans de previsió social empresarial, a assegurances de dependència o a mutualitats de previsió social que tenen dret a reduir la base imposable i que vulguin practicar la reducció que els correspon.

Exemples de contribuents obligats a declarar (continuació)

- Els contribuents titulars d'immobles arrendats (pisos, locals, places de garatge) els rendiments totals dels quals, provinents únicament dels immobles esmentats, o conjuntament amb els rendiments del treball, del capital mobiliari, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials, passin de 1.000 euros anuals.

La declaració de l'IRPF 2015: aspectes generals

1. Model de declaració

En aquest exercici, igual que en els exercicis anteriors, s'ha aprovat un únic model de declaració (model D-100) que han d'utilitzar tots els contribuents obligats a declarar per l'IRPF.

A aquest efecte, **l'esborrany de declaració de l'IRPF confirmat degudament pel contribuent té la consideració de declaració de l'IRPF.** ⁽⁶⁾

Són vàlides les declaracions i els documents corresponents d'ingrés o devolució subscrits pel declarant que es presentin en paper imprès obtinguts tant mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració com mitjançant el programa d'ajuda de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. Per imprimir-los, en tots dos casos cal disposar de connexió a internet. Les dades impreses en aquestes declaracions i als documents corresponents d'ingrés o devolució prevalen per damunt de les alteracions o les correccions manuals que s'hi puguin produir; per tant, aquestes alteracions o correccions no produeixen efectes davant l'Administració tributària, excepte les que es refereixin al codi internacional de compte bancari (IBAN), que es pot modificar en el moment de la presentació a l'entitat col·laboradora.

Igualment, són vàlides les declaracions que s'efectuïn a través dels serveis d'ajuda presats a les oficines de l'Agència Tributària o a les habilitades a aquest efecte per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per prestar aquest servei i la presentació de les quals es faci a les oficines esmentades a través de la intranet de l'Agència Tributària.

2. Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent

A les caselles **50 a 55 i 59** de la pàgina 1 de la declaració, s'hi han de fer constar les dades addicionals a què es refereixen aquestes caselles, les quals es descriuen tot seguit, amb relació a l'habitatge habitual on el primer declarant i, si s'escau, el cònjuge, tenen el domicili actual, ja sigui com a propietaris, usufructuaris, arrendataris o com a simples residents per raons de convivència familiar o d'altres.

Si el primer declarant i/o el cònjuge són propietaris, totalment o parcialment, de l'habitatge esmentat, també s'han de fer constar, si s'escau, les dades de les places de garatge adquirides conjuntament amb l'habitatge, fins a un màxim de dues.

a) Titularitat. S'ha de fer constar la clau de titularitat de l'habitatge que constitueix el domicili habitual actual del contribuent i/o del cònjuge, com també, si s'escau, de les places de garatge, amb un màxim de dues, i dels trasters i els annexos adquirits conjuntament amb aquest.

⁽⁶⁾ El comentari sobre l'esborrany de declaració de l'IRPF s'inclou a les pàgines 9 i següents d'aquest mateix capítol.

Clau Titularitat

- 1 **Propietat.** Habitatge, plaça de garatge o traster dels quals és propietari el primer declarant i/o el cònjuge.
- 2 **Usdefruit.** Habitatge del qual és usufructuari el primer declarant i/o el cònjuge.
- 3 **Arrendament.** Habitatge del qual és arrendatari el primer declarant, el cònjuge o tots dos. En aquest cas, cal fer constar el NIF de l'arrendador a la casella 55, i, si no té NIF, s'ha de fer constar el número d'identificació de l'arrendador al país de residència a la casella 59.
- 4 **Una altra situació.** Habitatge on resideix el primer declarant sense tenir, ni ell ni el cònjuge, cap títol jurídic sobre aquest habitatge, o amb un títol diferent dels anteriors. Aquest és el cas, per exemple, dels contribuents que viuen al domicili dels pares o dels fills, o bé de l'habitatge cedit al contribuent per part de l'empresa o l'entitat on treballa.

b) Percentatge de participació, en cas de propietat o usdefruit. Els percentatges de participació que escaigui consignar s'han d'expressar en nombres enters amb dos decimals.

c) Situació. S'ha de fer constar la clau que correspongui en cada cas a la situació de l'habitatge i, si s'escau, les places de garatge o els trasters declarats, d'acord amb la llista següent:

Clau Situació

- 1 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex amb referència cadastral, situat en qualsevol punt del territori espanyol llevat de la Comunitat Autònoma del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra.
- 2 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex amb referència cadastral, situat a la Comunitat Autònoma del País Basc o a la Comunitat Foral de Navarra.
- 3 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex situat en qualsevol punt del territori espanyol, però sense tenir assignada cap referència cadastral.
- 4 Habitatge, plaça de garatge, traster o annex situat a l'estranger.

d) Referència cadastral. Independentment de la clau de titularitat consignada, s'ha de fer constar la referència cadastral corresponent. Aquesta dada consta al rebut de l'impost sobre béns immobles (IBI). La referència cadastral també es pot obtenir a la seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, a l'adreça "<http://www.sedecatastro.gob.es>", o trucant a la línia directa del cadastre (telèfon 902 373 635).

■ **Important:** si el primer declarant i, si s'escau, el cònjuge han canviat de domicili des de l'anterior declaració presentada sense haver comunicat prèviament aquest canvi, han de marcar, respectivament, les caselles 13 i 70 de la pàgina 1 de la declaració.

3. Assignació tributària a l'Església catòlica

La disposició addicional divuitena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE del 29) estableix que, amb vigència des de l'1 de gener de 2007 i amb caràcter indefinit, l'Estat destinarà al sosteniment de l'Església catòlica el 0,7 per 100 de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent als contribuents que manifestin expressament la seva voluntat en aquest sentit.

A aquest efecte, s'entén per quota íntegra de l'IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica, caselles 490 i 491, respectivament, de la pàgina 15 de la declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2015 els contribuents poden destinar el 0,7 per 100 de la quota íntegra al sosteniment econòmic de l'Església catòlica marcant amb una "X" la casella 105 de la pàgina 2 de la declaració.

4. Assignació de quantitats a activitats d'interès general considerades d'interès social

D'acord amb el que estableix la disposició addicional cinquantesena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), per a aquest any l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interès social el 0,7 per 100 de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent als contribuents que manifestin expressament la seva voluntat en aquest sentit.

A aquest efecte, s'entén per quota íntegra de l'IRPF la formada per la suma de la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica, caselles **490** i **491**, respectivament, del model de declaració.

En conseqüència, en la declaració de l'IRPF de l'exercici 2015 els contribuents poden destinar un 0,7 per 100 de la quota íntegra a activitats d'interès general considerades d'interès social marcant amb una "X" la casella **106** de la pàgina 2 de la declaració.

Segons l'article 2 del Reial decret llei 7/2013, de 28 de juny, de mesures urgents de naturalesa tributària, pressupostària i de foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació (BOE del 29), són eixos de les activitats d'interès general considerades d'interès social, i s'han de tenir en compte com a tals en la determinació de les bases reguladores de les ajudes finançades amb el percentatge fixat del rendiment de l'impost sobre la renda de les persones físiques a altres fins d'interès general considerats d'interès social, els següents:

- a) L'atenció a les persones amb necessitats d'atenció integral sociosanitària.
- b) L'atenció a les persones amb necessitats educatives o d'inserció laboral.
- c) El foment de la seguretat ciutadana i prevenció de la delinqüència.
- d) La protecció del medi ambient.
- e) La cooperació al desenvolupament.

En el marc dels eixos que fixa l'apartat anterior, i en execució del que preveu l'article II de l'Acord entre l'Estat espanyol i la Santa Seu sobre assumptes econòmics, de 3 de gener de 1979, les quantitats a distribuir l'any 2015 i els següents, obtingudes de l'assignació del percentatge del rendiment de l'impost sobre la renda de les persones físiques per a altres fins d'interès social, s'han de destinar a activitats d'interès general que, entre les que recull l'article 4 de la Llei 6/1996, de 15 de gener, del voluntariat, puguin ser declarades reglamentàriament com d'interès social. El percentatge esmentat s'ha de fixar anualment a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

Per al 2015, la disposició addicional cinquantesena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, estableix que la quantia total assignada als pressupostos per a activitats d'interès general considerades d'interès social s'ha de distribuir aplicant els percentatges següents: el 77,72 per 100 al Ministeri de Sanitat, Serveis Socials i Igualtat; el 19,43 per 100 al Ministeri d'Afers Exteriors i de Cooperació, i el 2,85 per 100 al Ministeri d'Agricultura, Alimentació i Medi Ambient.

■ **Important:** l'assignació tributària a l'Església catòlica és independent i compatible amb l'assignació de quantitats a activitats d'interès general considerades d'interès social. Per tant, el contribuent pot marcar tant la casella **105** (assignació tributària a l'Església catòlica) com la **106** (assignació de quantitats a fins socials), o bé una sola d'aquestes caselles o bé cap de les dues. L'elecció de qualsevol de les opcions anteriors, o la manca d'elecció, no té cap cost econòmic per al contribuent, perquè la quantitat per ingressar o per retornar que resulti de la declaració no queda modificada en cap cas.

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2015

(Art. 98 Llei IRPF i 64 Reglament)

1. Introducció

Per als contribuents que compleixin les condicions que es detallen tot seguit, l'Agència Tributària posa a la seva disposició, amb efectes merament informatius, un esborrany de la declaració.

Si, un cop rebut o visualitzat, el contribuent considera que aquest esborrany reflecteix la seva situació tributària amb relació a l'IRPF, en pot fer la confirmació; en aquest cas, l'esborrany confirmat té la consideració de declaració de l'IRPF a tots els efectes.

El contribuent pot instar la modificació de l'esborrany de la declaració accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració si considera que s'hi han d'afegir dades personals o econòmiques que no hi consten o si hi detecta dades errònies o inexactes.

Si el contribuent considera que l'esborrany de la declaració rebut no reflecteix la seva situació tributària a l'efecte de l'IRPF i no opta per instar-ne la modificació, o bé aquesta modificació no és possible, ha d'emplenar la declaració corresponent.

En tot cas, l'eventual **manca de recepció de l'esborrany sol·licitat no exonera el contribuent de l'obligació de declarar.**

2. Esborrany de declaració de l'IRPF: delimitació

Poden obtenir l'esborrany de declaració els contribuents que, amb referència a l'exercici 2015, **hagin obtingut només rendes dels tipus següents, independentment de l'import:** ⁽⁷⁾

a) Rendiments del **treball**.

b) Rendiments del **capital mobiliari subjectes a retenció** o ingrés a compte, com també els derivats de **lletres del Tresor**.

c) **Guanys patrimonials** sotmesos a retenció o ingrés a compte, la renda bàsica d'emancipació, com també les subvencions per a l'adquisició d'habitatge habitual i altres subvencions, excepte les que tinguin la consideració de rendiments d'activitats econòmiques.

d) **Pèrdues patrimonials** derivades de la transmissió o el reemborsament a títol oneros d'accions o participacions representatives del capital o el patrimoni **de les institucions d'inversió col·lectiva**.

e) **Imputació de rendes immobiliàries**, sempre que provinguin, com a màxim, de **vuit** immobles.

f) Rendiments de **capital mobiliari i immobiliari obtinguts per entitats en règim d'atribució de rendes**, si aquests han estat atribuïts als socis, els hereus, els comuns o els partícpis, d'acord amb el que estableix l'article 90 de la Llei de l'IRPF.

⁽⁷⁾ S'ha de tenir en compte que des del 31 de desembre de 2012 es deslegalitza la regulació del perfil d'esborrany, de manera que mitjançant una ordre ministerial es poden incloure noves rendes per poder estendre progressivament el servei d'esborrany a un nombre major de contribuents.

g) Rendes de qualsevol altra naturalesa diferents de les que s'han esmentat a les lletres anteriors, excloent-ne les derivades d'activitats econòmiques.

En el supòsit que, de les dades i els antecedents que consten en poder de l'Administració tributària, es posi de manifest l'incompliment dels requisits i les condicions establerts per obtenir l'esborrany de declaració, com també quan l'Administració tributària no tingui la informació necessària per elaborar l'esborrany de la declaració, s'han de posar a disposició del contribuïent les dades fiscals que puguin facilitar l'elaboració de la declaració per l'IRPF.

■ **Novetat 2015:** *els contribuïents que hagin obtingut durant l'exercici rendes de qualsevol naturalesa, excloses les que deriven d'activitats econòmiques, poden obtenir l'esborrany de la declaració i modificar-lo o/i confirmar-lo.*

3. Obtenció de l'esborrany de declaració de l'IRPF i/o de les dades fiscals

Els contribuïents podran obtenir l'esborrany i les dades fiscals, en els terminis i fent ús d'algun dels sistemes d'accés que s'indiquen a continuació, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des d'on podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració o, si s'escau, modificar-lo, confirmar-lo i presentar-lo. Així mateix, en els supòsits en què calgui aportar una determinada informació per acabar l'elaboració de l'esborrany, un cop s'hagi aportat aquesta informació, els contribuïents podran obtenir l'esborrany a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració.

A aquest Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, s'hi pot accedir a través del portal de l'Agència tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

Les dades fiscals de la declaració de l'IRPF també estan disponibles a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, a la qual s'accedeix a través del tràmit de "Dades fiscals".

3.1. Termini per obtenir l'esborrany i/o les dades fiscals

Del 6 d'abril al 30 de juny de 2016.

3.2. Sistemes d'accés a l'esborrany i/o les dades fiscals

a) **Certificat electrònic** reconegut, emès d'acord amb les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de signatura electrònica, que sigui admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària d'acord amb la normativa vigent en cada moment.

b) **Sistema Cl@u** d'identificació, autenticació i signatura electrònica comuna per a tot el sector públic administratiu estatal, que permet al ciutadà relacionar-se electrònicament amb els serveis públics a través d'una plataforma comuna mitjançant la utilització de claus concertades, amb el registre previ com a usuari d'aquesta plataforma. (8)

c) **Número de referència** subministrat prèviament per l'Agència Tributària. Per obtenir el número de referència, els contribuïents han de comunicar el seu número d'identificació fiscal (NIF), l'import de la casella 490 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2014,

(8) Vegeu l'Ordre PRE/1838/2014, per la qual es publica l'Acord del Consell de Ministres, de 19 de setembre de 2014, pel qual s'aprova Cl@u, la plataforma comuna del sector públic administratiu estatal per a la identificació, l'autenticació i la signatura electrònica mitjançant l'ús de claus concertades (BOE del 10).

“Base liquidable general sotmesa a gravamen”, i el número de telèfon mòbil on el vulguin rebre mitjançant SMS.

El número de referència es pot sol·licitar per mitjans electrònics a través d'internet a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o a través del telèfon, trucant al número 901 12 12 24.

També es pot obtenir per mitjans electrònics, mitjançant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@u, sense necessitat de comunicar la casella **490**.

L'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permetin garantir la identitat de la persona o persones que sol·licitin el número de referència, com també, si s'escau, la conservació de les dades comunicades.

L'obtenció d'un número de referència invalida el número de referència anterior que s'hagi sol·licitat, de manera que, en el cas que s'hagin sol·licitat diversos números de referència, només és vàlid i, per tant, permetrà accedir a l'esborrany o a les dades fiscals, modificar i si s'escau presentar l'esborrany o la declaració de l'impost, l'últim número de referència que s'hagi sol·licitat.

■ **Important:** *en el supòsit que s'obtingui l'esborrany de declaració per l'opció de tributació conjunta, s'ha de fer constar també el número d'identificació fiscal (NIF) del cònjuge i el seu número de referència.*

En qualsevol cas, la manca d'obtenció o recepció de l'esborrany de declaració o de les dades fiscals no exonera el contribuent de l'obligació de declarar. En aquests supòsits, la declaració s'ha de presentar en el termini, el lloc i la forma que estableix l'ordre esmentada.

Supòsit especial: obtenció exclusivament de les dades fiscals

En el supòsit que, de les dades i els antecedents que consten en poder de l'Administració tributària, es posi de manifest l'incompliment dels requisits i els condicions que s'estableixen a l'apartat anterior, com també quan l'Administració tributària no tingui la informació necessària per elaborar l'esborrany de declaració, l'Administració tributària posarà a disposició del contribuent les dades fiscals que puguin facilitar l'elaboració de la declaració d'aquest impost, a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda, al qual es pot accedir a través del portal de l'Agència tributària a internet (www.agenciatributaria.es) o bé directament a <https://www.agenciatributaria.gob.es>.

De la mateixa manera, les dades fiscals es posaran a disposició d'aquells contribuents no obligats a declarar l'esborrany dels quals doni com a resultat una quantitat per ingressar.

4. Modificació de l'esborrany de declaració

El contribuent pot instar la modificació de l'esborrany de declaració de l'IRPF rebut si considera que s'hi han d'afegir dades personals o econòmiques que no hi consten o si hi detecta dades errònies o inexactes.

La modificació de l'esborrany de declaració, que motiva que l'Agència Tributària faci un nou esborrany de declaració amb el model 100 de confirmació, document d'ingrés o devolució corresponent, es pot fer per alguna de les vies següents:

4.1 Per mitjans electrònics

a) A través de la seu electrònica de l'Agència tributària

El contribuent pot modificar l'esborrany a través de la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda. Per això, el contribuent ha de fer ús d'algun dels sistemes d'accés que s'indiquen a l'apartat anterior (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@u o número de referència).

b) A través del telèfon

El contribuent pot modificar l'esborrany trucant al número **901 200 345** on ha de comunicar el número d'identificació fiscal (NIF) i el número de referència, subministrat prèviament per l'Agència Tributària, exclusivament per a aquells contribuents que compleixin els requisits que consten a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges cal, a més, comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

A aquest efecte, l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permetin garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de modificació de l'esborrany de declaració.

4.2 Personalment

El contribuent pot modificar l'esborrany mitjançant la presentació, amb sol·licitud de cita prèvia, a qualsevol delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. El contribuent ha d'aportar, per acreditar la seva identitat, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF).

També es pot sol·licitar la modificació de l'esborrany de la declaració a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per implantar el sistema de finestra única tributària, en els termes que prevegi el conveni esmentat.

- **Important:** *si el contribuent considera que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària a l'efecte de l'IRPF i no opta per la modificació de l'esborrany, ha de presentar la declaració corresponent.*

5. Confirmació de l'esborrany de declaració

Quan el contribuent consideri que l'esborrany de la declaració reflecteix la seva situació tributària a l'efecte d'aquest impost, el pot confirmar; en aquest cas, aquest esborrany tindrà la consideració de declaració de l'IRPF a tots els efectes.

5.1 Termini per confirmar l'esborrany

El termini per confirmar i presentar l'esborrany, sigui quin sigui el resultat, per ingressar, per retornar o negatiu, és el següent:

a) Del 6 d'abril al 30 de juny de 2016, ambdós inclosos, si la confirmació i la presentació de l'esborrany s'efectua per via electrònica, sigui a través d'internet o per telèfon.

b) Del 10 de maig al 30 de juny de 2016, ambdós inclosos, si la confirmació i la presentació de l'esborrany de declaració s'efectua per alguna de les altres vies.

En tots els casos, si el resultat de l'esborrany de declaració **dóna una quantitat per ingressar i el pagament es domicilia en compte**, la confirmació i la presentació d'aquest esborrany no es pot efectuar després del **25 de juny de 2016**, llevat que s'opti per domiciliar només el segon termini, cas en el qual la confirmació es podrà fer fins al 30 de juny de 2016.

5.2 Procediment per confirmar l'esborrany segons el resultat

Si el resultat de l'esborrany és una quantitat per ingressar

1r Sense domiciliació bancària del pagament en una entitat col·laboradora

La confirmació de l'esborrany de la declaració, la presentació i la realització de l'ingrés s'han de fer per algun dels mitjans següents:

a) Per mitjans electrònics, a través d'internet. En aquest cas, el contribuent ha de fer ús d'algun dels sistemes d'accés indicats a l'apartat 3 d'aquest epígraf ("Obtenció de l'esborrany de declaració de l'IRPF i/o de les dades fiscals"), i que són: certificat electrònic reconegut, sistema CI@u o número de referència. En cas de declaracions conjuntes formulades per tots dos cònjuges, qui confirmi, a més, ha de comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

El procediment que cal seguir és el següent:

1r El declarant s'ha de connectar amb la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda. Tot seguit, ha d'emplenar o confirmar, al formulari corresponent, el codi internacional de compte bancari (IBAN) i, si s'escau, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació de segon termini.

2n Un cop fet l'ingrés a l'entitat col·laboradora, es procedirà a la confirmació de l'esborrany mitjançant la consignació del número de referència complet (NRC), i si la declaració és acceptada, l'Agència Tributària retornarà en pantalla les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi segur de verificació de 16 dígits on constarà, a més del dia i l'hora de presentació, el fraccionament del pagament i, si s'escau, la domiciliació del segon termini, que el contribuent haurà d'imprimir i conservar.

A aquest efecte, el contribuent pot obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les vies següents:

De manera directa, ja sigui a les oficines corresponents o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquestes oficines prestin als clients.

A través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema CI@u.

b) A les oficines de les entitats de crèdit que actuen com a col·laboradores en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) **situades al territori espanyol**, mitjançant el "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de

l'esberrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda, o, si s'escau, tramès al contribuent per l'Agència Tributària per correu ordinari, signat degudament pel contribuent o pels contribuents en el cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, en què s'ha de fer constar, si s'escau, el codi internacional de compte bancari (IBAN), com també les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació del segon termini.

c) Als caixers automàtics, banca electrònica, banca telefònica o qualsevol altre sistema de **banca no presencial** d'aquelles entitats de crèdit col·laboradores en la gestió recaptatòria que hagin establert aquest servei, a l'empara del protocol de seguretat corresponent. En aquests supòsits, el contribuent ha de facilitar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF), el NIF del cònjuge en el supòsit de declaració conjunta formulada per tots dos, i també el número de justificant del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esberrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda, o, si s'escau, tramès al contribuent per l'Agència Tributària per correu ordinari.

En els supòsits previstos a les lletres b) i c) anteriors, l'entitat col·laboradora lliurarà posteriorment al contribuent el justificant de la presentació i l'ingrés efectuat.

2n Amb domiciliació bancària del pagament en una entitat col·laboradora ⁽⁹⁾

La confirmació de l'esberrany de la declaració, la presentació i la realització de l'ingrés s'han de fer per algun dels mitjans següents:

a) Per mitjans electrònics, a través d'internet, accedint al Servei de tramitació de l'esberrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda. En aquest cas, el declarant ha de fer ús d'algun dels sistemes d'accés descrits anteriorment (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema CI@u).

En cas de declaracions conjuntes formulades per tots dos cònjuges, a més, s'ha de comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

El declarant s'ha de connectar amb la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, accedint al Servei de tramitació de l'esberrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda. Tot seguit, ha d'emplenar o confirmar, al formulari, l'identificador únic del compte, el codi internacional de compte bancari (IBAN) i, si s'escau, les opcions de fraccionament del pagament i la domiciliació de segon termini. Un cop fet això, es procedirà a la confirmació i la presentació de l'esberrany, i si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà en pantalla les dades dels models de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació de 16 dígits on constarà, a més del dia i l'hora de presentació, l'ordre de domiciliació efectuada i, si s'escau, l'opció de fraccionament del pagament triada pel contribuent, que aquest haurà d'imprimir i conservar.

b) Per mitjans electrònics, a través del telèfon, trucant al número **901 200 345**. A aquest efecte, el contribuent ha de comunicar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF), el número de referència i també el codi internacional de compte bancari (IBAN) en què vulgui fer la domiciliació. En cas de declaracions conjuntes formulades per tots dos cònjuges, a més, s'ha de comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

⁽⁹⁾ La domiciliació bancària del pagament resultant de la declaració de l'IRPF, sigui l'esberrany de declaració subscrit o confirmat o una autoliquidació, es comenta a les pàgines 24 i següents d'aquest mateix capítol.

Efectuada la presentació, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà el codi de seguretat de verificació. A aquest efecte, l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permetin garantir la identitat dels contribuents que efectuïn la comunicació i la confirmació de l'esborrany de declaració.

El contribuent pot obtenir el justificant de la presentació accedint a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es> al portal de serveis personalitzats de renda, mitjançant l'ús d'algun dels sistemes d'accés (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@u), o bé amb el codi de seguretat de verificació que li comunicarà l'operador telefònic.

c) A les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, amb sol·licitud de cita prèvia, i a les habilitades per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració i la seva transmissió electrònica immediata.

A aquest efecte, el contribuent ha de presentar signat degudament el "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda o, si s'escau, remès al contribuent per l'Agència tributària per correu ordinari, on han de constar les dades relatives a l'ordre de domiciliació bancària a l'entitat col·laboradora de l'import que resulti o, si s'escau, del que correspon al primer termini.

Al contribuent li serà lliurat el seu exemplar del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques", segellat degudament com a justificant de la presentació efectuada, o si s'escau, el justificant de presentació amb les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat per un codi de seguretat de verificació de 16 dígitos on ha de constar, a més de la data i l'hora de la presentació de la declaració, l'ordre de domiciliació efectuada i, si s'escau, l'opció de fraccionament de pagament escollida pel contribuent.

Si el resultat de l'esborrany és una quantitat per retornar o negativa

En aquests casos, la confirmació de l'esborrany de la declaració, la presentació i la sol·licitud de devolució o, si s'escau, la renúncia a la devolució, s'han de fer per alguna de les **vies següents**:

a) Per via electrònica, a través dels mitjans següents:

1r Per internet, a través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, a l'adreça electrònica "<https://www.agenciatributaria.gob.es>", accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda.

En aquest cas, el contribuent ha de fer ús d'algun dels sistemes d'accés (certificat electrònic reconegut, sistema Cl@u o número de referència).

En cas de declaracions conjuntes formulades per tots dos cònjuges, a més, s'ha de comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge.

Tot seguit es procedirà a la confirmació de l'esborrany, i si la declaració és acceptada, l'Agència Estatal d'Administració Tributària retornarà en pantalla les dades del model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, justificant de presentació, validat amb un codi segur de verificació de 16 dígitos, a més del dia i l'hora de presentació, que el contribuent haurà d'imprimir i conservar.

- **Important:** *els contribuents per l'IRPF que tinguin la residència habitual a l'estranger i els que es trobin fora del territori nacional poden confirmar l'esborrany de declaració, com també, si s'escau, efectuar l'ingrés o sol·licitar la devolució per mitjans telemàtics, a través d'internet o la banca no presencial, en les condicions que s'indiquen en cada cas.*

2n A través del telèfon.

La confirmació s'ha d'efectuar trucant al **número 901 200 345** on el contribuent ha de comunicar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF) i el número de referència. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges cal, a més, comunicar el NIF i el número de referència del cònjuge. L'Agència tributària retornarà el codi de seguretat de verificació corresponent a la confirmació efectuada.

A aquest efecte, l'Agència Estatal d'Administració Tributària adoptarà les mesures de control necessàries que permetin garantir la identitat dels contribuents que efectuïn la comunicació i la confirmació de l'esborrany de declaració.

El contribuent pot obtenir el justificant de la presentació accedint a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica <https://www.agenciatributaria.gob.es> al portal de serveis personalitzats de renda, mitjançant l'ús d'algun dels sistemes d'accés (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@u), o bé amb el codi de seguretat de verificació que li comunicarà l'operador telefònic.

b) A través d'entitats bancàries

1r En qualsevol oficina situada al territori espanyol de l'entitat de crèdit que actuï com a col·laboradora de la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvi o cooperativa de crèdit), on es desitgi rebre l'import de la devolució. Ha de presentar el "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda o, si s'escau, remès al contribuent per part de l'Agència tributària per correu ordinari, signat degudament pel contribuent o contribuents en el supòsit de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges.

2n Als caixers automàtics, banca electrònica, banca telefònica o qualsevol altre sistema de banca no presencial, d'aquelles entitats de crèdit col·laboradores en la gestió recaptatòria que així ho estableixin, on es desitgi rebre l'import de la devolució, a l'empara del protocol de seguretat corresponent. En aquests supòsits, el contribuent ha de facilitar, entre altres dades, el número d'identificació fiscal (NIF), el NIF del cònjuge en el supòsit de declaració conjunta formulada per tots dos, com també el número del justificant del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, des del portal de serveis personalitzats de renda o, si s'escau, remès al contribuent per part de l'Agència tributària per correu ordinari.

Cap d'aquestes vies (banca presencial o oficina bancària) es pot utilitzar per a la confirmació de l'esborrany de les declaracions el resultat de les quals sigui negatiu o d'aquelles que, tot i resultar per retornar, el contribuent renunciï a la devolució.

c) Personalment

1r A les oficines de l'Agència tributària o a les habilitades per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals mitjançant la presentació del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques" en paper imprès obtingut a través del Servei de tramitació de l'esborrany/decla-

ració, des del portal de serveis personalitzats de renda o, si s'escau, remès al contribuent per part de l'Agència tributària per correu ordinari.

2n A les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per implantar el sistema de finestra única tributària, en els termes que prevegi el conveni esmentat.

En ambdós casos s'ha de lliurar al contribuent el seu exemplar del "Model 100. Document d'ingrés o devolució de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques", segellat degudament com a justificant de la presentació efectuada o, si s'escau, el justificant de presentació amb les dades del Model de declaració de l'IRPF corresponents a la declaració presentada, validat amb un codi de seguretat de verificació de 16 dígits, on ha de constar la data i l'hora de la presentació de la declaració.

B. Contribuents desplaçats fora del territori espanyol

Els contribuents que tinguin la residència habitual a l'estranger i aquells que estiguin fora del territori nacional poden confirmar l'esborrany de declaració i, si s'escau, fer l'ingrés o sol·licitar la devolució pels mitjans no presencials següents: per mitjans electrònics a través d'internet i en caixers automàtics, banca electrònica, banca telefònica o a través de qualsevol altre sistema de banca no presencial. A més, si el resultat és una quantitat per retornar i en sol·licita la devolució o, si s'escau, la renúncia, també ho pot fer a través del telèfon, trucant al número 901 200 345.

Autoliquidació de l'IRPF 2015: normes de presentació

Si el contribuent considera que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària a l'efecte de l'IRPF i no opta per instar-ne la modificació o si, tot i reflectir la seva situació tributària, decideix no confirmar-lo, o bé si l'Administració no disposa de dades suficients per elaborar-lo, o bé si, tot i disposar d'aquestes dades, les rendes que ha obtingut el contribuent no permeten obtenir-lo d'acord amb el que estableix l'article 98 de la Llei de l'IRPF, la persona obligada a declarar per aquest impost, en el moment de presentar la declaració, ha de determinar l'import del deute tributari i ingressar-lo al Tresor, mitjançant l'autoliquidació corresponent, en el termini, el lloc i la forma que tot seguit s'indiquen.

1. Termini de presentació

El termini de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF que corresponen a l'exercici 2015, independentment del resultat, és el següent:

- a) El comprès entre els dies 6 d'abril i 30 de juny de 2016**, ambdós inclosos, si la presentació de la declaració s'efectua per via electrònica.
- b) El comprès entre els dies 10 de maig i 30 de juny de 2016**, ambdós inclosos, si la presentació de la declaració s'efectua per qualsevol altre mitjà.

Tot això, sens perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions que es comenta a les pàgines 24 i seguint d'aquest mateix capítol.

2. Formes de presentació de les declaracions de l'IRPF

A. Contribuents domiciliats al territori espanyol

Els contribuents amb domicili al territori espanyol poden efectuar la presentació de la declaració de les formes següents:

a) Presentació electrònica per internet, que pot ser efectuada mitjançant algun dels sistemes d'accés següents (certificat electrònic reconegut, número de referència o sistema Cl@u).

b) Presentació mitjançant el paper imprès obtingut a través del programa d'ajut o a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració que ha de ser signat per part de la persona declarant als llocs que assenyalen el quadre que es reproduïx més endavant. Haurà d'anar acompanyat, si s'escau, amb la documentació addicional necessària.

c) Presentació a través dels serveis d'ajut prestats a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a les oficines habilitades per part de les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals o a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per implantar el sistema de finestra única tributària, en els termes que prevegi el conveni esmentat.

Les declaracions de l'IRPF que, si s'escau, s'efectuïn a través d'aquests serveis d'ajut sigui quin sigui el resultat, es poden presentar, a opció del contribuent, en aquest acte a les oficines esmentades per a la transmissió electrònica immediata a l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

No obstant això, si es tracta de declaracions el resultat de les quals és una quantitat per ingressar, l'admissió de la presentació resta condicionada al fet que el contribuent faci en aquest acte la domiciliació bancària de la totalitat de l'ingrés o del primer termini, si es tracta de declaracions en què el contribuent ha optat pel fraccionament del pagament, en els termes que es comenten més endavant.

També es poden presentar d'aquesta manera les declaracions de l'IRPF de cònjuges no separats legalment en què un d'ells sol·licita la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesta la renúncia del cobrament de la devolució, sigui quin sigui el resultat final de les seves declaracions, per ingressar, per retornar o negatiu.

B. Contribuents amb residència habitual a l'estranger o desplaçats fora del territori espanyol

Els contribuents que tinguin la residència habitual a l'estranger i aquells que es trobin fora del territori nacional durant els terminis de presentació de les declaracions de l'IRPF poden presentar la declaració i, si s'escau, fer l'ingrés o sol·licitar la devolució per **via electrònica** en els termes, les condicions i d'acord amb el procediment que es detallen més endavant.

En el supòsit de declaracions per retornar amb renúncia a la devolució o negatives, les declaracions es poden enviar per correu certificat dirigides a l'última Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària de la demarcació on van tenir o encara tinguin la residència habitual.

C. Contribuents que estan obligats a presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni

Els contribuents que presentin **declaració per l'impost sobre el patrimoni** estan obligats a **utilitzar la via electrònica a través d'internet per presentar la declaració de l'IRPF**. Igualment, han d'utilitzar la via electrònica o la via telefònica per confirmar, si s'escau, l'esborrany de la declaració de l'IRPF.

3. Documentació addicional que s'ha de presentar juntament amb l'autoliquidació

a) Els contribuents sotmesos al règim de transparència fiscal internacional han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF les dades i els documents que assenyalava l'article 91.10 de la Llei de l'IRPF, relatius a totes les entitats no residents amb rendes que s'hagin d'incloure en la base imposable de l'impost. Vegeu la pàgina 345.

b) Els contribuents que hagin efectuat durant l'exercici inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a inversions a les Canàries han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF una comunicació de la materialització anticipada de l'exercici i el seu sistema de finançament, d'acord amb el que preveu l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries. ⁽¹⁰⁾

c) Els contribuents que sol·licitin la devolució mitjançant un xec nominatiu del Banc d'Espanya han de presentar conjuntament amb la declaració de l'IRPF un escrit que contingui la sol·licitud esmentada adreçat al titular de la Delegació o l'Administració de l'AEAT.

d) Els contribuents que, d'acord amb el que disposa l'article 89.1 de la Llei de l'impost de societats, comuniquin la realització d'operacions de fusió o escissió en les quals ni l'entitat transmissora ni l'entitat adquirent tinguin la residència fiscal a l'Estat espanyol i a les que no els sigui d'aplicació el règim que estableix l'article 84 de la Llei de l'impost de societats esmentada, perquè l'entitat transmissora no disposa d'un establiment permanent situat en aquest país, han de presentar els documents següents com a soci resident afectat, a més de consignar a la casella corresponent del model de declaració de l'IRPF l'opció de règim especial:

- Identificació de les entitats que participen de l'operació i la descripció d'aquesta operació.
- Còpia de l'escriptura pública o el document equivalent que correspongui a l'operació.
- En cas que les operacions s'hagin efectuat mitjançant una oferta pública d'adquisició d'accions, també s'ha d'aportar còpia del fullet informatiu.

En tots els casos en què s'hagi de presentar documentació addicional, les dades o els escrits i, en general, qualsevol altre document, manifestacions o sol·licituds no previstos expressament en els mateixos models de declaració que s'hagin d'acompanyar a aquesta declaració poden presentar-se al Registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària que regula la Resolució de 28 de desembre de 2009 (BOE del 29). També es poden presentar al **Registre presencial** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i en qualsevol registre a què es refereix l'apartat 4 de l'article 38 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú.

Els descendents o els ascendents amb discapacitat que es detallen a les deduccions per família nombrosa o les persones amb discapacitat a càrrec han de disposar de número d'identificació fiscal.

⁽¹⁰⁾ Les inversions anticipades de futures dotacions es comenten a la pàgina 554 del capítol 16.

4. Llocs de presentació i ingrés de les autoliquidacions segons el resultat

Sens perjudici de la presentació per via electrònica, els llocs de presentació de les autoliquidacions de l'IRPF segons el resultat són els que s'indiquen al quadre següent:

Resultat de l'autoliquidació de l'IRPF	Lloc de presentació
Positiu (resultat per ingressar)	a) En qualsevol entitat de dipòsit que actui com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) situada al territori espanyol. b) A les oficines de l'Agència Tributària o a les habilitades per les comunitats autònomes o les administracions tributàries corresponents, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la prestació del servei d'ajuda es poden presentar directament les declaracions efectuades a través del servei esmentat per a la seva transmissió electrònica immediata, sempre que s'efectui la domiciliació bancària de l'ingrés que en resulti.
Per retornar amb sol·licitud de devolució (1)	a) En qualsevol entitat de dipòsit que actui com a col·laboradora en la gestió recaptatòria (banc, caixa d'estalvis o cooperativa de crèdit) situada al territori espanyol on tingueu obert a nom vostre el compte en què vulgueu rebre la devolució de l'IRPF. b) Mitjançant el lliurament personal a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària. c) A les oficines de l'Agència Tributària o a les habilitades per les comunitats autònomes o les administracions tributàries corresponents, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la prestació del servei d'ajuda es poden presentar directament les declaracions efectuades a través del servei esmentat per a la seva transmissió electrònica immediata. d) Per correu certificat adreçat a la Delegació o l'Administració de l'Agència Tributària corresponent al vostre domicili habitual.
Per retornar amb renúncia a la devolució a favor del Tresor Públic Negatiu (sense ingrés ni devolució)	a) Mitjançant el lliurament personal en qualsevol delegació o administració de l'Agència Tributària o a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària, en els termes previstos al conveni corresponent. b) A les oficines de l'Agència Tributària o a les habilitades per les comunitats autònomes o les administracions tributàries corresponents, les ciutats amb Estatut d'autonomia i els ens locals per a la prestació del servei d'ajuda es poden presentar directament les declaracions efectuades a través del servei esmentat per a la seva transmissió electrònica immediata. c) Per correu certificat adreçat a la Delegació o l'Administració de l'Agència Tributària corresponent al domicili de l'obligat tributari.

Notes al quadre:

1) Si el contribuïent sol·licita la devolució en un compte obert d'una entitat de crèdit que no actua com a col·laboradora en la gestió recaptatòria de l'Agència Tributària, la declaració s'ha de presentar a les oficines de l'Agència Tributària o a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que hagin subscrit amb l'Agència Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra única tributària, en els termes previstos al conveni corresponent.

Si l'obligat tributari no té un compte obert en cap entitat de dipòsit situada al territori espanyol, o bé si concorre alguna altra circumstància que ho justifiqui, s'ha de fer constar aquesta circumstància en un escrit adreçat al titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Tributària que correspongui, i adjuntar aquest escrit a la declaració. A la vista de la sol·licitud i havent fet les comprovacions prèvies pertinents, el titular de l'Administració o la Delegació podrà ordenar que es faci efectiva la devolució que sigui procedent mitjançant un xec nominatiu del Banc d'Espanya. Igualment, es podrà ordenar que es faci la devolució mitjançant l'emissió d'un xec barrat o nominatiu del Banc d'Espanya si la devolució no es pot fer mitjançant transferència bancària.

- **Atenció:** *en els casos de declaracions de cònjuges no separats legalment en què, a l'empara del que disposa l'article 97.6 de la Llei de l'IRPF, un d'ells sol·liciti la suspensió de l'ingrés i l'altre manifesti la renúncia del cobrament de la devolució, les declaracions corresponents a ambdós cònjuges s'han de presentar de forma simultània i conjuntament al lloc que correspongui segons que el resultat final de les declaracions, a conseqüència d'aplicar el procediment esmentat, sigui per ingressar o per retornar.*

5. Presentació electrònica a través d'internet

Igual que en exercicis anteriors, aquest any també es poden presentar per mitjà d'internet les autoliquidacions de l'IRPF, sigui quin sigui el resultat d'aquestes.

No obstant això, quan els contribuents hagin d'adjuntar a les declaracions respectives quals-sevol documents, sol·licituds o manifestacions d'opcions no previstes expressament als mateixos models oficials de declaració, la presentació electrònica de la declaració requereix que la documentació addicional esmentada es presenti en forma de documents electrònics al Registre electrònic de l'Agència Tributària, d'acord amb el procediment que preveu la Resolució de 28 de desembre de 2009, per la qual es crea la seu electrònica i es regulen els registres electrònics de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (BOE del 29).

Qui pot fer la presentació electrònica per internet?

La presentació electrònica per internet de les autoliquidacions a través de la seu electrònica de l'Agència tributària pot ser efectuada:

- a) Pels contribuents o, si s'escau, pels seus representants legals.
- b) Per aquells representants voluntaris dels contribuents, amb poders o facultats per presentar electrònicament, en nom d'aquests contribuents, declaracions i autoliquidacions davant de l'Agència Tributària o per representar-los davant d'aquesta Agència, en els termes que estableix en cada moment la Direcció General de l'Agència Tributària.
- c) Per les persones o les entitats que, d'acord amb el que preveu l'article 92 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tinguin la condició de col·laboradors socials en l'aplicació dels tributs i compleixin els requisits i les condicions que, a aquest efecte, estableix la normativa vigent en cada moment.

Quins requisits tècnics s'han de complir per a la presentació electrònica?

La presentació electrònica per internet de les autoliquidacions a través de la seu electrònica de l'Agència Tributària està subjecta al compliment de les condicions generals següents:

- a) **El contribuent ha de disposar de número d'identificació fiscal (NIF) i estar identificat, amb caràcter previ a la presentació, al Cens d'obligats tributaris** a què es refereix l'article 3 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol. Per verificar el compliment d'aquest requisit, l'obligat tributari pot accedir a l'opció "Les meves dades censals" disponible a la seu electrònica de l'Agència Tributària. En el cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, les circumstàncies anteriors han de concórrer en cadascun d'ells.

b) La presentació electrònica **es pot fer fent servir un certificat electrònic reconegut**, emès d'acord amb les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de signatura electrònica que sigui admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària d'acord amb la normativa vigent en cada moment, o bé el sistema Cl@u o el número de referència. En cas de declaració conjunta formulada per tots dos cònjuges, cal que el cònjuge que figuri com a primer declarant disposi de certificat electrònic, codi d'accés o número de referència, i l'altre cònjuge ha de disposar obligatòriament del número de referència subministrat prèviament per l'Agència Tributària.

Si la presentació electrònica la duen a terme **apoderats o col·laboradors socials autoritzats degudament**, han de ser aquests els qui han de disposar de certificat electrònic.

c) Per fer la presentació electrònica, **el contribuïent o, si s'escau, el presentador de les autoliquidacions han d'obtenir el fitxer amb l'autoliquidació que s'ha de transmetre**, o bé accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració o bé **utilitzant el programa PADRE** desenvolupat per l'Agència Tributària.

Com es presenta l'autoliquidació?

Un cop feta l'autoliquidació accedint a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració o bé mitjançant el programa d'ajuda PADRE desenvolupat per l'Agència Tributària i obtingut el fitxer amb la declaració que s'ha de transmetre, cal fer els passos següents, segons el resultat de l'autoliquidació i la domiciliació bancària o no del pagament corresponent a la totalitat de l'ingrés o bé al primer termini:

■ **Important:** *en el cas de declaracions conjuntes de l'IRPF formulades per ambdós cònjuges, per presentar-les electrònicament s'ha de comunicar, a més, el NIF i el número de referència del cònjuge.*

a) Autoliquidacions per ingressar en què el pagament total o el corresponent al primer termini no s'efectua mitjançant domiciliació bancària ⁽¹¹⁾

El contribuïent pot obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora per alguna de les vies següents:

- **De manera directa**, ja sigui a les oficines corresponents o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquestes oficines prestin als clients.
- A través de la seu electrònica de l'Agència Tributària, per via electrònica, utilitzant un certificat electrònic reconegut o mitjançant la utilització del sistema Cl@u.

No es requereix la introducció del número de referència complet (NRC) quan l'obligat tributari estigui acollit al sistema de compte corrent en matèria tributària.

A continuació es presentarà l'autoliquidació a través de la Seu electrònica de l'Agència tributària mitjançant un **certificat electrònic reconegut** o el **sistema Cl@u**.

No obstant això, en els supòsits de presentació de les autoliquidacions mitjançant el número o números de referència subministrats prèviament per l'Agència tributària per transmetre la declaració, el contribuïent ha de consignar el número d'identificació fiscal (NIF) del declarant, el NIF del cònjuge en els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges i el número de referència complet (NRC) obtingut.

⁽¹¹⁾ La domiciliació bancària del pagament del deute tributari de l'IRPF es comenta a les pàgines 24 i següent d'aquest mateix capítol.

Si l'autoliquidació és acceptada, l'Agència Tributària retornarà en pantalla les dades de l'autoliquidació amb resultat per ingressar validades amb un codi segur de verificació,⁽¹²⁾ com també el dia i l'hora de la presentació. El contribuent pot imprimir i conservar les dades del document d'ingrés validat amb el codi segur de verificació corresponent.

En cas que l'autoliquidació sigui refusada, es mostraran els errors detectats perquè puguin ser esmenats.

- **Important:** *la transmissió electrònica de les autoliquidacions amb resultat per ingressar, quan no s'opti per la domiciliació bancària com a mitjà de pagament, s'ha de fer en la mateixa data en què tingui lloc l'ingrés resultant d'aquelles.*

No obstant això, en cas que hi hagi dificultats tècniques que impedeixin fer la transmissió electrònica en la mateixa data de l'ingrés, aquesta transmissió electrònica es pot fer fins al quart dia natural següent al de l'ingrés. Això no comporta, en cap cas, que quedin alterats els terminis de declaració i ingrés previstos a les ordres ministerials corresponents que aproven els models de declaració.

b) Autoliquidacions per ingressar en què el pagament total o el corresponent al primer termini s'efectua mitjançant domiciliació bancària ⁽¹³⁾

Per transmetre la declaració **no cal comunicar-se prèviament amb l'entitat col·laboradora per fer l'ingrés i obtenir l'NCR.**

La transmissió de l'autoliquidació, en què es recollirà l'ordre de domiciliació corresponent, es durà a terme d'acord amb el que s'especifica a l'apartat anterior.

El contribuent podrà imprimir i conservar el document d'ingrés o devolució validat amb un codi segur de verificació de 16 dígits on constarà, a més del dia i l'hora de la presentació de la declaració, l'ordre de domiciliació efectuada i, si s'escau, l'opció de fraccionament del pagament que hagi triat el contribuent.

c) Autoliquidacions de les quals resulti una quantitat per ingressar, que es presentin amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, amb sol·licitud de compensació, amb reconeixement de deute o amb sol·licitud de pagament mitjançant lliurament de béns del patrimoni històric espanyol

El procediment de presentació electrònica de les autoliquidacions a què es refereix aquest apartat comporta únicament la particularitat que, un cop finalitzada la presentació de la declaració, el declarant o la persona o entitat autoritzada a presentar per via electrònica declaracions en representació de terceres persones obté, a més del codi segur de verificació, una clau de liquidació de 17 dígits amb què, si vol, pot sol·licitar en aquell mateix moment, a través de l'enllaç habilitat a aquest efecte, l'ajornament o el fraccionament o la compensació o, si s'escau, el pagament mitjançant lliurament de béns del patrimoni històric espanyol. Amb aquesta clau també pot presentar aquestes sol·licituds en un moment posterior a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet, a l'adreça electrònica "<https://www.agenciatributaria.gob.es>", a través de l'opció Procediments, serveis i tràmits (informació i registre)/Recaptació.

En els casos en què s'efectuï el pagament parcial de l'autoliquidació amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o mitjançant el lliurament de béns del patrimo-

⁽¹²⁾ Vegeu la Resolució de 4 de febrer de 2011, de la Presidència de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, sobre l'ús de codi segur de verificació i per la qual es creen segells electrònics de l'organisme (BOE del 12).

⁽¹³⁾ La domiciliació bancària del pagament del deute tributari de l'IRPF es comenta a les pàgines següents.

ni històric espanyol, el contribuent pot obtenir el número de referència complet (NRC) de l'entitat col·laboradora de la manera prevista a l'apartat a) anterior per al supòsit d'autoliquidacions amb resultat per ingressar, si el pagament no s'efectua mitjançant domiciliació bancària.

d) Autoliquidacions per retornar, amb sol·licitud de devolució o amb renúncia a la devolució a favor del Tresor Públic i negatives

El procediment per presentar aquestes autoliquidacions és similar al que ja s'ha explicat per a les autoliquidacions de l'IRPF per ingressar, amb la diferència que no cal posar-se en contacte amb l'entitat col·laboradora per efectuar l'ingrés i obtenir l'NCR que hi està associat, ni tampoc domiciliar l'ingrés en una entitat col·laboradora.

e) Autoliquidacions corresponents a cònjuges no separats legalment en què un d'ells sol·licita la suspensió de l'ingrés i l'altre la renúncia a la devolució

En aquests casos, si algun dels cònjuges opta pel sistema de presentació electrònica de la declaració, la declaració corresponent a l'altre cònjuge també s'ha de presentar per aquest sistema. La presentació d'ambdues declaracions s'ha de fer d'acord amb el procediment que escaigui en cada cas, segons el resultat final d'aquestes declaracions.

Pagament del deute tributari de l'IRPF

(Art. 97.2 Llei IRPF i 62.2 Reglament)

Si com a resultat final de la declaració de l'IRPF, sigui una autoliquidació o l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, s'obté una quantitat per ingressar, el contribuent ha d'ingressar aquest import al Tresor Públic.

Tanmateix, per fer l'ingrés del deute tributari de l'IRPF el contribuent pot optar per efectuar-lo en una sola vegada o bé per fraccionar-ne l'import en dos terminis:

- a) El primer, del 60 per 100, en el moment de presentar la declaració.**
- b) El segon, del 40 per 100 restant, fins al dia 7 de novembre de 2016, inclòs.**

En tot cas, per gaudir d'aquest benefici cal que la declaració de l'IRPF es presenti dins el termini establert:

a') Per a les autoliquidacions presentades per via electrònica:

- Sense domiciliació bancària del pagament, del 6 d'abril al 30 de juny de 2016.
- Amb domiciliació bancària del pagament, del 6 d'abril al 25 de juny de 2016.

b') Per a les autoliquidacions presentades per altres vies:

- Sense domiciliació bancària del pagament, del 10 de maig al 30 de juny de 2016.
- Amb domiciliació bancària del pagament, del 10 de maig al 25 de juny de 2016.

c') Per a esborranys de declaració confirmats per via electrònica:

- Sense domiciliació bancària del pagament, del 6 d'abril al 30 de juny de 2016.
- Amb domiciliació bancària del pagament, del 6 d'abril al 25 de juny de 2016.

d') Per a esborranys de declaració confirmats per altres vies:

- Sense domiciliació bancària del pagament, del 10 de maig al 30 de juny de 2016.
- Amb domiciliació bancària del pagament, del 10 de maig al 25 de juny de 2016.

En els casos en què s'opti per fraccionar el pagament del deute tributari de l'IRPF, quan la confirmació o la subscripció de l'esberrany tingui lloc entre el 26 de juny i el 30 de juny de 2016, inclòs, encara que no sigui possible domiciliar el pagament del primer termini, sí que es pot domiciliar el pagament del segon termini.

- **Important:** no es pot fraccionar en dos terminis l'ingrés de les autoliquidacions complementàries de l'IRPF.

L'existència d'aquest procediment de fraccionament del pagament no impedeix al contribuent la possibilitat de sol·licitar ajornament o fraccionament del pagament que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, desplegat als articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre).

Tanmateix, s'ha de tenir en compte que el fraccionament del pagament de l'article 97.2 de la Llei de l'IRPF és incompatible amb el que recull l'article 65 de la Llei general tributària: ambdós mecanismes d'ajornament/fraccionament no es poden aplicar de manera simultània.

1. Pagament en una sola vegada

El pagament en una sola vegada de l'import que resulti de la declaració de l'IRPF es pot fer en efectiu, mitjançant un deute o càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, en qualsevol de les entitats col·laboradores autoritzades (bancs, caixes d'estalvis o cooperatives de crèdit) situades al territori espanyol, encara que es faci fora de termini.

Domiciliació bancària del pagament

Els contribuents poden efectuar la domiciliació bancària del deute tributari que resulti de la declaració de l'IRPF d'acord amb els requisits i les condicions següents.

Àmbit d'aplicació de la domiciliació bancària

Només poden efectuar la domiciliació bancària:

- Els contribuents que presentin l'autoliquidació per internet.
- Els contribuents les autoliquidacions dels quals es confeccionin a través dels serveis d'ajuda que es presten a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària o a les habilitades a aquest efecte per les comunitats autònomes, les ciutats amb Estatut d'autonomia o els ens locals per a la seva transmissió electrònica immediata.
- Els contribuents que confirmen l'esberrany de declaració per mitjans telemàtics, telefònics o a les oficines esmentades anteriorment.

- **Important:** no es pot domiciliar el pagament de les declaracions que es presentin a les oficines de les entitats de crèdit que actuïn com a col·laboradores en la gestió recaptatòria (bancs, caixes d'estalvis o cooperatives de crèdit). Tanmateix, el pagament corresponent al segon termini, tal com es comenta tot seguit, es pot continuar domiciliant a les entitats col·laboradores en les mateixes condicions que els anys anteriors.

Termini per efectuar la domiciliació bancària

Tant en el cas de confirmació de l'esberrany de declaració com en el de presentació electrònica d'autoliquidacions de l'impost sobre la renda de les persones físiques, la domiciliació es pot fer des del 6 d'abril fins al 25 de juny de 2016, ambdós inclosos.

En tots dos casos, entre el 26 de juny i el 30 de juny, encara que no sigui possible domiciliar el pagament del primer termini, sí que es pot domiciliar el pagament del segon termini.

Procediment per fer el pagament

L'Agència Tributària comunicarà l'ordre de domiciliació bancària del contribuent a l'entitat col·laboradora que se li indiqui, la **qual carregarà en compte**, si s'escau, **el dia 30 de juny de 2016, l'import domiciliat**. Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuent el justificant de l'ingrés efectuat, que ha de servir com a document acreditatiu d'aquest ingrés.

2. Pagament en dos terminis

Sens perjudici de la possibilitat d'ajornar o fraccionar el pagament que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, desplegat als articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre), l'ingrés en efectiu, mitjançant un dèbit o càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, de l'import que resulti de l'autoliquidació es pot fraccionar, sense cap interès ni cap recàrrec, en dues parts: la primera, del 60 per 100 de l'import, en el moment de presentar la declaració, i la segona, del 40 per 100 restant.

Per poder-se acollir al benefici fiscal de fraccionar el pagament resultant de l'IRPF en dos terminis, és imprescindible:

- a) Que la declaració es presenti dins el termini establert i no sigui una autoliquidació complementària.
- b) Que en el moment de presentar la declaració s'ingressi el 60 per 100 de l'import que resulti de la declaració.

Segons que el contribuent domiciliï o no el pagament que resulti del primer termini, es poden distingir les situacions següents amb relació a l'ingrés de cadascun dels terminis:

A) Contribuents que no efectuïn la domiciliació bancària del primer termini

Primer termini

Import de l'ingrés: el 60 per 100 de l'import que resulti de la declaració.

Moment d'efectuar l'ingrés: quan es presenta la declaració.

Lloc:

- a) Si voleu domiciliar només el pagament del segon termini.

En qualsevol oficina situada al territori espanyol de l'entitat col·laboradora on teniu obert a nom vostre el compte en què vulgueu domiciliar el pagament, fent constar aquesta circumstància a l'apartat "Opcions de pagament del 2n termini" del document d'ingrés o devolució, model 100.

En aquest cas, el contribuent no ha de fer cap comunicació a l'entitat col·laboradora, perquè serà l'Agència Tributària qui comuniqui aquesta domiciliació a l'entitat col·laboradora que hagi indicat el contribuent al document d'ingrés o devolució.

Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuent un justificant de l'ingrés efectuat corresponent a aquest segon termini, d'acord amb les especificacions que recull l'apartat 2 de l'article 3 de l'Ordre EHA/2027/2007, de 28 de juny, que ha de servir com a document acreditatiu de l'ingrés efectuat al Tresor Públic.

b) Si no voleu domiciliar el pagament del segon termini.

En cas que no vulgueu domiciliar el pagament del segon termini, l'ingrés també s'ha de fer en qualsevol oficina situada al territori espanyol d'una entitat col·laboradora autoritzada (bancs, caixes d'estalvis o cooperatives de crèdit).

Segon termini

Import de l'ingrés: el 40 per 100 restant de l'import que resulti de la declaració.

Moment d'efectuar l'ingrés: fins al dia 7 de novembre de 2016, inclòs.

Lloc:**a) Si vau domiciliar en compte només el pagament del segon termini.**

El 7 de novembre de 2016, l'entitat col·laboradora on vau domiciliar el pagament del segon termini s'ocuparà de carregar-vos l'import en el compte indicat, i us trametrà a continuació el justificant de pagament corresponent. En aquest cas, no us descuideu de tenir saldo suficient en aquest compte.

b) Si no vau domiciliar en compte el pagament del segon termini.

En qualsevol de les entitats col·laboradores situades al territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, **model 102**, que podeu obtenir **descarregant-lo a través del portal d'internet de l'Agència Tributària**, a l'adreça electrònica "<http://www.agenciatributaria.es>", o bé en qualsevol **Delegació o Administració** de l'Agència Tributària.

B) Contribuents que efectuïn la domiciliació bancària del primer termini

Els contribuents que efectuïn la domiciliació bancària del primer termini de l'IRPF poden optar per les alternatives següents:

- **Domiciliació bancària del primer i del segon terminis.**

La domiciliació bancària del primer termini en una entitat col·laboradora s'ha de fer d'acord amb els termes, les condicions i el termini comentats més amunt, a l'apartat "Pagament en una sola vegada". D'altra banda, la domiciliació bancària del segon termini s'ha de fer a la mateixa entitat col·laboradora i al mateix compte on vau domiciliar el primer termini.

L'Agència Tributària comunicarà les ordres de domiciliació bancària que hagi efectuat el contribuent a l'entitat col·laboradora que se li indiqui, la qual carregarà en compte, si s'escau, el dia 30 de juny de 2016, l'import del primer termini domiciliat. Posteriorment, l'entitat col·laboradora remetrà al contribuent el justificant de l'ingrés efectuat, que ha de servir com a document acreditatiu d'aquest ingrés.

Posteriorment, l'entitat col·laboradora carregarà en compte, si s'escau, el dia 7 de novembre de 2016, l'import domiciliat del segon termini, i més tard remetrà al contribuent el justificant acreditatiu de l'ingrés efectuat.

- **Domiciliació bancària només del primer termini.**

En aquest supòsit, l'especialitat respecte al que s'ha explicat més amunt rau en el fet que l'ingrés corresponent al segon termini s'ha de fer en qualsevol de les entitats col·laboradores situades al territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, model 102.

3. Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris resultants de les declaracions de l'IRPF

- **Pagament mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol** (art. 97.3 Llei IRPF i 62.3 Reglament)

El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits a l'Inventari general de béns mobles o al Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol. El contribuent que pretengui utilitzar aquest mitjà de pagament en espècie com a mitjà per satisfer deutes per l'IRPF a l'Administració ha de seguir el procediment establert a aquest efecte per l'article 40 del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre). El procediment per presentar electrònicament autoliquidacions amb resultat per ingressar, amb sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric espanyol, es regula a l'article 10 de l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la qual es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació d'autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució de naturalesa tributària.

La presentació electrònica de l'autoliquidació no té en cap cas, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric espanyol.

- **Extinció mitjançant anotació en el sistema de compte corrent en matèria tributària**

El deute tributari resultant de la declaració de l'IRPF es pot extingir per compensació mitjançant anotació en el sistema de compte corrent en matèria tributària.

Per fer-ho, els contribuents de l'IRPF que estiguin aollits al sistema de compte corrent en matèria tributària regulat als articles 138 a 143 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, han de presentar la declaració d'acord amb les regles que preveu l'apartat sisè de l'Ordre de 30 de setembre de 1999, per la qual s'aprova el model de sol·licitud d'inclusió en el sistema de compte corrent en matèria tributària, s'estableix el lloc de presentació de les declaracions tributàries que generin deutes o crèdits que s'hagin d'anotar en el compte corrent tributari esmentat i es desplega el que estableix el Reial decret 1108/1999, de 25 de juny, pel qual es regula el sistema de compte corrent en matèria tributària.

- **Extinció per compensació amb crèdits tributaris reconeguts**

Els deutes tributaris resultants de les declaracions de l'impost sobre la renda de les persones físiques també es poden extingir per compensació amb crèdits tributaris reconeguts per acte administratiu a favor del mateix obligat tributari, en els termes que preveuen els articles 71 i següents de la Llei general tributària i d'acord amb les condicions i el procediment que estableixen els articles 55 i següents del Reglament general de recaptació.

4. Supòsits de fraccionament especial (art. 97.5 Llei IRPF i 63 Reglament)

A banda del supòsit general comentat més amunt, la normativa reguladora de l'IRPF preveu dos supòsits de fraccionament especial:⁽¹⁴⁾

(14) Vegeu l'article 97.5 de la Llei i l'article 63 del Reglament de l'IRPF.

a) Defunció del contribuent.**b) Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència.**

En ambdós casos, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Per aquest motiu, els successors del causant o el contribuent poden sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari que correspon a aquestes rendes.

El fraccionament es regeix per les normes que preveu el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins el termini reglamentari de declaració.

b) El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució.

5. Procediment de suspensió de l'ingrés del deute tributari de l'IRPF sense interessos de demora (art. 97.6 Llei IRPF i 62.1 Reglament)

Els matrimonis no separats legalment que optin per tributar de manera individual i en què una de les declaracions resulti per ingressar i l'altra amb dret a devolució es poden acollir a aquest procediment, mitjançant el qual el contribuent la declaració del qual sigui positiva pot sol·licitar la suspensió de l'ingrés del seu deute tributari, sense interessos de demora, en la quantia màxima que permeti l'import de la devolució que resulti de la declaració del seu cònjuge, amb la condició que aquest renunciï al cobrament en una quantitat igual a l'import del deute pel qual el contribuent ha sol·licitat la suspensió.

La suspensió serà provisional fins que l'Administració tributària reconegui el dret a la devolució a favor del cònjuge i de resultes de l'import de la devolució.

Requisits per obtenir la suspensió provisional

a) El contribuent la declaració del qual resulti per retornar ha de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute pel qual el cònjuge ha sol·licitat la suspensió, i també ha d'acceptar que la quantitat al cobrament de la qual renuncia s'apliqui al pagament d'aquest deute.

b) Ambdues declaracions, la del contribuent que sol·licita la suspensió i la del cònjuge que renuncia a la devolució, han de correspondre al mateix període impositiu i s'han de presentar de manera simultània i conjuntament, dins el termini establert.

c) Cap dels cònjuges no pot estar acollit al sistema de compte corrent tributari regulat als articles 138 a 140 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE de 5 de setembre).

d) Tots dos cònjuges han d'estar al corrent del pagament de les seves obligacions tributàries, d'acord amb el que preveu l'article 18 del Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions, aprovat pel Reial decret 887/2006, de 21 de juliol (BOE del 25).

Forma de sol·licitar la suspensió

Per sol·licitar la suspensió, el cònjuge la declaració del qual resulti per ingressar ha de formalitzar i subscriure l'apartat corresponent de la pàgina 15 de la declaració. A més, a l'hora d'emplenar el document d'ingrés (model 100), ha de marcar amb una "X" la casella 7 de l'apartat "Liquidació".

Igualment, el cònjuge la declaració del qual resulti per retornar ha de formalitzar i subscriure l'apartat corresponent de les pàgines de la declaració indicades més amunt, i també ha de marcar amb una "X" la casella 7 de l'apartat "Liquidació" del document d'ingrés o devolució (model 100).

Possibilitat de domiciliar el pagament de la part del deute tributari no suspès

Si el resultat positiu de la declaració és superior a l'import la suspensió del qual se sol·licita, el pagament de l'excés es pot fraccionar en dos terminis, del 60 i el 40 per 100, respectivament, i també es pot domiciliar en compte el pagament de cadascun d'aquests terminis; tot això, d'acord amb el procediment general establert a l'epígraf anterior per al pagament de l'impost.

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

Quan la suspensió no sigui procedent perquè no es reuneixen els requisits indicats anteriorment, l'Administració practicarà liquidació provisional al contribuent que la va sol·licitar per l'import del deute objecte de la sol·licitud juntament amb l'interès de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per presentar la declaració fins a la data de la liquidació provisional esmentada.

Efectes sobre el deute suspès del reconeixement del dret a la devolució a favor del cònjuge

- a) Si la devolució reconeguda és igual al deute suspès, aquest queda extingit totalment, com també el dret a la devolució.
- b) Si la devolució reconeguda és superior al deute suspès, aquest es declara extingit totalment i l'Administració ha de procedir a retornar la diferència entre ambdós imports.
- c) Si la devolució reconeguda és inferior al deute suspès, aquest es declara extingit en la part concurrent i l'Administració ha de practicar liquidació provisional al cònjuge que va sol·licitar la suspensió per l'import de la diferència juntament amb l'interès de demora calculat des de la data de venciment del termini establert per presentar la declaració fins a la data de la liquidació provisional esmentada.

■ **Important:** per disposició legal expressa, es considera que no hi ha transmissió lucrativa a l'efecte fiscal entre els cònjuges per la quantitat que, provinent de la devolució d'un d'ells, s'apliqui al pagament del deute de l'altre.

Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF

(Art. 103 Llei IRPF)

Si com a resultat final de la declaració de l'IRPF, sigui una autoliquidació o l'esborrany de declaració confirmat degudament, s'obté una quantitat per retornar, el contribuent pot sol·licitar la devolució d'aquest import.

D'acord amb el que estableix l'article 103 de la Llei de l'IRPF, **aquest import ha de ser, com a màxim, la suma de les retencions practicades efectivament, els ingressos a compte i els pagaments fraccionats de l'IRPF, com també de les quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que hagin adquirit aquesta condició per canvi de residència, més l'import que correspongui, si s'escau, a la deducció per maternitat regulada a l'article 81 de la Llei de l'IRPF i/o a la deducció per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec prevista a l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF.**

Com es torna?

La devolució no és automàtica. El contribuent l'ha de demanar expressament mitjançant el **“Document d'ingrés o devolució” (model 100)** que acompanya els impresos de la declaració pròpiament dita.

Amb caràcter general, la devolució s'efectua mitjançant una transferència bancària al compte que el contribuent indiqui de titularitat seva al document d'ingrés o devolució esmentat, encara que se'n pot autoritzar el pagament per xec barrat o nominatiu.

Per tant, és molt important que s'emplenin correctament, a l'apartat corresponent d'aquest document, les dades completes del compte on es vol rebre la devolució.

El pagament de la quantitat per retornar s'efectua mitjançant una transferència bancària al compte bancari que l'obligat tributari o el seu representant legal autoritzat indiquin de titularitat seva en l'autoliquidació tributària, la comunicació de dades o la sol·licitud corresponent. L'obligat tributari no pot exigir cap responsabilitat en cas que la devolució s'envii al número de compte bancari designat per ell mateix. ⁽¹⁵⁾

No obstant això, si el contribuent no té un compte obert en cap entitat col·laboradora, o bé si es dóna alguna circumstància que ho justifiqui, pot fer constar aquesta circumstància en un escrit adreçat al titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Tributària que correspon al seu domicili habitual adjuntant aquest escrit a la declaració. A la vista de la sol·licitud i havent fet les comprovacions prèvies pertinents, el titular de l'Administració o la Delegació podrà ordenar que es faci efectiva la devolució que sigui procedent mitjançant un xec barrat o nominatiu del Banc d'Espanya.

Quan es torna?

L'Administració disposa de sis mesos, des de l'acabament del termini de presentació de les declaracions, o des del dia de la presentació si la declaració va ser presentada fora de termini, per practicar la liquidació provisional que confirmi o que rectifiqui l'import de la devolució sol·licitada pel declarant.

Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini de sis mesos esmentat, l'Administració procedirà a retornar d'ofici l'excés de pagaments a compte sobre la quota autoliquidada, sens perjudici de la pràctica de les liquidacions ulteriors, provisionals o definitives, que puguin ser procedents.

Passat el termini de sis mesos sense que s'hagi ordenat el pagament de la devolució per una causa imputable a l'Administració tributària, s'aplicarà a la quantitat pendent de devolució l'interès de demora tributari des de l'endemà de l'acabament del termini esmentat i fins a la data en què s'ordeni el pagament, sense necessitat que el contribuent el reclami.

Finalment, s'ha de tenir en compte que, si es detecten errors o omissions en la declaració, l'Administració tributària pot rectificar el resultat de la liquidació efectuada pel contribuent mitjançant la liquidació provisional corresponent, que modificarà l'import de la devolució sol·licitada o en determinarà la improcedència.

En cas que tingui lloc la liquidació provisional esmentada, aquesta serà notificada reglamentàriament al contribuent, el qual podrà interposar en contra els recursos que preveu la legislació tributària vigent.

⁽¹⁵⁾ Apartat 1 de l'article 132 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, modificat per l'article 1.set del Reial decret 1615/2011, de 14 de novembre, pel qual s'introdueixen modificacions en matèria d'obligacions formals al Reglament esmentat (BOE del 26).

Tot això, sens perjudici que, després de practicar la liquidació provisional, es puguin fer noves actuacions de comprovació limitada pels òrgans de gestió tributària, o actuacions d'inspecció, en ambdós casos, si es descobreixen fets o circumstàncies noves que resultin d'actuacions diferents de les efectuades i especificades en la liquidació provisional.

■ **Atenció:** *la demora no es pot imputar a l'Administració tributària si la devolució no es pot tramitar dins el termini assenyalat, ja sigui pel fet que la declaració no s'ha emplenat correctament en tots els seus punts, perquè no conté la documentació exigida o bé perquè no inclou, o són errònies, les dades del compte on s'ha de transferir l'import.*

Rectificació dels errors o les omissions de les declaracions ja presentades

Pot passar que, un cop presentada la declaració de l'IRPF, sigui una autoliquidació o l'esborrany de la declaració subscrit o confirmat degudament, el contribuent detecti errors o omissions amb relació a les dades declarades. El sistema per rectificar aquestes anomalies és diferent si els errors o les omissions han causat un perjudici a la Hisenda pública o al mateix contribuent.

Errors o omissions en perjudici de la Hisenda pública

El procediment de regularització de situacions tributàries derivades d'errors o omissions de declaracions ja presentades que hagin originat un perjudici a la Hisenda pública es comenta al capítol 18, pàgines 762 i següents.

Errors o omissions en perjudici del contribuent

Si el contribuent va declarar incorrectament alguna renda exempta, va computar ingressos per un import superior al que corresponia, es va descuidar de deduir alguna despesa admissible fiscalment o va ometre alguna reducció o deducció a què tenia dret, i, en conseqüència, s'ha produït un perjudici dels seus interessos legítims, pot demanar a la Delegació, o l'Administració, de l'Agència Tributària que correspon al seu domicili habitual la rectificació de l'autoliquidació en els termes que preveuen l'article 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18), i la normativa reglamentària que el desplega, sempre que l'Administració tributària no hagi practicat la liquidació definitiva o la liquidació provisional pel mateix motiu ni hagi transcorregut el termini de quatre anys a què es refereix l'article 66 de la Llei general tributària, ja esmentada.

Aquest termini de quatre anys es comença a comptar:

- a) Si la declaració es va presentar dins el termini reglamentari de presentació de les declaracions, des de l'endemà de l'acabament d'aquest termini.
- b) Si la declaració es va presentar fora d'aquest termini, des de l'endemà de la presentació de la declaració.

La sol·licitud l'ha de fer el contribuent titular de la declaració, o els seus hereus si aquell hagués mort, mitjançant un escrit adreçat a la dependència, o la secció, de gestió de la Delegació o l'Administració de l'Agència Tributària corresponent al domicili habitual, fent constar clarament els errors o les omissions detectats i adjuntant-hi una justificació suficient.

En cas que la sol·licitud sigui considerada procedent, l'òrgan competent de l'Administració tributària practicarà la liquidació provisional per rectificar la declaració presentada i retornarà, si s'escau, la quantitat ingressada indegudament més els interessos de demora corresponents, d'acord amb el que preveuen els articles 221 i 32.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18), i la normativa reglamentària que els desplega.

SERVEIS D'AJUDA CAMPANYA RENDA 2015

L'Agència Tributària posa a disposició dels contribuents els serveis d'ajuda següents en la campanya de renda 2015:

– RENDA INFORMACIÓ. **Telèfon 901 33 55 33**, de 9 a 19 hores de dilluns a divendres. Per aclarir els dubtes que pugui plantejar l'emplenament de la declaració de renda.

– CITA PRÈVIA PER A RENDA. **Telèfon 901 22 33 44**, de 9 a 19 hores de dilluns a divendres, des del 4 de maig fins al 29 de juny de 2016. Per modificar l'esborrany o confeccionar la declaració, a les oficines, amb els requisits següents: que les rendes obtingudes pel contribuent no passin de 65.000 euros en el cas de rendiments del treball, o de 15.000 euros en el cas de rendiments de capital mobiliari; que no hi hagi rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa, ni alteracions patrimonials provinents de més de dues transmissions, ni rendiments per lloguers de més d'un immoble o règims especials.

Igualment, també es pot sol·licitar, en el termini indicat abans, cita prèvia per mitjà d'internet, a l'adreça "<http://www.agenciatributaria.es>".

– RENDA ASSISTÈNCIA. **Telèfon 901 200 345**, de 8.30 a 21 hores de dilluns a divendres, des del 6 d'abril fins al 30 de juny de 2016. A través d'aquest servei d'ajuda es poden fer els tràmits de modificació i confirmació de l'esborrany de declaració.

– INTERNET. "<http://www.agenciatributaria.es>". El contribuent pot consultar informació general, descarregar el programa PADRE i, accedint al Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, pot obtenir el número de referència, l'esborrany de declaració, modificar-lo i/o confirmar-lo, i també emplenar i dur a terme la presentació electrònica de l'autoliquidació.

En aquest exercici la declaració es pot presentar electrònicament utilitzant un certificat electrònic reconegut, el sistema Cl@u o bé consignat el número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o els obligats tributaris i el número de referència.

Les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia, en exercici de la seva coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Tributària en la campanya de renda 2015 en la confecció de declaracions, com també en la modificació i la confirmació d'esborranys de declaració.

Capítol 2. L'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF): qüestions generals

Sumari

L'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)

Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú amb relació a l'IRPF en l'exercici 2015

Participació de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia en la gestió de l'IRPF

Participació de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia en la campanya de l'IRPF

Subjecció a l'IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable

Delimitació negativa del fet imposable: rendes exemptes i no subjectes

1. Rendes exemptes

2. Rendes no subjectes

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

Són contribuents per l'IRPF

Contribuents que tenen la residència habitual al territori espanyol

Residència habitual al territori d'una comunitat autònoma o una ciutat amb Estatut d'autonomia a l'efecte de l'IRPF

Contribuents que tenen la residència habitual a l'estranger

La unitat familiar amb relació a l'IRPF

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres estats membres de la Unió Europea

Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu

Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (I)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (II)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (III)

Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (i III)

L'impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)

Naturalesa de l'IRPF (art. 1 Llei IRPF)

L'impost sobre la renda de les persones físiques (en endavant, IRPF) és un tribut de caràcter personal i directe que grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la renda de les persones físiques d'acord amb la seva naturalesa i les seves circumstàncies personals i familiars.

Què s'entén per "renda" a l'efecte de l'IRPF? (art. 2 Llei IRPF)

La renda del contribuent, que constitueix l'objecte de l'IRPF, es defineix legalment com la totalitat dels seus **rendiments, guanys i pèrdues patrimonials, com també les imputacions de renda** establertes per llei, independentment del lloc on s'hagin produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

Tractament de les circumstàncies personals i familiars a l'IRPF

El mínim personal i familiar constitueix la part de la base liquidable que, pel fet que es destina a cobrir les necessitats vitals del contribuent i de les persones que en depenen, no se sotmet a tributació.

Àmbit d'aplicació de l'IRPF (art. 4 i 5 Llei IRPF)

L'IRPF s'aplica a tot el territori espanyol, amb les especialitats previstes per a les Canàries, Ceuta i Melilla, i sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents, respectivament, als territoris històrics del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

Tot això, sense perjudici del que disposen els tractats i els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, d'acord amb l'article 96 de la Constitució espanyola.

Cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes

(Art. 3 Llei IRPF)

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim **el 50 per 100 del rendiment produït al territori de cada comunitat autònoma**, d'acord amb el que estableix l'article onzè de la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), modificada, per darrera vegada, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

L'actual sistema de finançament de les comunitats autònomes s'articula a la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

En aquesta Llei es regulen, amb vigència a partir de l'1 de gener de 2010, les noves competències normatives que assumeixen les comunitats autònomes amb relació a l'IRPF i s'introdueixen, amb la mateixa vigència temporal, les modificacions corresponents a la normativa d'aquest impost per adaptar-ne l'estructura al nou sistema de finançament.

Competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú amb relació a l'IRPF en l'exercici 2015

D'acord amb l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, les competències normatives que poden assumir les comunitats autònomes de règim comú són les següents:

a) Import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic

A aquest efecte, les comunitats autònomes poden establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cadascuna de les quanties.⁽¹⁾

b) Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general

D'acord amb el que especifica l'article 46.1.b) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, l'únic requisit per a l'aprovació consisteix en el fet que l'estructura d'aquesta escala sigui progressiva.⁽²⁾

c) Deduccions en la quota íntegra autonòmica per:⁽³⁾

- **Circumstàncies personals i familiars**, per inversions no empresarials i per aplicació de renda, sempre que no comportin, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.
- **Subvencions i ajuts públics no exempts** que es percebin de la comunitat autònoma, tret de les que afectin el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integrin en la base de l'estalvi.

Amb relació a aquestes deduccions, les competències normatives de les comunitats autònomes comprenen també la determinació de:

- La justificació exigible per poder practicar-les.
- Els límits de deducció.
- El sotmetiment o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
- Les regles especials que, si s'escau, s'hagin de tenir en compte en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar.

En cas que la comunitat autònoma no reguli alguna d'aquestes matèries, s'han d'aplicar les normes previstes a aquest efecte a la Llei de l'IRPF.

d) Augments o disminucions en els percentatges del tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual (sense efecte des de l'1 de gener de 2013)

Amb efectes des de l'1 de gener de 2013 es va suprimir la deducció per inversió en habitatge habitual i es va establir, tanmateix, un règim transitori per als contribuents que en gaudien abans de la data esmentada. Aquest règim els permet continuar aplicant la deducció esmentada d'acord amb el que preveu la normativa de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de

(1) Pel que fa a les comunitats autònomes que, fent ús d'aquesta competència, han aprovat determinats imports del mínim personal i familiar aplicables per calcular el gravamen autonòmic dels contribuents que resideixin als territoris d'aquestes comunitats, vegeu les pàgines 480 i següents del capítol 14.

(2) Amb relació a l'exercici 2015, totes les comunitats autònomes han aprovat, d'acord amb el que preveu l'article 46.1.b) de la Llei 22/2009, pel qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, les escales autonòmiques corresponents aplicables a la base liquidable general.

(3) Les deduccions autonòmiques que poden aplicar en l'exercici 2015 es recullen al capítol 17, pàgines 577 i següents.

desembre de 2012, sens perjudici dels percentatges de deducció que, de conformitat amb la Llei 22/2009, hagin aprovat les comunitats autònomes. (4)

Participació de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia en la gestió de l'IRPF

La participació de les comunitats autònomes en l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que constitueix l'organització administrativa responsable en nom de l'Estat i per compte de l'Estat de l'aplicació efectiva del sistema tributari estatal i del duaner, es duu a terme a través dels òrgans següents, regulats als articles 65 i 66 de la Llei 22/2009:

Consell Superior per a la Direcció i la Coordinació de la Gestió Tributària

El Consell Superior per a la Direcció i la Coordinació de la Gestió Tributària és l'òrgan col·legiat, integrat per representants de l'Administració Tributària de l'Estat i de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia, encarregat de coordinar la gestió dels tributs cedits.

Aquest òrgan el presideix el president de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i l'integren el director general de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, que n'exerceix la vicepresidència primera, cinc representants de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, els titulars de la Secretaria General d'Hisenda, de la Secretaria General de Finançament Territorial i de la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda, (5) i un representant de cadascuna de les comunitats autònomes de règim comú i de les ciutats amb Estatut d'autonomia, un dels quals és designat per aquestes cada any per exercir-ne la vicepresidència segona.

Les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia que tinguin encomanades a dos òrgans o ens diferents les funcions d'aplicació dels tributs i les de disseny o interpretació de la normativa autonòmica poden designar dos representants, però disposen d'un sol vot.

Consells territorials per a la Direcció i la Coordinació de la Gestió Tributària

Els consells territorials per a la Direcció i la Coordinació de la Gestió Tributària són òrgans col·legiats integrats per representants de l'Administració Tributària de l'Estat i de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia de què es tracti i els correspon coordinar la gestió dels tributs cedits dins el seu àmbit territorial respectiu.

Aquests consells els componen quatre representants de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i quatre de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia respectiva. Hi ha tants suplents com titulars, que actuen en cas d'absència o vacant d'algun d'aquests darrers.

Participació de les comunitats autònomes i les ciutats amb Estatut d'autonomia en la campanya de l'IRPF

Les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, en exercici de la seva coresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Tributària en el desen-

(4) Vegeu, dins el capítol 16, les pàgines 522 i 525, on es detallen els percentatges de deducció aplicables en el tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual a la Comunitat Autònoma de Catalunya.

(5) S'ha de tenir en compte que l'article 1.8 del Reial decret 352/2011, d'11 de març (BOE del 12), va suprimir la Secretaria General de Finançament Territorial, i que el Reial decret 1887/2011, de 30 de desembre (BOE del 31), va suprimir, a l'article 4.3, entre altres òrgans directius, la Secretaria General d'Hisenda i la Inspecció General del Ministeri d'Economia i Hisenda.

volupament de la campanya IRPF 2015 a través de l'habilitació d'oficines per prestar serveis d'informació tributària i confeccionar declaracions mitjançant el programa d'ajuda elaborat per l'Agència Tributària (PADRE). En aquestes oficines també es poden presentar les declaracions confeccionades el resultat de les quals sigui per retornar o negatiu, així com de les que resultin per ingressar i se n'hagi efectuat la domiciliació bancària del pagament.

Igualment, es pot presentar la declaració de l'IRPF i confirmar o subscriure l'esborrany de declaració a les oficines de les administracions tributàries de les comunitats autònomes, en els termes previstos als convenis de col·laboració que hagin subscrit l'Agència Tributària i aquestes administracions tributàries per a la implantació de sistemes de finestra única tributària.

Subjecció a l'IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable (art. 6 Llei IRPF)

Constitueix el fet imposable de l'IRPF l'obtenció de renda per part del contribuent, els components de la qual són els següents:

- a) Els rendiments del treball.
- b) Els rendiments del capital.
- c) Els rendiments de les activitats econòmiques.
- d) Els guanys i les pèrdues patrimonials.
- e) Les imputacions de renda establertes per llei.

Tanmateix, a l'efecte de determinar la base imposable i calcular l'impost, la renda es classifica en **general i de l'estalvi**.⁽⁶⁾

Per disposició legal expressa, es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra, les prestacions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital.

Delimitació negativa del fet imposable: rendes exemptes i no subjectes (art. 7 Llei IRPF i altres disposicions)

1. Rendes exemptes

1.1. Exempcions de l'article 7 de la Llei de l'IRPF

Estan exemptes de l'impost d'acord amb l'article 7 de la Llei de l'IRPF:

- a) **Les prestacions públiques extraordinàries (incloses les pensions de viduitat o orfandat) per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions per actes de terrorisme.**

A l'efecte d'aplicar l'exempció, tenen aquesta consideració, entre d'altres, les indemnitzacions i els ajuts econòmics previstos a la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme (BOE del 9),⁽⁷⁾ l'article 16 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de

⁽⁶⁾ Vegeu, sobre aquest punt, el capítol 12 d'aquest *Manual*.

⁽⁷⁾ L'àmbit temporal d'aplicació d'aquesta Llei s'ha estès, amb vigència indefinida, als fets esdevinguts a partir de l'1 de gener de 2009. Vegeu la disposició final catorzena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).

reconeixement i protecció integral a les víctimes del terrorisme (BOE del 23), i el Reglament corresponent, aprovat pel Reial decret 671/2013, de 6 de setembre (BOE del 18; correcció d'errades del 19), i les pensions extraordinàries per actes de terrorisme regulades al Reial decret 851/1992, de 10 de juliol (BOE d'1 d'agost).

També es declaren exemptes les **pensions excepcionals derivades d'atemptats terroristes** reconegudes al Reial decret llei 6/2006, de 23 de juny (BOE del 24).

b) Els ajuts de qualsevol tipus rebuts pels afectats pel VIH, virus d'immunodeficiència humana, que regula el Reial decret llei 9/1993, de 28 de maig (BOE d'1 de juny).

c) Les pensions reconegudes a favor de les persones que van patir lesions o mutilacions a la Guerra Civil 1936-1939 o a conseqüència d'aquesta, ja sigui pel règim de classes passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a aquest efecte: Llei 35/1980, de 26 de juny (BOE de 10 de juliol); Llei 6/1982, de 29 de març (BOE de 3 d'abril); Reial decret 670/1976, de 5 de març (BOE de 7 d'abril).

d) Les indemnitzacions a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, per la quantitat reconeguda legalment o judicialment.

Quantitats reconegudes legalment. ⁽⁸⁾ A l'efecte d'aplicar l'exempció en els accidents de circulació, tenen la consideració de quantitats reconegudes legalment les indemnitzacions pagades d'acord amb el que disposa l'article 1.2 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre), sempre que siguin abonades per una entitat asseguradora a conseqüència de la responsabilitat civil de l'assegurat.

Aquestes quantitats són les que estableix l'annex de l'esmentat Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, en què s'inclou el sistema per valorar els danys i els perjudicis causats a les persones en accidents de circulació. Aquestes quantitats han estat actualitzades per última vegada a la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions de 5 de març de 2014 (BOE del 15).

Quantitats reconegudes judicialment. Tenen aquesta consideració tant les fixades per un jutge o un tribunal mitjançant resolució judicial com les reconegudes en l'acte de conciliació judicial, assentiment, renúncia, desistiment i transacció judicial, és a dir, els casos en què hi ha una aproximació voluntària en les posicions de les parts en conflicte, sempre que es produeixi algun tipus d'intervenció judicial. Aquestes quantitats estan exemptes totalment, encara que superin els imports legals indicats anteriorment.

Igualment, estan exemptes les indemnitzacions per danys personals que derivin de contractes d'assegurança d'accidents, excepte aquells les primes dels quals hagin pogut reduir la base imposable o bé es puguin considerar despesa deduïble per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica que dugui a terme l'assegurat.

L'exempció només s'estén fins a la quantitat que resulti d'aplicar, per al dany sofert, el sistema per a la valoració dels danys i els perjudicis causats a les persones en un accident de circulació, incorporat com a annex del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre). Les quantitats indemnitzadores incloses en el sistema de valoració de danys i perjudicis esmentat han estat actualitzades per última vegada a la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions de 5 de març de 2014 (BOE del 15).

(8) Vegeu la disposició addicional primera del Reglament de l'IRPF.

e) Les indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador, amb els límits següents:
Fins a la quantitat establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors⁽⁹⁾ i a les normes reglamentàries que el despleguen⁽¹⁰⁾ o, si s'escau, a la normativa reguladora de l'execució de sentències.

Ara bé, per declarar exemptes les indemnitzacions per acomiadament o cessament fins a la quantia establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors cal distingir els acomiadaments produïts fins al 7 de juliol de 2012 i els que s'originen a partir d'aquesta data:

- En els acomiadaments **produïts fins al 7 de juliol de 2012**, estan exemptes les indemnitzacions per acomiadament si l'empresari ho reconeix així en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre anterior a l'acte de conciliació, sempre que la quantia de la indemnització no superi la que hauria correspost en cas que aquest hagués estat declarat improcedent, i no es tracti d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades. ⁽¹¹⁾
- En els acomiadaments **produïts amb posterioritat al 7 de juliol de 2012**, només estan exemptes les indemnitzacions reconegudes en acte de conciliació o en resolució judicial.
- Tanmateix, l'import de la indemnització exempta **té com a límit màxim la quantitat de 180.000 euros**. Per tant, encara que la indemnització total no superi el que estipulen l'Estatut dels treballadors o les normes que el despleguen, si se superen els 180.000 euros, aquest excés està sotmès a tributació, amb les excepcions que s'indiquen a continuació (disposició transitòria vint-i-dosena.3 Llei IRPF).

Aquest límit de 180.000 euros no és aplicable:

- A les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts **abans de l'1 d'agost de 2014**.
- A les indemnitzacions pels acomiadaments que es produeixin a partir d'aquella data quan derivin d'un **expedient de regulació d'ocupació aprovat, o d'un acomiadament col·lectiu del qual s'hagi comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, abans de l'1 d'agost de 2014**.

■ **Important:** *si l'import de la indemnització que es percep supera la quantia que en cada cas tingui el caràcter d'obligatòria o el límit màxim de 180.000 euros, l'excés no està exempt de l'IRPF i s'ha de declarar com a rendiment del treball personal, sens perjudici del fet que pugui ser aplicable, si s'escau, la reducció establerta legalment per a rendiments del treball generats en un termini superior a dos anys.*

No es consideren emparades per l'exempció, i, per tant, estan subjectes a l'impost plenament i s'han de declarar íntegrament:

- Les indemnitzacions establertes en virtut de conveni, pacte o contracte.
- En general, les quantitats que es puguin percebre a conseqüència de l'extinció del contracte de treball per qualsevol causa en què l'Estatut dels treballadors i les normes que el despleguen no tinguin establert el dret del treballador a percebre una indemnització. Entre aquests supòsits, cal esmentar els següents:

⁽⁹⁾ El 13 de novembre de 2015 va entrar en vigor el text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24). Totes les referències a l'Estatut dels treballadors que inclou aquest capítol s'han d'entendre fetes al text refós esmentat.

⁽¹⁰⁾ No obstant això, el mateix article 7.e) de la Llei de l'IRPF estableix, com es veurà més endavant, una excepció en el cas d'acomiadaments col·lectius, per als quals es preveu una exempció més gran que la quantia indemnitzadora establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors.

⁽¹¹⁾ Vegeu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF.

- L'extinció, per acabament del termini, dels contractes de treball temporals, ja que no es produeix l'acomiadament o el cessament del treballador.
- Els acomiadaments disciplinaris que siguin considerats procedents.
- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estigui motivada per cap de les causes a què es refereixen els articles 41.3 i 50 de l'Estatut dels treballadors.

Indemnitzacions exemptes

Entre d'altres, es poden esmentar les indemnitzacions exemptes següents per acomiadament o extinció per voluntat del treballador:

- **Derivades d'acomiadaments considerats improcedents.** ⁽¹²⁾ Estan exemptes les indemnitzacions que no superin els imports següents:

a) En acomiadaments declarats abans del 12 de febrer de 2012: 45 dies de salari per any de servei, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, fins a un **màxim de 42 mensualitats**.

b) En acomiadaments que es declarin des del 12 de febrer de 2012 cal distingir:

- Per a contractes subscrits a partir del 12 de febrer de 2012: **33 dies de salari per any de servei**, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, fins a un **màxim de 24 mensualitats**.
- Per a contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012: la suma de les quantitats següents:

Indemnització corresponent al període anterior al 12 de febrer: **45 dies** de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis anterior a aquesta data, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any.

Indemnització corresponent al període posterior al 12 de febrer: **33 dies** de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis posterior, prorratejant igualment per mesos els períodes de temps inferiors a l'any.

L'import indemnitzador resultant **no pot ser superior a 720 dies de salari**, tret que, del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012, en resulti un nombre de dies superior; en aquest cas, s'ha d'aplicar aquest com a import indemnitzador màxim, sense que aquest import pugui ser superior a **42 mensualitats**, en cap cas.

Els contractes de foment de la contractació indefinida subscrits abans del 12 de febrer de 2012 es continuen regint per la normativa a l'empara de la qual van ser concertats. ⁽¹³⁾ No obstant això, en cas d'acomiadament disciplinari, la indemnització per acomiadament improcedent s'ha de calcular d'acord amb el que s'ha indicat anteriorment.

- **Derivades d'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament).** La indemnització exempta és la **fixada per als acomiadaments improcedents** que s'ha comentat a l'apartat anterior, sempre que l'extinció voluntària estigui motivada per alguna de les causes següents:

a) Modificacions substancials en les condicions de treball que menystinguin la dignitat del treballador.

⁽¹²⁾ Vegeu l'article 56 de l'Estatut dels treballadors i la disposició transitòria onzena del text refós de la L'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24). Dins el capítol 3, pàgines 116 i següents, podeu consultar, en el cas pràctic, un exemple del tractament de la indemnització derivada d'un acomiadament considerat improcedent.

⁽¹³⁾ El contracte per al foment de la contractació indefinida es regulava a l'actualment derogada disposició adicional primera de la Llei 12/2001, de 9 de juliol, de mesures urgents de reforma del mercat de treball.

b) Falta de pagament o retards continuats en l'abonament del salari pactat.

c) Qualsevol altre incompliment greu de les obligacions contractuals per part de l'empresari, llevat dels supòsits de força major, com també la negativa d'aquest a reintegrar el treballador en les condicions de treball anteriors en els supòsits de mobilitat geogràfica i modificacions substancials de condicions de treball que preveuen els articles 40 i 41 de l'Estatut dels treballadors, quan una sentència judicial hagi declarat aquests supòsits injustificats.

Si l'extinció del contracte per voluntat del treballador és causada per modificacions substancials de les condicions de treball (jornada de treball, horari i distribució del temps de treball, règim de treball per torns, sistema de remuneració i quantia salarial, sistema de treball i rendiment i funcions, quan superin els límits previstos per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resulta perjudicat, però no representin menyscapte de la seva dignitat com a treballador, estan exemptes les indemnitzacions que no superin els **20 dies de salari per any treballat, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, amb un màxim de 9 mensualitats**.

Igualment, si l'empresari notifica al treballador el seu trasllat a un centre de treball diferent de la mateixa empresa que exigeixi un canvi de residència, el treballador té dret a l'extinció del contracte i a percebre una indemnització de **20 dies de salari per any de servei, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, i amb un màxim de 12 mensualitats**.

- *Derivades d'acomiadaments col·lectius per causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major.*

En els casos d'acomiadaments col·lectius duts a terme d'acord amb el que estableix l'article 51 de l'Estatut dels treballadors o produïts per les causes previstes a la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en tots dos casos, siguin motivats per causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, **queda exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits establerts amb caràcter obligatori a l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent** (33 dies per any de servei fins a un màxim de 24 mensualitats amb l'aplicació, si s'escau, del règim transitori per a contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012), en comptes de la quantia obligatòria que fixa per a cadascun d'ells el mateix Estatut dels treballadors. ⁽¹⁴⁾

Règim transitori: no obstant això, d'acord amb el que preveu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF, les indemnitzacions per acomiadament o cessament que siguin conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació en tramitació o amb vigència en la seva aplicació el 12 de febrer de 2012 a què es refereix la disposició transitòria desena del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), ⁽¹⁵⁾ aprovats per l'autoritat competent a partir del 8 de març de

(14) Per als acomiadaments col·lectius motivats per causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció o per força major, la indemnització que l'Estatut dels treballadors fixa com a obligatòria és de 20 dies per any de servei, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any i amb un màxim de 12 mensualitats.

(15) La disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei de l'IRPF es refereix a la disposició transitòria desena de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral que ha estat derogada pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, i el contingut s'ha recollit a la disposició transitòria desena de l'esmentat Reial decret legislatiu 2/2015.

2009, estan exemptes en la quantia que no superi 45 dies de salari per any de servei, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, fins a un màxim de 42 mensualitats. (16)

- *Derivades de l'extinció de la relació laboral per defunció, jubilació o incapacitat de l'empresari.* Estan exemptes les indemnitzacions per aquesta causa que no excedeixin l'import equivalent a un mes de salari.

- *Derivades de l'extinció del contracte de treball per causes objectives.* En els acomiadaments per alguna de les causes objectives a què es refereix l'article 52 de l'Estatut dels treballadors, està exempta la indemnització rebuda que no superi l'import de **20 dies de salari per any treballat, amb un màxim de 12 mensualitats**. Tot això, sens perjudici del que s'ha explicat més amunt per a les causes previstes a la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels treballadors.

■ **Important:** *en tots els casos, el gaudi d'aquesta exempció es condiciona a la desvinculació real i efectiva del treballador respecte a l'empresa. Es considera, llevat de prova en contra, que no s'ha produït aquesta desvinculació quan, en els tres anys següents a l'acomiadament o el cessament, el treballador torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a aquella, en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, sempre que en el cas en què la vinculació es defineixi d'acord amb la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, la participació sigui igual o superior al 25 per 100 (art. 1 i 73 del Reglament de l'IRPF).*

- *Derivades de l'extinció de relacions laborals especials.*

En el cas de **personal d'alta direcció** a què es refereix el Reial decret 1382/1985, d'1 d'agost, es considera plenament subjecta a l'impost la indemnització que percebi a conseqüència de l'extinció del contracte de treball, sigui quina sigui la causa que l'ha motivat, atès que el Reial decret esmentat no especifica una quantitat màxima o mínima d'indemnització.

Si es tracta d'**esportistes professionals** amb una relació laboral especial (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny), com que aquest Reial decret especifica un límit mínim d'indemnització garantit de dos mesos per any treballat, gaudeix d'exempció l'import de la indemnització que correspongui a aquest límit. (17)

En els casos d'**empleats del servei de la llar familiar** (relació laboral de caràcter especial que regula el Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre), s'ha de distingir la causa del cessament o l'acomiadament. Si el contracte s'extingeix per desistiment de l'ocupador, la indemnització exempta és de 12 dies naturals per any de servei, amb el límit de 6 mensualitats per als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2012, i de 7 dies per any, amb el límit de 6 mensualitats, per als anteriors a aquesta data. Si es tracta d'un acomiadament improcedent, la indemnització exempta és de 20 dies naturals per any de servei, amb el límit de 12 mensualitats. (18)

(16) Si es tracta d'acomiadaments o cessaments conseqüència d'expedients de regulació d'ocupació tramitats d'acord amb l'article 51 de l'Estatut dels treballadors, aprovats abans del dia 8 de març de 2009, i d'acomiadaments produïts per les causes previstes a la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels treballadors abans d'aquesta data, la quantia exempta és constituïda per l'import de 20 dies de salari per any treballat, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, i amb un màxim de 12 mensualitats.

(17) Vegeu les sentències del Tribunal Suprem de 18 de novembre de 2009, de 19 de juliol i de 4 de novembre de 2010, en què l'alt tribunal es pronuncia sobre el tractament fiscal diferenciat de les indemnitzacions del personal d'alta direcció i d'esportistes professionals.

(18) Vegeu l'article 11 del Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre, pel qual es regula la relació laboral de caràcter especial del servei de la llar familiar (BOE del 17).

f) Les prestacions reconegudes al contribuent per la Seguretat Social o per les entitats que la substitueixin, a conseqüència d'incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

L'exempció afecta tant les prestacions percebudes de la Seguretat Social en la modalitat contributiva com en la modalitat no contributiva.

Les pensions provinents de l'estranger rebudes per contribuents de l'IRPF i que s'hagin de sotmetre a tributació a Espanya gaudeixen d'exempció, sempre que es compleixin els requisits següents:

- Que el grau d'incapacitat reconegut es pugui equiparar, pel que fa a les característiques, a la incapacitat absoluta o gran invalidesa.
- Que l'entitat que satisfà la prestació gaudeixi, segons la normativa del país de procedència de la pensió, del caràcter de substitutòria de la Seguretat Social.

Així mateix, es declaren exemptes **les prestacions reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social** que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que siguin prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

La quantitat exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte corresponent. L'excés tributa com a rendiment del treball, que s'entén produït, en cas que concorrin prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats citades anteriorment, en la prestació d'aquestes últimes.

En canvi, pel fet que no tenen el caràcter de prestacions públiques, **estan subjectes a l'IRPF i no exemptes les prestacions satisfetes per qualsevol altra entitat o empresa**, encara que es percebin a conseqüència d'una incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

g) Les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o la malaltia que n'hagi estat la causa inhabiliti completament el percepcor de la pensió per exercir qualsevol professió o ofici.

D'acord amb el que preveu l'Ordre de la Presidència de Govern de 22 de novembre de 1996, per la qual s'estableix el procediment per a l'emissió dels dictàmens mèdics a l'efecte del reconeixement de determinades prestacions de classes passives (BOE del 23), en els supòsits de jubilació per incapacitat permanent per al servei, ha de constar si la lesió o el procés patològic del funcionari, a part d'incapacitar-lo per a les funcions pròpies del cos al qual pertany, l'inhabiliten completament per a qualsevol professió o ofici i, si s'escau, si necessita l'assistència d'una altra persona per efectuar els actes més essencials de la vida.

h) Les prestacions familiars regulades al capítol IX del títol II del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny (BOE del 29),⁽¹⁹⁾ com també les pensions i els havers passius d'orfanat i a favor de néts i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a tot tipus de feina, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.

Així mateix, es declaren exemptes **les prestacions reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social** que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que siguin prestacions en situacions idèntiques a les

⁽¹⁹⁾ Aquestes prestacions són les següents: per fill/a a càrrec; per menor acollit a càrrec; per naixement o adopció en el supòsit de famílies nombroses o en el cas de mares discapacitades; per part o adopció múltiple, i per naixement o adopció de fills. Vegeu, també, la lletra z) d'aquest mateix apartat, a la pàgina 53.

previstes al paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en aquest règim especial.

La quantitat exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui. L'excés tributa com a rendiment del treball i s'entén produït, en cas que concorrin prestacions de la Seguretat Social i d'aquestes mutualitats, en les prestacions d'aquestes darreres.

Igualment, es declaren exemptes la resta de prestacions públiques per naixement, part o adopció múltiple, adopció, fills a càrrec i orfandat.

Finalment, també es **declaren exemptes les prestacions públiques per maternitat rebudes de les comunitats autònomes o els ens locals.**

i) Les prestacions econòmiques percebudes d'institucions públiques amb motiu de l'acolliment de persones amb discapacitat, persones de més de 65 anys o menors, sigui en la modalitat simple, permanent o preadoptiva, ⁽²⁰⁾ o les equivalents que preveuen els ordenaments de les comunitats autònomes, incloent-hi l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família que preveu la Llei orgànica 5/2000, de 12 de gener, que regula la responsabilitat penal dels menors.

Igualment, estan exempts els **ajuts econòmics atorgats per institucions públiques a persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 o a persones de més de 65 anys per finançar la seva estada en residències o centres de dia**, sempre que la resta de les seves rendes no passi del doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2015 puja a 14.910,28 euros (7.455,14 x 2). ⁽²¹⁾

j) Les beques públiques i les beques concedides per determinades entitats sense finalitats lucratives i fundacions bancàries (art. 2 Reglament).

- **Beques per cursar estudis reglats.**

Estan exemptes les beques següents:

- **Les beques públiques.**

- **Les beques concedides per les entitats sense finalitats lucratives a les quals sigui d'aplicació el règim especial que regula el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.**

- **Les beques concedides per les fundacions bancàries** que regula el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en l'exercici de l'activitat d'obra social que duen a terme.

Finalitat: Quan siguin percebudes per cursar estudis reglats, tant a Espanya com a l'estranger, de tots els nivells i graus del sistema educatiu.

⁽²⁰⁾ S'ha de tenir en compte que La Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

⁽²¹⁾ L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per al 2015 ha quedat fixat en 7.455,14 euros a la disposició addicional vuitanta-quatre de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

Requisits i condicions per a l'aplicació:

- **Si es tracta de beques públiques rebudes per cursar estudis reglats**, l'exempció es condiciona al fet que la concessió s'ajusti als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no-discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria.

En cap cas no estan exemptes les ajudes per a l'estudi concedides per un ens públic en què els destinataris siguin exclusivament o fonamentalment treballadors d'aquest ens o els cònjuges o els parents d'aquests treballadors, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs.

- **Si es tracta de beques concedides per les entitats sense finalitats lucratives** esmentades més amunt, s'entén que es compleixen els principis anteriors quan concorrin els requisits següents:

- a) Que els destinataris siguin col·lectius genèrics de persones, sense que es pugui establir cap limitació en aquest sentit per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis que s'han de fer i les activitats pròpies de l'objecte o la finalitat estatutària.
- b) Que l'anunci de la convocatòria es publiqui al Butlletí Oficial de l'Estat o de la comunitat autònoma i, addicionalment, en un diari de gran circulació nacional o bé a la pàgina web de l'entitat.
- c) Que l'adjudicació es dugui a terme en règim de concurrència competitiva.

Imports exempts:

L'import exempt comprèn els costos de la matrícula o les quantitats satisfetes per un concepte equivalent per poder cursar aquests estudis, i els de l'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària de què sigui beneficiària la persona becada i, si s'escau, el cònjuge i el fill/a del becari, sempre que no tinguin cobertura de la Seguretat Social.

Addicionalment, una dotació econòmica, com a màxim, dels imports següents:

- **3.000 euros anuals**, amb caràcter general, si es tracta de beques d'estudis fins al segon cicle universitari.
- Aquest últim import puja fins a un **màxim de 15.000 euros anuals** si la dotació econòmica té per objecte compensar despeses de transport i allotjament.
- **18.000 euros anuals** si els estudis fins al segon cicle universitari es fan a l'estranger.

Si l'objecte de la beca consisteix a fer estudis de tercer cicle, la dotació econòmica està exempta fins a un import **màxim de:**

- **18.000 euros anuals**, amb caràcter general.
- **21.600 euros anuals**, si es tracta d'estudis a l'estranger.

Si la durada de la beca és inferior a l'any natural, l'import màxim exempt serà la part proporcional que correspongui.

- **Beques de formació de personal investigador.**

Estan exemptes les beques públiques i les concedides per les entitats sense finalitats lucratives i les fundacions bancàries esmentades anteriorment **per a recerca** en l'àmbit que descriu el **Reial decret 63/2006**, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació (BOE de 3 de febrer), sempre que el programa d'ajuts a la recerca hagi estat reconegut i inscrit al Registre general de programes d'ajuts a la recerca a què es refereix l'article 3 del Reial decret esmentat.

En cap cas no es consideren beques les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

El Reial decret 63/2006, de 27 de gener, exigeix, a l'article 1.2, per tenir la condició de personal investigador en formació, els requisits següents:

- Els becaris han de ser graduats universitaris.
- Les beques s'han d'orientar al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica a través, com a mínim, dels estudis oficials de doctorat corresponents.

Quant a les beques, l'article 2 del Reial decret esmentat disposa que:

- Les beques s'han de concedir respectant els principis de publicitat, igualtat, mèrit i capacitat en la concessió dels ajuts corresponents.
- Els programes han de requerir la dedicació del personal investigador en formació a les activitats de formació i especialització científica o tècnica objecte dels ajuts.

També es declaren exemptes les beques atorgades per les entitats sense finalitats lucratives esmentades més amunt **amb finalitats de recerca als funcionaris i altre personal al servei de les administracions públiques i al personal docent i investigador de les universitats.**

A aquest efecte, les bases de la convocatòria han de preveure com a requisit o mèrit, de manera expressa, que els destinataris siguin funcionaris, personal al servei de les administracions públiques i personal docent i investigador de les universitats. La convocatòria ha de complir, igualment, els requisits que s'han comentat a les lletres a), b) i c) anteriors.

Import exempt:

L'exempció comprèn el total de la dotació econòmica que deriva del programa d'ajuda del qual el contribuent és beneficiari.

■ **Important:** *en el supòsit de beques per fer estudis de tercer cicle i beques per a recerca, la dotació econòmica exempta inclou els ajuts complementaris que tinguin per objecte compensar les despeses de transport, manutenció i estada derivades de l'assistència a fòrums i reunions científiques, com també les estades temporals en universitats i centres de recerca diferents dels de l'adscripció del becari per completar, en ambdós casos, la formació investigadora del becari.*

Quadre resum de la dotació econòmica màxima anual exempta de les beques

	Espanya	Estranger
Estudis reglats fins al segon cicle universitari		
Sense incloure despeses de transport i allotjament	3.000 (1)	---
Incloues les despeses de transport i allotjament	15.000 (1)	18.000 (1)
Estudis reglats de tercer cicle universitari		
Incloues els ajuts complementaris.....	18.000 (1)	21.600 (1)
Beques per a recerca		
Incloues els ajuts complementaris	Import total que es percebi	

(1) Si la durada de la beca és inferior a l'any natural, l'import màxim exempt és la part proporcional que correspongui.

k) Les quantitats percebudes pels fills dels seus progenitors en concepte d'anualitats per aliments, en virtut de decisió judicial.

Aquestes quantitats tributen, per tant, en la persona obligada a satisfer-les, la qual no pot reduir de la seva base imposable l'import corresponent. No obstant això, el contribuent que satisfà aquest tipus de prestacions, sense dret a aplicar el mínim per descendent previst a l'article 58 de la Llei de l'IRPF, quan l'import sigui inferior a la base liquidable general, ha d'aplicar l'escala de l'impost separatament a l'import de les anualitats per aliments als fills i a la resta de la base liquidable general. (22)

l) Els premis literaris, artístics o científics rellevants declarats exempts per l'Administració tributària

L'exempció ha d'haver estat declarada de manera expressa pel director del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (art. 3 Reglament IRPF). (23)

La declaració de l'exempció té validesa per a convocatòries successives sempre que no modifiquin els termes que s'hagin considerat a l'efecte de concedir l'exempció. Si en les convocatòries successives es modifiquen aquests termes o s'incompleix algun requisit exigit per aplicar-la, es perdrà el dret a aplicar aquesta exempció.

També es declaren exempts els premis “Príncep d'Astúries”, en les diferents modalitats, atorgats per la Fundació Príncep d'Astúries.

m) Els ajuts de contingut econòmic per a la formació i la tecnificació esportiva concedits als esportistes d'alt nivell, amb el límit de 60.100 euros anuals (art. 4 Reglament IRPF).

L'exempció es condiciona al compliment dels requisits següents:

- Que els beneficiaris tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, d'acord amb el que preveu el Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25). (24)
- Que siguin finançats, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comitè Olímpic Espanyol o pel Comitè Paralímpic Espanyol.

n) Les prestacions per atur percebudes en la modalitat de pagament únic.

Estan exemptes, independentment de l'import, les prestacions per atur reconegudes per l'entitat gestora respectiva si es perceben en la modalitat de pagament únic establerta al Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per atur en la modalitat de pagament únic (BOE de 2 de juliol), sempre que les quantitats percebudes es destinin a les finalitats i en els casos que preveu la norma esmentada. (25)

ñ) Els rendiments positius del capital mobiliari provinents de les assegurances de vida, els dipòsits i els contractes financers a través dels quals s'instrumenten els plans d'estalvi a llarg termini,

(22) Vegeu, dins el capítol 15, un exemple on es detallen les operacions de liquidació en aquests supòsits, pàgines 502 i següents.

(23) Vegeu l'Ordre EHA/3525/2008, de 20 de novembre, per la qual s'estableix el procediment per declarar l'exempció de l'IRPF de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre). La llista de premis literaris, artístics o científics declarats exempts per l'Agència Tributària es pot consultar a la pàgina “www.agenciatributaria.es” (inici>>ciutadans>>exempcions en l'IRPF>>llista de premis literaris, artístics o científics).

(24) Aquest Reial decret ha derogat, amb efectes des del 26 de juliol de 2007, el Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell a què es refereix l'article 4 del Reglament de l'IRPF.

(25) S'ha de tenir en compte que, amb efectes des del 10 d'octubre de 2015, l'article 34.1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, en la redacció que hi dóna l'article 1r.tres de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, per la qual es modifica i s'actualitza la normativa en matèria d'autoocupació i s'adopten mesures

a què es refereix la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, **sempre que el contribuent no efectuï cap disposició del capital que resulti del pla abans d'acabar el termini de cinc anys des de l'obertura.** ⁽²⁶⁾

Qualsevol disposició del capital esmentat o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels que preveu la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF abans de l'acabament d'aquest termini determina l'obligació d'integrar els rendiments a què es refereix el paràgraf anterior generats durant la vigència del pla en el període impositiu en què es produeixi aquest incompliment.

L'exempció només comprèn els rendiments **positius** del capital mobiliari. Els rendiments negatius que, si s'escau, s'obtinguin durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, inclosos els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció del pla, s'han d'imputar al període impositiu en què es produeixi aquesta extinció i només en la part de l'import total d'aquests rendiments negatius que passi de la suma dels rendiments d'aquest pla als quals hauria resultat d'aplicació l'exempció.

■ **Novetat 2015:** *nou supòsit d'exempció aplicable des de l'1 de gener de 2015.*

o) Les gratificacions extraordinàries satisfetes per l'Estat espanyol per la participació en missions internacionals de pau o humanitàries als membres d'aquestes missions, que responen a l'exercici d'aquestes missions, i també les indemnitzacions o les prestacions satisfetes pels danys personals que hagin patit durant les missions (art. 5 Reglament IRPF).

També es declaren exemptes les quantitats percebudes a conseqüència de les **indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat** a què es refereixen els articles 1 i 2 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre (BOE del 10), en la redacció que hi dona la Llei orgànica 7/2007, de 2 de juliol (BOE del 3).

p) Els rendiments del treball rebuts per treballs duts a terme efectivament a l'estranger, amb el límit de 60.100 euros anuals, amb els requisits següents (art. 6 Reglament IRPF):

- Que els treballs es facin per a una empresa o una entitat no resident a Espanya o un establiment permanent situat a l'estranger.

Si l'entitat destinatària dels treballs està vinculada a l'entitat ocupadora del treballador o a aquella en què presta els serveis, s'entén que els treballs s'han fet per a l'entitat no resident si, d'acord amb el que preveu l'article 16.5 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, es pot considerar que s'ha prestat un servei intragrupal a l'entitat no resident perquè el servei esmentat produeix o pot produir un avantatge o una utilitat a l'entitat destinatària.

de foment i promoció del treball autònom i de l'economia social (BOE del 10), disposa que es mantindrà el que preveu el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'estableix l'abonament de la prestació per atur en la modalitat de pagament únic, incloses les modificacions incorporades per normes posteriors, en allò que no s'oposi a les regles que indica l'article 34 esmentat. En aquest sentit, la disposició derogatòria única de la Llei 31/2015, de 9 de setembre, abans esmentada, va derogar la disposició transitòria quarta de la Llei 45/2002, de 12 de desembre, de mesures urgents per a la reforma del sistema de protecció per atur i millora de l'ocupabilitat, que regulava fins aquell moment les regles per percebre aquesta prestació.

⁽²⁶⁾ Pel que fa als plans d'estalvi a llarg termini que regula la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'IRPF, vegeu el capítol 5, pàgines 173 i següents.

- Que al territori on es duigu a terme els treballs s'apliqui un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la de l'IRPF i que no es tracti d'un país o territori qualificat per reglament com a paradís fiscal.

Es considera que es compleix aquest requisit si el país o el territori en què es duen a terme els treballs té subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui la clàusula d'intercanvi d'informació. Per a la resta de països (amb què no hi hagi conveni), s'ha de tenir en compte l'existència d'un impost idèntic o anàleg.

Per calcular la retribució corresponent als treballs duts a terme a l'estranger, s'han de considerar els dies que el treballador ha estat desplaçat efectivament a l'estranger, com també les retribucions específiques corresponents als serveis prestats a l'estranger.

Per calcular l'import dels rendiments meritats cada dia pels treballs duts a terme a l'estranger, al marge de les retribucions específiques corresponents als treballs esmentats, s'ha d'aplicar un criteri de repartiment proporcional tenint en compte el nombre total de dies de l'any.

Finalment, aquesta exempció és incompatible, per als contribuents destinats a l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació per retribucions percebuts per empleats d'empreses i funcionaris destinats a l'estranger previstos a l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'impost, independentment de l'import. El contribuent pot optar per aplicar el règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

A diferència del règim d'excessos de l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'impost, són compatibles amb l'exempció per treballs duts a terme a l'estranger les quantitats percebudes en concepte de desplaçament i estada a què sigui aplicable el règim general de dietes exemptes de gravamen de l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF.

Exemple:

L'empresa on treballava el senyor JLM el va enviar des de l'1 d'abril fins al 30 de juny de 2015 a una filial situada al Brasil per tal de millorar la formació del personal d'aquesta filial. Un cop feta la feina, el senyor JLM va tornar a Espanya i va continuar treballant a l'empresa en el règim de treball i salari normal.

Com a retribució específica pels serveis prestats a l'estranger, el senyor JLM va percebre la quantitat de 10.250 euros.

Així mateix, per cobrir les despeses corresponents a desplaçament i manutenció durant l'estada al Brasil, l'empresa va comprar i va pagar els bitllets d'avió i li va abonar 80 euros al dia durant els tres mesos en què va prestar serveis a la filial per a despeses de manutenció.

Determineu l'import exempt de la retribució corresponent als treballs efectuats a l'estranger sabent que el salari anual que rep de l'empresa puja a 75.000 euros.

Solució:

Com que, segons les dades de l'exemple, es compleixen els requisits establerts per la normativa de l'IRPF, es pot aplicar l'exempció, que es quantifica de la manera següent:

- Retribucions meritades durant els dies d'estada a l'estranger:

* Corresponent al salari: $(75.000 \div 365) \times 91$	18.698,63
* Corresponent als serveis prestats a l'estranger (*)	10.250,00
Total	28.948,63
- Límit màxim d'exempció anual:
- Import de l'exempció: $(18.698,63 + 10.250)$

(*) Els bitllets d'avió i les despeses de manutenció diàries estan exemptes perquè no superen el límit legal. Vegeu les pàgines 97 i seg. del capítol 3 d'aquest *Manual*.

q) Les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals a conseqüència del funcionament dels serveis públics si s'estableixen d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual s'aprova el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial (BOE de 4 de maig i de 8 de juny).

r) Les prestacions rebudes per enterrament o sepeli amb el límit de l'import total de les despeses en què s'hagi incorregut per aquest motiu.

Les prestacions de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, per empreses i per ens públics, que superin el límit exempt es consideren rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, i s'hi pot aplicar la reducció del 30 per 100, si s'imputen en un únic període impositiu [art. 12.1.d) Reglament IRPF].

s) Els ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagin desenvolupat l'hepatitis C,⁽²⁷⁾ a conseqüència d'haver rebut un tractament amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic, que regula l'article 2 de la Llei 14/2002, de 5 de juny (BOE del 6).

t) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobreixin exclusivament el risc d'increment del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, que regula l'article 19 de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12).⁽²⁸⁾

u) Les indemnitzacions que preveu la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia.

v) Les rendes que es posin de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic a què es refereix la disposició addicional tercera de la Llei de l'IRPF, com també en la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic, en el termes i amb els requisits que estableix la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF.

w) Els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat que corresponen a les aportacions als sistemes de previsió social a què es refereix l'article 53 de la Llei de l'IRPF, fins a un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (per a l'any 2015 aquest import puja a 7.455,14 x 3 = 22.365,42 euros).⁽²⁹⁾

Igualment estan exempts, amb el mateix límit que el que assenyala el paràgraf anterior, els rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits a què es refereix la disposició addicional divuitena d'aquesta Llei.

■ **Important:** des de l'1 de gener de 2015, el límit d'exempció deixa de ser conjunt i s'aplica de manera individual i separada per a cadascun dels dos rendiments anteriors.

(27) El procediment per a la tramitació i la concessió d'aquests ajuts econòmics es regula al Reial decret 377/2003, de 28 de març.

(28) Respecte al concepte d'habitatge habitual, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF i l'article 41 bis del Reglament.

(29) Vegeu la nota (21) de la pàgina 46.

x) **Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei per a l'atenció en l'entorn familiar i d'assistència personalitzada** que deriven de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).⁽³⁰⁾

y) **Les prestacions econòmiques establertes per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció** per garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que no en tinguin, com també la resta d'**ajuts que aquestes comunitats o les entitats locals** estableixin per atendre, d'acord amb la normativa corresponent, col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan aquestes persones, o persones al seu càrrec, no tinguin mitjans econòmics suficients, fins a un import màxim anual conjunt d'**1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples**.

Així mateix, estan exempts des de l'1 de gener de 2015 els ajuts concedits a **les víctimes de delictes violents a què es refereix la Llei 35/1995, d'11 de desembre**, d'ajuts i assistència a les víctimes de delictes violents i contra la llibertat sexual, i els ajuts previstos a la **Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere**, i altres ajuts públics satisfets a víctimes de violència de gènere per aquesta condició.⁽³¹⁾

■ **Important:** *des de l'1 de gener de 2015 va quedar suprimida l'exempció de 1.500 euros anuals per a dividendes i participacions en beneficis que fins al 31 de desembre de 2014 es regulava en aquesta lletra y) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.*

z) **Prestacions i ajuts familiars percebuts de qualsevol de les administracions públiques, ja siguin vinculades al naixement, l'adopció, l'acolliment o l'atenció de fills menors.**

1.2. Altres rendes exemptes

A més de les exempcions establertes a l'article 7 de la Llei de l'IRPF comentades anteriorment, tant aquesta Llei com d'altres de contingut tributari estableixen, entre d'altres, les exempcions següents:

A) Exempcions en rendiments de treball

– Dietes

Les dietes i les assignacions per a despeses de viatge exemptes de gravamen [art. 17.1.d) Llei IRPF i 9 Reglament]

– Rendiments de treball en espècie exemptes

Les rendes en espècie que, d'acord amb l'article 42.3 de la Llei de l'IRPF, no tenen la consideració de rendiments del treball.

– Rendiments de treball dels tripulants de vaixells canaris

El 50 per 100 dels ingressos íntegres provinents del treball personal meritats amb ocasió de la navegació pels tripulants de vaixells inscrits al Registre especial de vaixells i empreses

⁽³⁰⁾ Vegeu el Reial decret 1051/2013, de 27 de desembre, pel que es regulen les prestacions del sistema per a l'autonomia i l'atenció a la dependència, establertes a la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i l'atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 31), modificat pel Reial decret 291/2015, de 17 d'abril (BOE d'1 de maig).

⁽³¹⁾ S'afegeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'article 1.u del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

navilieres de les Canàries i de vaixells adscrits als serveis regulars entre les Illes Canàries i entre aquestes i la resta del territori nacional, sempre que aquests tripulants siguin contribuents de l'IRPF.⁽³²⁾

Si es tracta de vaixells adscrits a serveis regulars de passatgers entre ports de la Unió Europea, l'exempció anterior només és aplicable als tripulants que siguin nacionals d'algun estat membre de la Unió Europea o d'algun dels estats part en l'Acord sobre l'Espai Econòmic Europeu.

– ***Rendiments de treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors***

Els rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors, en qualitat d'associació d'utilitat pública, pel secretari general, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupa una activitat relacionada directament amb l'objecte estatutari de l'organització [disposició addicional tercera de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 30)].

– ***Rendiments del treball percebuts del Consell Internacional de Supervisió Pública d'estàndards d'auditoria, ètica professional i matèries relacionades***

Els rendiments del treball percebuts del Consell Internacional de Supervisió Pública d'estàndards d'auditoria, ètica professional i matèries relacionades pel secretari general, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupa una activitat relacionada directament amb l'objecte estatutari [disposició addicional segona de la Llei 4/2006, de 29 de març (BOE del 30)].

Aquesta exempció no és aplicable quan les persones físiques a les quals es refereix tinguin la nacionalitat espanyola o ja tinguessin la residència al territori espanyol abans de començar a exercir l'activitat relacionada amb el Consell.

B) Exempcions en rendiments d'activitats econòmiques

– ***Subvencions de la política agrària pesquera i comunitària i ajuts públics***

D'acord amb la disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF:

Les rendes positives que es posin de manifest a conseqüència de la **percepció de determinades subvencions de la política agrària i pesquera comunitària**, com també d'**altres ajuts públics** percebuts en l'exercici d'activitats econòmiques.⁽³³⁾

També es declaren exempts els ajuts públics que tinguin com a objectiu **reparar la destrucció** d'elements patrimonials per incendi, inundació o enfonsament.

Els ajuts públics diferents d'aquests percebuts amb vista a reparar els danys patits en elements patrimonials per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals, s'integren en la base imposable només en la part en què superin el cost de reparació d'aquests elements.⁽³⁴⁾

Els costos de reparació, fins a l'import de l'ajut esmentat, no són fiscalment deduïbles ni es computen com a millora en cap cas.

(32) Vegeu els articles 73.2 i 75.1 i 3 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 7), en la redacció que hi dona la Llei 4/2006, de 29 de març (BOE del 30).

(33) El tractament tributari d'aquestes subvencions i d'aquests ajuts públics es comenta més detalladament a la pàgina 216 del capítol 7.

(34) S'ha de tenir en compte que, a les indemnitzacions percebudes a conseqüència de la destrucció d'elements patrimonials assegurats prevists a l'article 3 del Reial decret llei 6/2011, de 13 de maig, pel qual s'adopten me-

Els ajuts a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera satisfets pel Ministeri de Foment a transportistes.

Igualment, es declaren exemptes la percepció d'**indemnitzacions públiques a causa del sacrifici obligatori de la cabana ramadera**, en el marc d'actuacions destinades a eradicar epidèmies o malalties. **L'exempció només afecta els animals destinats a la reproducció.**

Finalment, estan exemptes **els ajuts públics percebuts per compensar el desallotjament temporal o definitiu de l'habitatge habitual del contribuent o del local** on el titular de l'activitat econòmica exerceixi l'activitat a conseqüència d'incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals.

– Subvencions forestals

Les subvencions forestals concedides als qui explotin finques forestals gestionades d'acord amb els plans tècnics de gestió forestal, ordenació de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de què es tracti, determinat per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys (disposició addicional quarta de la Llei de l'IRPF).

C) Exempcions en guanys patrimonials

– Ajuts excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Els ajuts excepcionals per danys personals, en els casos de defunció i els supòsits d'incapacitat absoluta permanent, causats directament pels sinistres a què sigui d'aplicació el Reial decret llei 2/2015, de 6 de març, pel qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats per les inundacions i altres efectes de les tempestes de pluja, neu i vent esdevinguts en els mesos de gener, febrer i març de 2015 (BOE del 7) o el Reial decret llei 12/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats per les tempestes de pluja a la Comunitat Autònoma de les Canàries i al sud i l'est peninsular en els mesos de setembre i octubre de 2015 (BOE del 31). ⁽³⁵⁾

sures urgents per reparar els danys causats pels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Llorca, Múrcia (BOE del 14), els és aplicable la disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF.

⁽³⁵⁾ També estan exemptes, en els mateixos termes, els ajuts excepcionals per danys personals que hagin patit les persones afectades per:

- Els incendis i les inundacions esdevinguts a les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, La Rioja, la Comunitat Foral de Navarra i la Comunitat Valenciana, d'acord amb els termes i les condicions a què es refereix l'article 9 de la Llei 2/2005, de 15 de març (BOE del 16).
- L'incendi esdevingut entre els dies 16 i 20 de juliol de 2005 a la província de Guadalajara, d'acord amb els termes i les condicions que estableix l'article 7 del Reial decret llei 11/2005, de 22 de juliol (BOE del 23), desplegat per l'article 2 del Reial decret 949/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 d'agost).
- Els incendis esdevinguts durant els dies 4 a 14 d'agost de 2006 a la Comunitat Autònoma de Galícia, en els termes i les condicions que estableixen els articles 3 i 7 del Reial decret llei 8/2006, de 28 d'agost (BOE del 29), desplegat per l'article 2 del Reial decret 949/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 d'agost).
- Els incendis forestals esdevinguts entre l'1 d'abril i l'1 de novembre de 2006 a les comunitats autònomes de les Canàries, Extremadura, Castella-la Manxa, Aragó i Galícia, en els termes i les condicions que estableix l'article únic del Reial decret 86/2007, de 26 de gener (BOE de 2 de febrer).

– **Donacions a determinades entitats**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de les **donacions que s'efectuïn a les entitats esmentades a l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF** ⁽³⁶⁾ [art. 33.4.a) Llei IRPF].

– **Transmissió de l'habitatge habitual per majors de 65 anys o persones que es trobin en situació de dependència**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la **transmissió, per part de majors de 65 anys, del seu habitatge habitual, com també per part de les persones que es trobin en situació de dependència severa o de gran dependència**, d'acord amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i l'atenció a les persones en situació de dependència. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual per part del titular, el qual es reserva l'usdefruit vitalici sobre l'habitatge esmentat ⁽³⁷⁾ [art. 33.4.b) Llei IRPF].

– **Pagament dels deutes tributaris amb béns integrants del patrimoni històric espanyol**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió del pagament dels deutes tributaris de l'IRPF i de l'impost sobre successions i donacions mitjançant el lliurament de béns que integren el patrimoni històric espanyol, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol [art. 33.4.c) Llei IRPF].

– **Dació en pagament de l'habitatge habitual**

Els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la **dació en pagament de l'habitatge habitual del deutor o el garant del deutor per cancel·lar els deutes garantits amb hipoteca** que recaigui sobre aquest habitatge, contrets amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, dugui a terme l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

- Les tempestes de pluja i vent i les inundacions esdevingudes a la Comunitat Valenciana durant els dies 11 a 19 d'octubre de 2007, en els termes i les condicions que estableixen els articles 5 i 9 del Reial decret llei 10/2007, de 19 d'octubre (BOE del 23).

- Els incendis forestals i altres catàstrofes esdevinguts des de l'1 de març de 2009 fins a l'11 de març de 2010 en diverses comunitats autònomes, d'acord amb els termes i les condicions que estableix l'article 2 de la Llei 3/2010, de 10 de març (BOE de l'11).

- Els moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Llorca (Múrcia), d'acord amb el que estableix l'article 2 del Reial decret llei 6/2011, de 13 de maig (BOE del 14; correcció d'errors del 18 i 19), modificat pel Reial decret llei 17/2011, de 31 d'octubre (BOE d'1 de novembre).

- Els incendis forestals i altres catàstrofes naturals a què sigui d'aplicació la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE del 27). Vegeu, també, el Reial decret 1505/2012, de 2 de novembre (BOE del 3), i el Reial decret 389/2013, de 31 de maig (BOE de 15 de juny), pel qual s'amplia l'àmbit d'aplicació la Llei 14/2012.

- Les tempestes de vent i mar a la façana atlàntica i la costa cantàbrica el gener i febrer de 2014, en els termes i les condicions que estableixen els articles 2 i 10 del Reial decret llei 2/2014, de 21 de febrer (BOE del 22).

⁽³⁶⁾ Les entitats a què es refereix l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF són les que donen dret a practicar la deducció per donatius. Aquestes entitats s'inclouen a les pàgines 555 i següent del capítol 16.

⁽³⁷⁾ La no-subjecció a l'IRPF de les anualitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de l'habitatge habitual es comenta a l'apartat "Rendes no subjectes", a la pàgina 59 d'aquest mateix capítol. Respecte al concepte d'habitatge, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

Així mateix, es declaren exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la **transmissió de l'habitatge en què concorrin els mateixos requisits que per a la dació en pagament anterior, efectuada en execucions hipotecàries judicials o notariales.**

En tots els casos, cal que el propietari de l'habitatge habitual no disposi d'altres béns o drets en import suficient per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge. [art. 33.4.d) Llei IRPF]

- **Important:** *l'exempció va començar a tenir efectes des de l'1 de gener de 2014 i és aplicable a exercicis anteriors no prescrits.*

– **Exempció per reinversió en rendes vitalícies**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en la **transmissió per contribuents majors de 65 anys d'elements patrimonials**, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada al seu favor, en les condicions que estableix l'article 42 del Reglament de l'IRPF. La quantitat màxima total que es pot destinar, a aquest efecte, a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros.

Si l'import reinvertit és inferior al total del que es percep en la transmissió, només s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspon a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent. ⁽³⁸⁾ (art. 38.3 Llei IRPF)

– **Exempció per reinversió en habitatge habitual**

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la **transmissió de l'habitatge habitual**, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produeixi, en les condicions i d'acord amb els requisits establerts per reglament, en el mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial, en els dos anteriors o en els dos següents (art. 38.1 Llei IRPF i art. 41 Reglament IRPF).⁽³⁹⁾

– **Transmissió d'accions o participacions d'empreses noves o de creació recent adquirides entre l'11-07-2011 i el 29-09-2013**

Els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides pel contribuent en empreses noves o de creació recent, sempre que hagin estat en el seu patrimoni durant un període superior a **tres anys** (comptats de data a data) des de l'adquisició, i **es compleixin els requisits i les condicions que estableix la disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF, segons la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.** ⁽⁴⁰⁾

– **Transmissió d'immobles urbans adquirits entre el 12-05-2012 i el 31-12-2012**

Estan exempts el **50 per 100** dels guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió

⁽³⁸⁾ El comentari detallat d'aquesta exempció es recull a les pàgines 414 i següents del capítol 11.

⁽³⁹⁾ Les condicions i els requisits per aplicar aquesta exempció es comenten a les pàgines 411 i següents del capítol 11.

⁽⁴⁰⁾ Vegeu la transcripció de la disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012. Pàgines 930 i següents de l'apèndix normatiu.

de la transmissió d'**immobles urbans** adquirits a títol onerós a partir del 12 de maig de 2012 fins al 31 de desembre de 2012 (disposició addicional trenta-setena Llei IRPF). ⁽⁴¹⁾

– ***Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals*** (disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF)

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posin de manifest a **conseqüència de quitances i dacions en pagament de deutes**, establertes en un conveni aprovat judicialment d'acord amb el procediment que fixa la Llei 22/2003, de 9 de juny, concursal, en un acord de refinançament homologat judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta d'aquesta Llei, en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X o a **conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet** a què es refereix l'article 178 bis de la mateixa Llei, **sempre que els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques**. ⁽⁴²⁾

– ***Ajuts per compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital*** (disposició addicional cinquena.4 Llei IRPF)

No s'han d'integrar en la base imposable d'aquest impost els ajuts concedits en virtut del que disposa el Reial decret 920/2014, de 31 d'octubre, que regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o l'accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

2. Rendes no subjectes

Entre les rendes no subjectes a l'IRPF es poden esmentar les següents:

a) Les rendes que estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions (art. 6.4 Llei IRPF).

Constitueixen aquestes rendes els guanys patrimonials que obté la persona que rep quantitats, béns o drets a conseqüència d'una herència, un llegat o una donació, o bé pel fet que són beneficiaris de contractes d'assegurances sobre la vida, si el contractant és una persona diferent del beneficiari, llevat dels supòsits en què, per una disposició legal expressa, les quantitats percebudes de les assegurances esmentades tenen la consideració de rendiments del treball.

b) Els guanys o les pèrdues patrimonials que es posin de manifest en els supòsits que es detallen a l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁴³⁾

c) La part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 (però no les pèrdues patrimonials) **derivat d'elements patrimonials** no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que el 31 de desembre de 1996 tinguessin un període permanència al patrimoni del contribuent superior a: ⁽⁴⁴⁾

⁽⁴¹⁾ Aquest supòsit es comenta a les pàgines 368 i següent del capítol 11.

⁽⁴²⁾ Pel que fa al criteri d'imputació en cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquireixi eficàcia una quitança establerta en un acord de refinançament homologable judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X d'aquesta Llei. Vegeu l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF.

⁽⁴³⁾ Els supòsits en què, per disposició legal expressa, no hi ha guany o pèrdua patrimonial es comenten a les pàgines 364 i següents del capítol 11.

⁽⁴⁴⁾ El comentari detallat d'aquest supòsit s'inclou a les pàgines 374 i següent del capítol 11. Vegeu, també, la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

- **10 anys**, en cas de béns immobles o de drets sobre béns immobles.
- **5 anys**, en cas d'accions admeses a negociació, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària.
- **8 anys**, en cas que es tracti d'altres béns o drets.

Des de l'1 de gener de 2015 s'estableix, per a tots els elements patrimonials a què resulti d'aplicació el que s'acaba de comentar, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.

d) Les pèrdues patrimonials que, per disposició expressa continguda a l'article 33.5 de la Llei de l'IRPF, no es poden computar com a tals. ⁽⁴⁵⁾

e) Els rendiments del capital mobiliari que es posin de manifest amb ocasió de transmissions lucratives d'actius financers per causa de defunció del contribuent (art. 25.6 Llei IRPF).

Aquest supòsit completa el relatiu a la no-subjecció dels guanys o les pèrdues patrimonials produïts per transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent (plusvàlua del mort) inclòs dins els que descriu la lletra b) anterior. En conseqüència, no tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari per al causant els que deriven de la transmissió lucrativa d'actius financers per causa de defunció.

f) La renda que es posi de manifest a conseqüència de l'exercici del dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumentin compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en els supòsits següents: ⁽⁴⁶⁾

- Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats en la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que compleixi els requisits de l'esmentada disposició addicional primera.
- Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiva dels drets que corresponguin al treballador segons el contracte original en el cas de cessament de la relació laboral.

Tampoc no està subjecta a l'IRPF la renda que es posi de manifest a conseqüència de la participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumentin compromisos per pensions d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, quan aquesta participació en beneficis es destini a augmentar les prestacions assegurades en els contractes esmentats.

g) Les quantitats rebudes a conseqüència de les disposicions que es facin de l'habitatge habitual (hipoteca inversa) per les persones més grans de 65 anys, com també per les persones que es trobin en situacions de dependència severa o gran dependència a què es refereix l'article 26 de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15), sempre que es duguin a terme d'acord amb la regulació financera als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència. ⁽⁴⁷⁾

⁽⁴⁵⁾ La llista detallada d'aquestes pèrdues patrimonials s'inclou a les pàgines 370 i següent del capítol 11.

⁽⁴⁶⁾ Vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF.

⁽⁴⁷⁾ Vegeu la disposició addicional quinzena de la Llei de l'IRPF i la disposició addicional primera de la Llei 41/2007, de 7 de desembre (BOE del 8). Respecte al concepte d'habitatge habitual, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

h) Tampoc tenen la consideració de renda subjecta aquells ajuts econòmics que es concedeixin per despeses de malaltia no cobertes pel servei de salut o mutualitat corresponent, que es destinin al tractament o al restabliment de la salut.

▪ **Recordau:** per determinar el límit de l'obligació de declarar establert per a les persones físiques residents al territori espanyol no s'ha de tenir en compte l'import de les rendes indicades en aquest apartat.

Subjecció a l'IRPF: aspectes personals

Són contribuents per l'IRPF (art. 8 Llei IRPF)

1r Les persones físiques que tenen la residència habitual al territori espanyol.

2n Les persones físiques que tenen la residència habitual a l'estranger per alguna de les circumstàncies que preveu l'article 10 de la Llei de l'IRPF que es comenten més endavant.

3r Les persones físiques de nacionalitat espanyola que acreditin la seva nova residència fiscal en un país o un territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. Aquestes persones no perden la condició de contribuents per l'IRPF en el període impositiu en què té lloc el canvi de residència ni en els quatre períodes impositius següents.

Contribuents que tenen la residència habitual al territori espanyol

S'entén, d'acord amb l'article 9 de la Llei de l'IRPF, que el contribuent té la residència habitual al territori espanyol si es dóna qualsevol de les circumstàncies següents:

1a Que romangui més de 183 dies, durant l'any natural, al territori espanyol.

Per determinar aquest període de permanència s'han de computar les absències esporàdiques, llevat que el contribuent acreditï que tenia la residència fiscal en un altre país. Si es tracta de països o territoris qualificats per reglament com a paradisos fiscals, l'Administració tributària pot exigir que s'hi demostrï la permanència durant 183 dies de l'any natural.

No obstant això, per determinar el període de permanència al territori espanyol no s'han de computar les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions concretes mitjançant acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les administracions públiques espanyoles.

2a Que estigui situat a Espanya el nucli principal o la base de les seves activitats o interessos econòmics, de manera directa o indirecta.

Es considera, llevat de prova en contra, que el contribuent té la residència habitual al territori espanyol si, d'acord amb els criteris anteriors, resideixen habitualment a Espanya el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenen del contribuent.

No es consideren contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguin la residència habitual a Espanya per la seva condició de membres de missions diplomàtiques o oficines consulars estrangeres, o per ser titulars d'un càrrec o una ocupació oficial d'estats estrangers, o per ser funcionaris en actiu que exerceixin a Espanya un càrrec o una ocupació oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular, sempre que, a més, no escaigui l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals dels quals Espanya formi part.

Residència habitual al territori d'una comunitat autònoma o una ciutat amb Estatut d'autonomia a l'efecte de l'IRPF (art. 72 Llei IRPF)

Com a principi general, els contribuents amb residència habitual al territori espanyol són residents al territori d'una comunitat autònoma o una ciutat amb Estatut d'autonomia. Per determinar a quina de les comunitats autònomes o ciutats amb Estatut d'autonomia té la residència habitual el contribuent resident, s'han d'aplicar els criteris següents:

1r Criteri de la permanència.

Segons aquest criteri, el contribuent resideix a la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia dins el territori de la qual ha viscut durant més dies del període impositiu (generalment, l'any natural); a aquest efecte, es computen també les absències temporals i es considera, llevat de prova en contra, que la persona roman al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on té l'habitatge habitual.

2n Criteri del centre d'interessos principal.

Quan no sigui possible determinar la residència segons el criteri anterior, es considera que el contribuent resideix a la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on té el centre d'interessos principal; és a dir, al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on ha obtingut la major part de la base imposable de l'IRPF, determinada pels components de renda següents:

- a) Rendiments del treball, que s'entenen obtinguts on estigui situat el respectiu centre de treball, si existeix.
- b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entenen obtinguts al lloc on estiguin situats aquests immobles.
- c) Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entenen obtinguts on estigui ubicat el centre de gestió de cadascuna de les activitats.

3r Criteri de l'última residència declarada a l'efecte de l'IRPF.

Si manquen els criteris anteriors, la persona es considera resident del territori on radiqui la seva última residència declarada a l'efecte de l'IRPF.

- **Important:** *d'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, no produeixen efecte els canvis de residència que tinguin per objecte principal aconseguir una tributació efectiva menor d'aquest impost, llevat que la nova residència s'allargui de manera continuada durant almenys tres anys.* (48)

Les persones físiques residents al territori espanyol que no romanguin en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural es consideren residents al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on radiqui el nucli principal o la base de les seves activitats o dels seus interessos econòmics.

Finalment, si la persona és resident al territori espanyol per presumpció, és a dir, perquè el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenen resideixen habitualment a Espanya, es considera resident al territori de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia en què aquests resideixen habitualment.

(48) En aquests supòsits s'han de presentar les autoliquidacions complementàries que correspongui. Vegeu la pàgina 766 del capítol 18.

Declaracions conjuntes d'unitats familiars amb membres que resideixen a diferents comunitats autònomes o ciutats amb Estatut d'autonomia

Si els contribuents integrats en una unitat familiar tenen la residència habitual en comunitats autònomes o ciutats amb Estatut d'autonomia diferents i opten per tributar conjuntament, a l'apartat "Comunitat autònoma/ciutat autònoma de residència el 2015" s'ha d'indicar aquella on té la residència habitual el membre de la unitat familiar que hagi tingut una base liquidable superior, determinada d'acord amb les regles d'individualització de rendes de l'impost.

Si una de les diferents comunitats autònomes és de règim foral (Navarra o el País Basc), s'ha de tenir en compte també aquest criteri per determinar la competència foral o estatal pel que fa a l'exacció de l'impost.

Contribuents que tenen la residència habitual a l'estranger (art. 10 Llei IRPF)

Es consideren contribuents per l'IRPF

Tenen la consideració de contribuents per l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que tenen la residència habitual a l'estranger per la condició de:

- a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles**, que comprenen tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis d'aquesta missió.
- b) Membres de les oficines consulars espanyoles**, que comprenen tant el cap d'aquestes com el personal funcionari o de serveis adscrit, a excepció dels vicecònsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.
- c) Titulars d'un càrrec o una ocupació oficial de l'Estat espanyol** com a membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades **davant organismes internacionals o que formin part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger**.
- d) Funcionaris en actiu que exerceixen a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial** que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, **no es consideren contribuents**:

- Les persones esmentades anteriorment si, a més de no ser funcionaris públics en actiu o titulars d'un càrrec o una ocupació oficial, ja tenien la residència habitual a l'estranger abans d'adquirir qualsevol de les condicions esmentades.
- Els cònjuges no separats legalment o els fills menors d'edat si ja tenien la residència habitual a l'estranger abans que el cònjuge, el pare o la mare adquirís qualsevol de les condicions esmentades anteriorment.

■ **Important:** *a conseqüència del règim de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes, a l'apartat corresponent de la pàgina 2 de l'imprès de la declaració s'ha d'emplenar la clau de la comunitat autònoma o la ciutat amb Estatut d'autonomia on el declarant hagi tingut la residència habitual en aquest exercici. No obstant això, els funcionaris i els empleats públics espanyols residents a l'estranger en l'exercici 2015 han de fer constar en aquest apartat la clau específica "20".*

No es consideren contribuents per l'IRPF (art. 8.3 Llei IRPF)

No tenen la consideració de contribuents per l'IRPF les societats civils, amb personalitat jurídica o sense, les herències jacentes, les comunitats de béns i les altres entitats a les quals es refereix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18). Les rendes corresponents a aquestes entitats s'atribueixen als socis, els hereus, els comuns o els partícips, respectivament, d'acord amb el que estableixen els articles 86 a 90 de la Llei de l'IRPF. ⁽⁴⁹⁾

La unitat familiar amb relació a l'IRPF (art. 82 Llei IRPF)

A l'efecte de l'IRPF, hi ha dues modalitats d'unitat familiar:

En cas de matrimoni (modalitat 1a)

La que integren els cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

- a) Els **fills menors**, exceptuant-ne els que viuen independentment dels pares amb el seu consentiment.
- b) Els **fills majors d'edat incapacitats** judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

- **Recordau:** la majoria d'edat s'assoleix en complir 18 anys.

Si no hi ha vincle matrimonial o en els casos de separació legal (modalitat 2a)

La que formen el pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o l'altra i que reuneixen els requisits assenyalats per a la modalitat 1a anterior.

Normes comunes a totes dues modalitats d'unitat familiar

De la regulació legal de les modalitats d'unitat familiar, se'n poden extreure les conclusions següents:

- Qualsevol altra agrupació familiar diferent de les anteriors no constitueix una unitat familiar a l'efecte de l'IRPF.
- Ningú no pot formar part de dues unitats familiars alhora.
- La determinació dels membres de la unitat familiar es fa tenint en compte la situació existent el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, si un fill/a compleix 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en aquell període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta (art. 83 Llei IRPF)

Amb caràcter general, la declaració de l'IRPF es presenta de manera individual. Tanmateix, les persones integrades en una unitat familiar, en els termes explicats anteriorment, poden optar, si volen, per declarar de manera conjunta, sempre que tots els membres siguin contribuents per aquest impost.

En les parelles de fet, només un dels membres (pare o mare) pot formar una unitat familiar amb els fills que reuneixin els requisits comentats anteriorment i, per tant, optar per la tributació conjunta. L'altre membre de la parella ha de declarar de manera individual.

⁽⁴⁹⁾ El règim d'atribució de rendes es comenta més detalladament a les pàgines 337 i següents del capítol 10.

Un cop exercida l'opció per tributar de manera individual o conjunta, no és possible modificar després aquesta opció presentant noves declaracions, llevat que aquestes es presentin també dins el termini de declaració; un cop acabat aquest termini, no es pot canviar l'opció de tributació per a aquell període impositiu.

L'opció per declarar conjuntament

- **Es manifesta en presentar la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici** respecte al qual s'opta. Un cop exercida l'opció, només es podrà modificar dins el termini reglamentari de presentació de declaracions.

En cas que no s'hagi presentat declaració, l'Administració tributària, en practicar les liquidacions que siguin procedents, aplicarà les regles de la tributació individual, llevat que els membres de la unitat familiar manifestin expressament el contrari en el termini de deu dies a partir del requeriment de l'Administració.

- **No vincula la unitat familiar per a exercicis successius.**

Així, la declaració conjunta de l'exercici 2014 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2015; de la mateixa manera, la declaració conjunta del 2015 no vincula per a la de l'exercici 2016.

- **Comprèn obligatòriament tots els membres de la unitat familiar.**

Si un dels membres de la unitat familiar presenta declaració individual, la resta de membres han d'utilitzar aquest mateix règim de tributació.

Característiques generals de la tributació conjunta (art. 84 Llei IRPF)

Amb independència d'altres particularitats que s'indiquen als capítols corresponents d'aquest *Manual*, el règim de tributació conjunta presenta les característiques generals següents:

- **Per determinar si hi ha l'obligació de declarar o no**, l'import de les rendes, la base imposable i liquidable i el deute tributari, **s'han d'aplicar, amb caràcter general, les regles de tributació individual**, i no és procedent, llevat dels casos en què es preveu expressament i que es comenten més endavant, elevar o multiplicar els imports o els límits d'acord amb el nombre de membres de la unitat familiar.

- **Les rendes de qualsevol tipus** obtingudes per tots els membres de la unitat familiar se sotmeten a gravamen **acumulativament**.

- Tots els membres de la unitat familiar queden sotmesos a l'impost **conjuntament i solidàriament**, de manera que el deute tributari que resulti de la declaració o que descobreixi l'Administració podrà ser exigit totalment a qualsevol d'ells.

Tanmateix, es reconeix el dret de les persones que integren la unitat familiar a prorratejar internament entre elles el deute tributari, segons la part de la renda conjunta que correspon a cadascú, sense que aquest prorrateig tingui efectes fiscals.

- S'hi apliquen les mateixes escales de gravamen que per a la tributació individual.

- Llevat dels casos que preveu expressament la normativa de l'impost, la declaració conjunta **no comporta l'ampliació de cap dels límits** que afecten determinades partides deduïbles.

- **Les partides negatives de períodes anteriors que els contribuents que componen la unitat familiar no hagin compensat es poden compensar**, d'acord amb les normes generals

de l'impost, independentment del fet que provinguin d'una declaració anterior individual o conjunta.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, únicament aquells contribuents a qui corresponen, de conformitat amb les regles sobre individualització de rendes que conté la Llei de l'IRPF.

- **Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.**

Els límits màxims de reducció per aportacions als sistemes de previsió social, als patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals esmentats s'han d'aplicar individualment per cada partícip, aportant, mutualista o assegurat integrat a la unitat familiar que tingui dret a qualsevol d'aquestes reduccions. ⁽⁵⁰⁾

- **Mínim personal del contribuent.**

En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar, el **mínim personal aplicable en la declaració conjunta és de 5.550 euros anuals**, independentment del nombre de membres que la integrin.

El còmput de l'increment del mínim personal per edat del contribuent es fa d'acord amb les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**

El còmput del mínim per discapacitat del contribuent es fa tenint en compte les circumstàncies de discapacitat que, si s'escau, concorren en cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

- **Important:** *el mínim personal i el mínim per discapacitat del contribuent no s'han d'aplicar en la declaració conjunta pels fills, sens perjudici de l'import que escaigui aplicar en concepte del mínim per descendents i per discapacitat.*

- **Reducció per tributació conjunta.**

a) **En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges**, no separats legalment, i els seus fills, si en tenen (modalitat 1a d'unitat familiar), s'ha d'aplicar **una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals que preveu la Llei de l'IRPF. ⁽⁵¹⁾

Aquesta reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

⁽⁵⁰⁾ Els límits màxims de reducció per aportacions als sistemes de previsió social esmentats es comenten a les pàgines 454, 459, 462 i 466 del capítol 13.

⁽⁵¹⁾ Aquesta reducció per tributació conjunta es comenta a la pàgina 449 del capítol 13.

b) En declaracions conjuntes d'unitats familiars formades pel pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o l'altra (2a modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no hi ha vincle matrimonial), s'ha d'aplicar **una reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals que preveu la Llei de l'IRPF.

Aquesta reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

- **Important:** *no s'ha d'aplicar aquesta última reducció si el contribuent conviu amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la unitat familiar.*

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol (art. 93 Llei IRPF)

Les persones físiques **que adquireixin la residència fiscal a Espanya** a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol per motius laborals **poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents i mantenir, tanmateix, la condició de contribuents per l'IRPF.**

Àmbit d'aplicació (art. 93.1 Llei IRPF i 113 Reglament IRPF)

A partir de l'1 de gener de 2015 per aplicar aquest règim especial els contribuents han de complir les condicions següents:

- Que **no hagin estat residents a Espanya** durant els **deu períodes impositius anteriors** a aquell en què tingui lloc el seu desplaçament a territori espanyol.
- Que el **desplaçament a territori espanyol** tingui lloc a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:

1r A conseqüència d'un contracte de treball, amb excepció de la relació laboral especial dels **esportistes professionals** regulada pel Reial decret 1006/1985, de 26 de juny.

S'entén que es compleix aquesta condició si s'inicia una relació laboral, ordinària o especial diferent de la que s'ha indicat anteriorment, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o bé si el desplaçament l'ordena l'ocupador i existeix una carta de desplaçament d'aquest.

2n A conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, si hi participa, quan la participació en l'entitat no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

- Que **no obtingui rendes que es qualificarien com a obtingudes mitjançant un establiment permanent situat al territori espanyol.**

Contingut del règim especial (art. 93.2 Llei IRPF i 114 Reglament IRPF)

A partir de l'1 de gener de 2015, l'aplicació d'aquest règim especial implica la determinació del deute tributari de l'IRPF d'acord amb les normes establertes al text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (en endavant, TRLIRNR), per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent, amb les **especialitats següents**:

- a) **No és aplicable** el que disposen els articles 5, 6, 8, 9 10, 11 i 14 del TRLIRNR esmentat.
- b) **El total dels rendiments del treball** obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial **s'entenen obtinguts al territori espanyol**.

Ara bé, no es consideren obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat desenvolupada abans de la data de desplaçament al territori espanyol o després de l'acabament del desplaçament, que s'ha de comunicar en el model 149, sens perjudici que hagin de tributar per l'impost sobre la renda de no residents quan els rendiments esmentats s'entenguin obtinguts al territori espanyol.

- c) A l'efecte de la liquidació de l'impost, **les rendes obtingudes pel contribuent al territori espanyol s'han de gravar de manera acumulada durant l'any natural, i no és possible cap compensació entre aquestes rendes**.

- d) Per determinar la **quota íntegra es diferencien dues bases liquidables a les quals s'han d'aplicar diferents escales**:

- **Base "A"**: import de la base liquidable corresponent a les rendes següents, a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR:

- Dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat.
- Interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.
- Guanyos patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

A aquesta base s'hi apliquen, el 2015, els tipus que s'indiquen a l'escala següent: ⁽⁵²⁾

Base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta de la base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	6.000	19,5
6.000,00	1.170	44.000	21,5
50.000,00	10.630	En endavant	23,5

- **Base "B"**: import de la base liquidable corresponent a la resta de rendes a la qual s'apliquen, el 2015, els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Part de la base liquidable Euros	Tipus estatal aplicable Percentatge
Fins a 600.0000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en endavant	47

- e) La **quota diferencial** és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:

- Les **deduccions per donatius i les retencions i els ingressos a compte** que s'hagin practicat sobre les rendes del contribuent (incloses les quotes satisfetes a compte de l'impost sobre la renda de no residents).

Quant a la deducció de les retencions i els ingressos a compte que s'hagin practicat sobre les rendes del contribuent, a més de les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte d'aquest règim especial practicats d'acord amb l'IRNR, també són deduïbles les quotes satisfetes a compte d'aquest impost.

⁽⁵²⁾ Vegeu la disposició adicional trenta-unena de la Llei de l'IRPF.

■ **Atenció:** *les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost s'han de practicar, en els termes que s'estableixin per reglament, d'acord amb la normativa de l'impost de la renda de no residents. No obstant això, el percentatge de retenció o ingressos a compte sobre rendiments del treball és el 24 per 100. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural passin de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2015 a l'excés és el 47 per 100.*

- **La deducció per doble imposició internacional** a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF aplicable als rendiments del treball obtinguts a l'estranger, amb el límit del 30 per 100 de la part de la quota íntegra corresponent al total dels rendiments del treball obtinguts en aquell període impositiu.

A aquest efecte, per calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen, s'han de tenir en compte la quota íntegra i la base liquidable, excloent-ne, en ambdós casos, la part d'aquestes que correspongui a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR.

Durada (art. 115 Reglament IRPF)

El règim especial s'ha d'aplicar durant tot el període impositiu en què el contribuent adquireixi la residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

A aquest efecte, es considera període impositiu en què s'adquireix la residència el primer any natural en el qual, un cop produït el desplaçament, la permanència al territori espanyol és superior a 183 dies.

Exercici de l'opció pel règim especial (art. 116 i 119 Reglament IRPF)

L'exercici de l'opció de tributar per l'impost sobre la renda de no residents s'ha de fer utilitzant el model de comunicació **149**, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23). Aquest model s'ha de presentar en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta a la Seguretat Social a Espanya o a la documentació que, si s'escau, permeti al treballador el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Per presentar aquesta comunicació han d'estar inclosos al cens d'obligats tributaris. En cas contrari, han de sol·licitar prèviament l'alta en aquest cens mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

A més, s'ha d'adjuntar a la comunicació de l'opció la documentació següent:

a) Quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emès per l'ocupador on s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuent, la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta a la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i l'adreça d'aquest centre, com també la durada del contracte de treball.

b) Quan es tracti d'un desplaçament ordenat per l'ocupador, una còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, com també un document justificatiu emès per aquest on s'expressi la data d'inici de l'activitat que consti a l'alta de la Seguretat Social a Espanya o a la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de la Seguretat Social d'origen, el centre de treball i l'adreça d'aquest centre, com també la durada de l'ordre de desplaçament.

c) Quan es tracti de desplaçaments a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat on s'expressi la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del contribuent en l'entitat

no determina la condició d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

El contribuent també ha de comunicar mitjançant el model 149 l'acabament del desplaçament al territori espanyol en el termini d'un mes des que es produeix aquesta circumstància.

- **Important:** *el contribuent que opti per tributar per l'impost sobre la renda de no residents queda subjecte per obligació real a l'impost sobre el patrimoni.*

Renúncia i exclusió del règim especial (art. 117 i 118 Reglament IRPF)

Els contribuents que hagin optat pel règim especial poden renunciar a aplicar-lo durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renúncia hagi de tenir efecte. Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no podran tornar a optar per la seva aplicació.

L'exclusió del règim especial es produeix per l'incompliment d'alguna de les condicions que en determinen l'aplicació comentades anteriorment, i té efecte en el període impositiu en què té lloc l'incompliment. Els contribuents exclosos han de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que en van determinar l'aplicació.

Tant la renúncia com l'exclusió s'han de comunicar a l'Administració tributària mitjançant el model 149, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23).

Model especial de declaració en l'IRPF

Els contribuents que optin per aquest règim especial han de presentar i subscriure la declaració per l'IRPF mitjançant el model especial **151**, aprovat per l'esmentada Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE del 23), en el lloc i el termini establerts, amb caràcter general, per presentar les declaracions de l'IRPF.

Els contribuents de l'IRPF que optin per aplicar aquest règim especial poden sol·licitar el **certificat de residència fiscal a Espanya**, que regula la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), els models del qual es troben als annexos IV i V d'aquesta ordre.

Règim transitori (disposició transitòria dissetena Llei IRPF)

Els contribuents que s'hagin desplaçat al territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 poden optar per aplicar el règim especial que ha estat vigent fins al 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen previstos a la normativa de l'impost sobre la renda de no residents vigents en aquesta última data.

L'opció per aplicar el que disposa aquesta disposició transitòria s'ha d'efectuar a la declaració de l'impost corresponent a l'exercici 2015, i s'ha de mantenir fins a l'acabament de l'aplicació del règim especial.

Per manifestar l'opció esmentada al paràgraf anterior, només cal que els contribuents presentin la declaració de l'impost corresponent a l'exercici 2015 mitjançant el model 150 aprovat a l'esmentada Ordre EHA/848/2008, de 24 de març, en lloc del model nou 151.

El model 150 es continuarà utilitzant fins a l'acabament de l'aplicació del règim.

Les condicions, els requisits i el contingut del règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol aplicable fins al 31 de desembre de 2014 i a partir de l'1 de gener de 2015 es resumeixen als quadres de la pàgina següent.

RÈGIM FISCAL ESPECIAL APLICABLE ALS TREBALLADORS DESPLAÇATS AL TERRITORI ESPANYOL

A PARTIR DE L'1 DE GENER DE 2015
(Article 93 LIRPF, redacció que hi dóna la Llei 26/2014)

FINS AL 31 DE DESEMBRE DE 2014
(Article 93 LIRPF, redacció que hi dóna la Llei 26/2009)

Condicions i requisits per a l'aplicació

- a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en què es produeixi el desplaçament al territori espanyol.
- b) Que no siguin esportistes professionals.
- c) Que el desplaçament al territori espanyol es produeixi a conseqüència d'alguna de les circumstàncies següents:
 - D'un contracte de treball.
 - De l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, si hi participa, quan la participació en aquesta entitat no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.
- d) Que no obtingui rendes que es qualificarien com a rendes obtingudes mitjançant un establiment permanent situat al territori espanyol.

Condicions i requisits per a l'aplicació

- **Des de l'1 de gener de 2007 fins al 1 de gener de 2010**
 - a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu anys anteriors al nou desplaçament al territori espanyol.
 - b) Que el desplaçament al territori espanyol es produeixi a conseqüència d'un contracte de treball.
 - c) Que els treballs es facin efectivament a Espanya.
 - d) Que aquests treballs es facin per a una empresa o una entitat resident a Espanya o per a un establiment permanent situat a Espanya d'una entitat no resident al territori espanyol.
 - e) Que els rendiments del treball derivats d'aquesta relació laboral no estiguin exempts de tributació per l'impost sobre la renda de no residents.
- **Des de l'1 de gener de 2010 fins al 31 de desembre de 2014**

S'afegeix un requisit nou als anteriors:

 - f) Que les retribucions previsibles derivades del contracte de treball en cadascun dels períodes impositius en què s'apliqui aquest règim especial no superin la quantitat de 600.000 euros anuals.

Contingut: regles per determinar el deute tributari

El deute es determina d'acord amb les normes de l'IRNR, amb les especialitats següents:

- La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuïent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts al territori espanyol.
- Es graven de manera acumulada les rendes obtingudes pel contribuïent al territori espanyol durant l'any natural, i no és possible cap compensació entre aquestes rendes.
- Per determinar la quota íntegra s'apliquen dues escales específiques que estableix l'article 93 de la LIRPF:
 - Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del TRLIRNR (dividends, interessos i guanys patrimonials).
 - Una escala per a la part de la base corresponent a la resta de rendes.
- La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:
 - La deducció per donatius, en els termes que preveu la LIRPF, i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte de l'IRNR).
 - La deducció per doble imposició internacional a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'IRPF.

Contingut: regles per determinar el deute tributari

El deute es determina d'acord amb les normes de l'IRNR, amb les especialitats següents:

- Els contribuïents tributen de manera separada per cada meritació total o parcial de la renda sotmesa a gravamen, i no és possible cap compensació entre les rendes.
- La base liquidable de cada renda es calcula per a cadascuna d'acord amb el que estableix la LIRNR.
- La quota íntegra s'obté aplicant a la base liquidable els tipus de gravamen que estableix l'article 25.1 TRLIRNR en la redacció vigent el 31-12-2014 (tipus general: 24,75%; dividends, interessos i guanys patrimonials: 21%).
- La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en la deducció per donatius, en els termes que preveu la LIRPF, i les retencions practicades a compte. També són deduïbles les quotes satisfetes a compte de l'IRNR.

Règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres estats membres de la Unió Europea

Condicions d'aplicació

Poden sol·licitar l'aplicació del règim opcional de tributació per l'IRPF els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents (IRNR) que siguin persones físiques i que compleixin les condicions següents:

a) Que acreditin ser residents en un estat membre de la Unió Europea o ser residents en un estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària.

b) Que el contribuent acrediti alguna d'aquestes dues circumstàncies:

- Que almenys **el 75 per 100 del total de la renda que hagi obtingut en el període impositiu estigui constituït per la suma dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques obtinguts durant el mateix període al territori espanyol, o bé,**

- **A partir de l'1 de gener de 2015, que la renda obtinguda durant l'exercici a Espanya hagi estat inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li hauria correspost d'acord amb les circumstàncies personals i familiars si hagués estat resident a Espanya, sempre que aquesta renda hagi tributat efectivament durant el període per l'impost sobre la renda de no residents i que la renda obtinguda fora d'Espanya hagi estat, també, inferior a aquest mínim.**

c) Que aquestes rendes hagin tributat efectivament per l'IRNR.

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar per l'IRPF s'ha de dur a terme mitjançant el model de sol·licitud aprovat per l'Ordre HAP/2474/2015, de 19 de novembre (BOE del 24), que s'ha de presentar en el termini de quatre anys comptats a partir del 2 de maig o el dia hàbil immediatament posterior de l'any natural següent que correspongui al període impositiu respecte al qual se sol·licita l'aplicació d'aquest règim.

Contingut del règim

D'acord amb el que estableix l'article 46 del text refós de la Llei de l'impost sobre no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (BOE del 12), i d'acord amb el que estableixen els articles 21 a 24 del Reglament de l'impost esmentat, aprovat per l'article únic del Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de 5 d'agost), el contingut del règim opcional és el següent:

- La renda gravable la constitueixen totes les rendes que el contribuent hagi obtingut a Espanya durant el període impositiu.

- El tipus de gravamen aplicable és el tipus mitjà, expressat amb dos decimals, que resulti d'aplicar les normes de l'IRPF a totes les rendes que el contribuent hagi obtingut durant el període impositiu, independentment del lloc on s'hagin produït i sigui quina sigui la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagin estat acreditades degudament.

- La quota tributària és el resultat d'aplicar el tipus mitjà de gravamen a la part de base liquidable que correspon a les rendes que el contribuent hagi obtingut al territori espanyol.

- Si el resultat de les operacions anteriors és una quantitat inferior a l'import global de les quantitats que el contribuent ha satisfet durant el període impositiu en concepte d'IRNR sobre les rendes obtingudes al territori espanyol, és procedent retornar l'excés corresponent.

- **Important:** *el contribuent al qual resulti d'aplicació aquest règim opcional no perd la condició de contribuent per l'impost sobre la renda de no residents.*

Subjecció a l'IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu (art. 12 i 13 Llei IRPF)

Amb caràcter general, el període impositiu és l'any natural, i l'IRPF es merita el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, la declaració de l'IRPF de l'exercici 2015 ha de comprendre tots els fets i totes les circumstàncies amb transcendència fiscal a l'efecte d'aquest impost que són imputables a l'any natural esmentat.

El període impositiu és inferior a l'any natural només quan es produeixi la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre; en aquest cas, acaba llavors el període impositiu i l'impost es merita en aquell moment.

Cap altre supòsit diferent de la defunció del contribuent (matrimoni, divorci, separació matrimonial, etc.) **no dona lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural.** Per tant, no hi pot haver més d'un període impositiu per a un mateix contribuent dins un mateix any natural.

L'apartat "MERITACIÓ" de la pàgina 2 dels impresos de declaració només s'ha d'emplenar en les declaracions que corresponguin a períodes impositius inferiors a l'any natural.

- **Important:** *en el supòsit de defunció d'un contribuent integrat en una unitat familiar, els membres restants poden optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes de la persona finada en la declaració esmentada.*

Exemple:

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B", amb els quals conviu el seu fill "C", menor d'edat. Té lloc la defunció del cònjuge "A" el mes de juny.

Determineu el període impositiu i les formes de tributació dels components de la unitat familiar.

Solució:

Els membres de la unitat familiar poden optar per tributar de les maneres següents:

Tributació individual.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb un període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració individual del cònjuge "B" amb un període impositiu igual a l'any natural.
- Declaració individual del fill "C" amb un període impositiu igual a l'any natural.

Tributació individual i conjunta.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb un període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració conjunta de la resta de membres de la unitat familiar ("B" i "C") per tot l'any.

Regles de tributació generals en els períodes impositius inferiors a l'any natural.

• Obligació de declarar.

Els imports que determinen l'existència de l'obligació de declarar s'han d'aplicar per les quantitats íntegres, independentment del nombre de dies que compregui el període impositiu de la persona finada, i sense que sigui procedent elevar-les a l'any.

- **Rendes que s'han d'incloure en la declaració.**

Les rendes que s'han d'incloure en la declaració són les meritades en el període comprès entre l'1 de gener i la data de la defunció, inclosos les pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes que conté la normativa reguladora de l'IRPF (art. 14.4 Llei IRPF).

Les rendes immobiliàries imputades (immobles no arrendats, exclosos l'habitatge habitual i el sòl no edificat) s'han de quantificar segons el nombre de dies que formen el període impositiu que és objecte de declaració.

■ **Important:** *totes les rendes pendents d'imputació que pogués tenir la persona que ha mort s'han d'integrar en la base imposable de la declaració de l'últim període impositiu. En aquest cas, els successors de la persona finada poden sol·licitar, dins el termini de declaració reglamentari, el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a aquestes rendes segons els períodes impositius als quals hauria correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de 4 anys, d'acord amb el que estableix l'article 63 del Reglament de l'IRPF.*

- **Reducció per obtenció de rendiments del treball.**

La reducció que escaigui practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'ha d'aplicar per la quantitat íntegra que correspongui a l'import dels rendiments nets esmentats, sense prorratejar aquest import segons el nombre de dies que formen el període impositiu. ⁽⁵³⁾

- **Mínim personal, familiar i per discapacitat.**

Independentment de la durada del període impositiu, les quantitats del mínim personal, familiar i per discapacitat s'han d'aplicar pels imports que corresponguin, sense prorratejar la quantitat segons el nombre de dies del període impositiu. ⁽⁵⁴⁾

- **Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió social d'esportistes.**

Els límits màxims de reducció per aportacions a sistemes de previsió social, com també a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió d'esportistes, s'han d'aplicar pels imports íntegres, independentment de la durada del període impositiu.

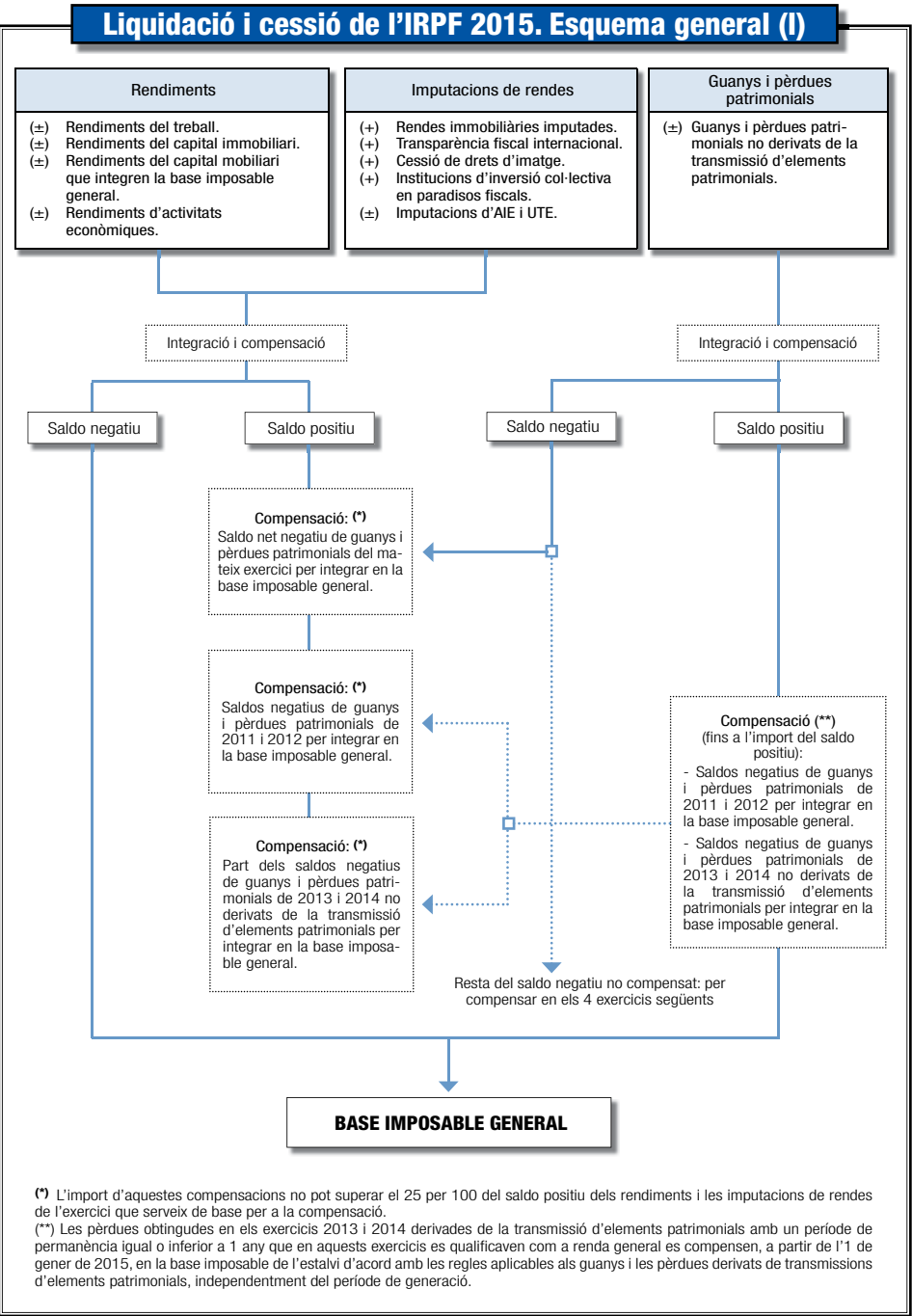
- **Deduccions de la quota.**

Els límits màxims establerts per a determinades deduccions de la quota s'han d'aplicar per l'import íntegre, amb independència del nombre de dies del període impositiu.

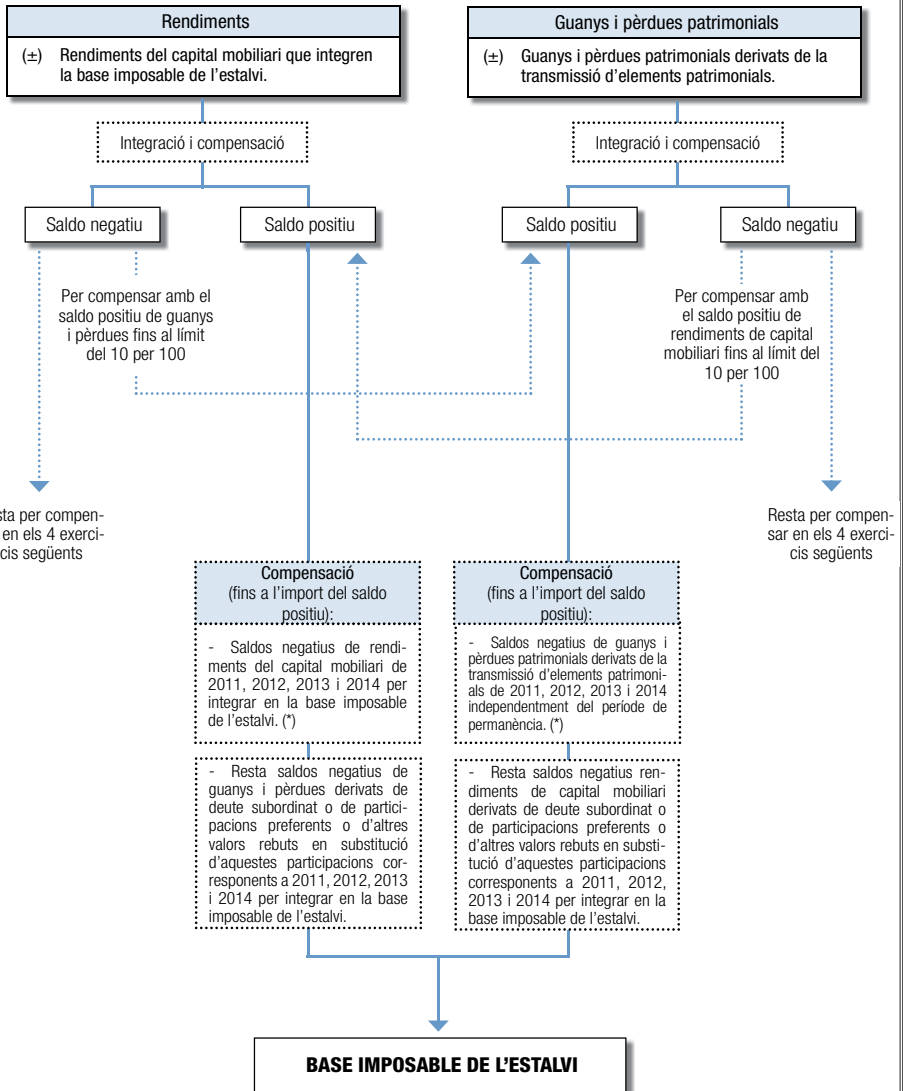
■ **Important:** *en el cas de matrimonis en què té lloc la defunció d'un dels cònjuges, el mínim familiar per descendents s'ha de prorratejar per parts iguals entre tots dos cònjuges si, en la data de meritació de l'impost, tots dos cònjuges tenien dret a aplicar-lo, independentment del fet que el cònjuge supervivent presenti la declaració conjunta amb els fills.*

⁽⁵³⁾ Vegeu, dins el capítol 3, els imports i els requisits d'aquesta reducció, pàgines 114 i següents.

⁽⁵⁴⁾ Vegeu, dins el capítol 14, els imports i els requisits d'aquests mínims, pàgines 472 i següents.

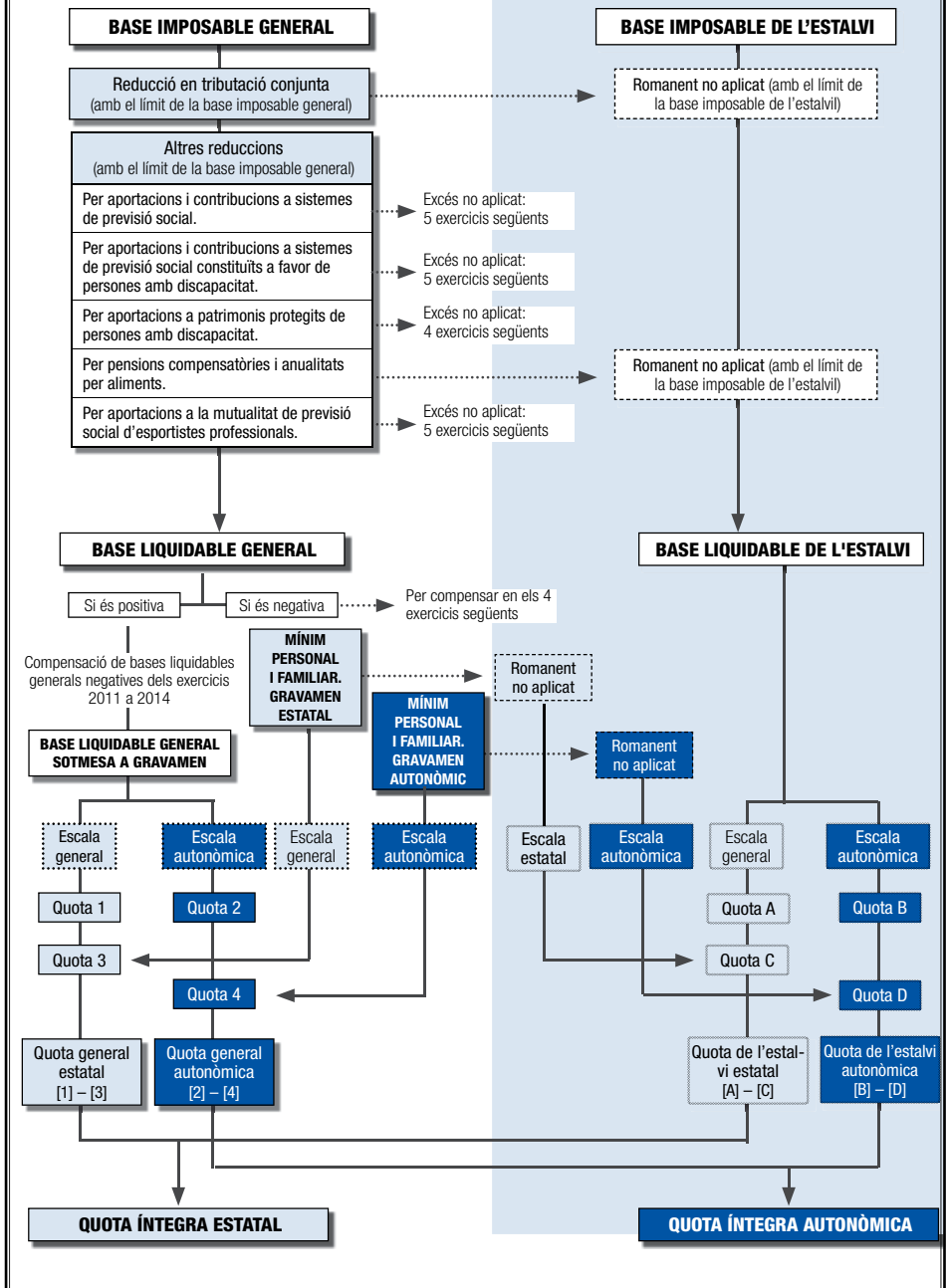


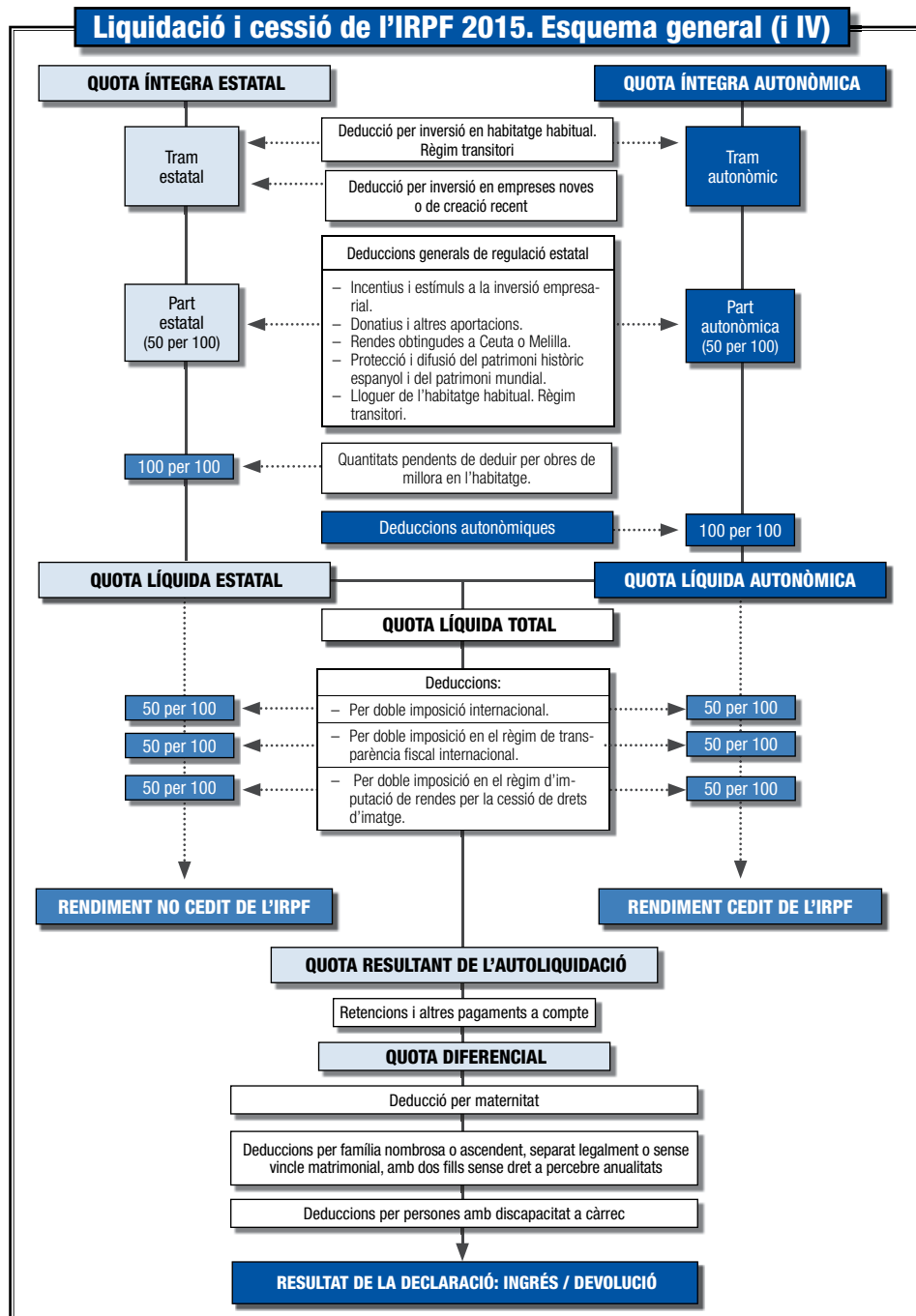
Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (II)



(*) En tots dos casos s'inclouen tant els que no deriven de deute subordinat o de participacions preferents o d'altres valors en substitució d'aquestes participacions com els que sí que en deriven.

Liquidació i cessió de l'IRPF 2015. Esquema general (III)





Capítol 3. Rendiments del treball

Sumari

Concepte

- Rendiments de treball per naturalesa
- Rendiments de treball per disposició legal expressa

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

- Rendiments estimats del treball
- Rendiments del treball en operacions vinculades

Rendiments del treball en espècie

- Concepte
- Supòsits que no constitueixen rendiments del treball en espècie
- Rendiments de treball en espècie exempts
- Còmput dels rendiments del treball en espècie

Consideració fiscal de les dietes i les assignacions per a despeses de viatge

- Despeses de locomoció
- Despeses de manutenció i estada

Rendiment net del treball per integrar en la base imposable

- Fase 1a: determinació del rendiment íntegre del treball
 - Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres
 - a) Reduccions per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular
 - b) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social: reducció 30 per 100
 - c) Règim transitori de reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social
- Fase 2a: determinació del rendiment net
 - Despeses deduïbles
- Fase 3a: determinació del rendiment net reduït
 - Reducció general per obtenció de rendiments del treball

Individualització dels rendiments del treball

Imputació temporal dels rendiments del treball

- Regla general
- Regles especials

Cas pràctic

Concepte

(Art. 17 Llei IRPF)

Tenen la consideració fiscal de rendiments íntegres del treball «totes les contraprestacions o utilitats, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques».

D'acord amb la definició legal transcrita, els rendiments del treball tenen les característiques següents:

- Comprenen la totalitat de les contraprestacions o les utilitats, independentment de la denominació o la naturalesa que tinguin, dineràries o en espècie.
- Deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.
- No tenen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. Per tant, en queden exclosos els rendiments provinents d'activitats en què, independentment de l'aportació del treball personal, el contribuent dugui a terme l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un sol d'aquests dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis.⁽¹⁾

Rendiments de treball per naturalesa (art. 17.1 Llei IRPF)

En particular, els rendiments íntegres del treball comprenen:

- a) Els sous i els salaris.
- b) Les prestacions per desocupació.⁽²⁾
- c) Les remuneracions en concepte de despeses de representació.
- d) Les dietes i les assignacions per a despeses de viatge, tret de les de locomoció i les que es consideren normals de manutenció i estada en establiments hotelers, amb els límits establerts reglamentàriament que es comenten més endavant.
- e) Les contribucions o les aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions que preveu el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre), o per les empreses promotores que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell,⁽³⁾ de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.
- f) Les contribucions o les aportacions satisfetes pels empresaris per fer front als compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, esmentat anteriorment, i la normativa de desplegament corresponent, **si aquelles són imputades a les persones a qui es vinculen les prestacions.**

Com a regla general, aquesta imputació fiscal té caràcter **voluntari** en els contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial, i s'ha de mantenir la

(1) El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la delimitació d'aquests davant els rendiments del treball es comenta a les pàgines 189 i següents del capítol 6.

(2) Aquestes prestacions rebudes en la modalitat de pagament únic estan exemptes. Vegeu la pàgina 49 del capítol 2.

(3) La Directiva 2003/41/CE ha estat modificada per les directives 2010/78/EU i 2011/61/UE.

decisió que s'adopti respecte a la resta de primes que se satisfacin fins que el contracte d'assegurança s'extingeixi.

No obstant això, la imputació fiscal passa a tenir caràcter **obligatori** en els casos següents:

- En els contractes d'assegurança de risc (com ara assegurances que cobreixin la contingència de defunció o invalidesa).
- Quan els contractes d'assegurança cobreixin **conjuntament** les contingències de jubilació i defunció o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part passi de 50 euros anuals.

A aquest efecte, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

■ **Novetat 2015:** *abans de l'1 de gener de 2015 aquesta imputació fiscal no era obligatòria.*

- En els contractes d'assegurança en què la imputació fiscal de primes sigui voluntària, la imputació és obligatòria per l'import que passi de 100.000 euros anuals per contribuent i respecte al mateix empresari, excepte en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius efectuats d'acord amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors.

Ara bé, en les assegurances col·lectives contractades abans de l'1 de desembre de 2012, en què constin primes d'un import determinat expressament i en què l'import anual d'aquestes primes superi aquest límit de 100.000 euros, s'estableix un règim transitori que determina que en aquests casos no és obligatòria la imputació per aquest excés [art. 17.1.f) i disposició transitòria vint-i-sisena Llei IRPF].

Rendiments de treball per disposició legal expressa (art. 17.2 Llei IRPF)

Per disposició legal expressa, tenen la consideració de rendiments del treball, en tots els casos, els següents:

a) Les prestacions derivades dels sistemes de previsió social

• Seguretat Social i classes passives

Són rendiments del treball les pensions i els havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i les classes passives, independentment de la persona que ha generat el dret a percebre'ls. Així mateix, constitueixen rendiments del treball les prestacions públiques restants per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viudtat, orfandat o similars.

No obstant això, estan exemptes de l'impost les prestacions percebudes per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa, les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o la malaltia inhabiliti completament la persona que les percep per a qualsevol professió o ofici, com també les prestacions familiars a què es refereix la lletra h) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

• Mutualitats generals obligatòries de funcionaris (MUFACE, MUGEJU, ISFAS), col·legis d'orfes i altres entitats similars

Constitueixen rendiments del treball les prestacions que han percebut els beneficiaris d'aquestes mutualitats, col·legis d'orfes i altres entitats similars.

No obstant això, estan exemptes de l'impost les prestacions percebudes per incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

• Plans de pensions.

Són rendiments del treball les prestacions que hagin percebut els beneficiaris dels plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, sigui quina sigui la contingència coberta (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa, dependència severa o gran dependència i defunció del partícip o beneficiari).

Aquesta mateixa consideració es manté independentment de la forma de cobrament de la prestació: renda, capital o de manera mixta, renda i capital.

També es consideren rendiments del treball la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals de malaltia greu o d'atur de llarga durada.

■ **Atenció:** *sens perjudici del que s'ha explicat anteriorment, s'ha de tenir en compte que entre el 15 de maig de 2013 i el 15 de maig de 2017 es permet als partícips dels plans de pensions, de manera excepcional i limitada temporalment a aquest període, que facin efectius els drets consolidats en el supòsit de procediment d'execució sobre l'habitatge habitual.* (4)

• Mutualitats de previsió social. (5)

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social, independentment de la contingència que cobreixin aquests contractes (jubilació, invalidesa, defunció, dependència severa o gran dependència i atur per als socis treballadors), si les aportacions efectuades han pogut ser, almenys parcialment, una despesa deduïble per determinar el rendiment net d'activitats econòmiques (en aquest cas, la mutualitat actua com a sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms), o bé objecte de reducció en la base imposable de l'impost (en aquest supòsit, la mutualitat actua com a complementària del sistema de Seguretat Social obligatòria). (6)

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les mutualitats de previsió social s'ha de dur a terme, segons la naturalesa de la contingència coberta, d'acord amb els criteris següents:

1.- Prestacions per jubilació o invalidesa

Aquestes prestacions només s'integren en la base imposable del perceptor com a rendiments del treball si l'import supera les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració

(4) Vegeu la disposició addicional setena del Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dóna la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol (BOE del 29).

(5) Les mutualitats de previsió social són entitats asseguradores que exerceixen una modalitat d'assegurança de caràcter voluntari que complementa el sistema de Seguretat Social obligatòria. Estan regulades legalment als articles 64 i següents del text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre). En la denominació d'aquestes entitats ha de constar necessàriament la indicació "mutualitat de previsió social". Atesa l'especial rellevància fiscal que tenen, es poden destacar, entre d'altres, les mutualitats de professionals establertes pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors. Vegeu, també, la disposició addicional novena de la Llei de l'IRPF.

(6) Els requisits que han de complir les aportacions perquè tinguin la consideració de despesa deduïble o de reducció en la base imposable es comenten, respectivament, a les pàgines 220 i següent i 449 i següent.

en la base imposable perquè no compleixen algun dels requisits subjectius previstos legalment a aquest efecte.

Si es tracta d'aportacions efectuades abans de l'1 de gener de 1999, si no es pot acreditar l'import de les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'ha d'integrar el 75 per 100 de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

No obstant això, estan exemptes de l'impost les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa que han percebut els professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, derivades de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives al règim de la Seguretat Social esmentat, sempre que siguin prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social. (7)

2.- *Altres prestacions*

Les altres prestacions, incloses les que es perceben per defunció, tributen com a rendiments del treball íntegrament.

3.- *Disposició de drets consolidats*

Les quantitats que s'han percebut per la disposició anticipada, total o parcial, dels drets consolidats en supòsits diferents dels que preveu la normativa reguladora per als plans de pensions, tributen com a rendiments del treball.

• **Plans de previsió social empresarial i altres contractes d'assegurança col·lectiva que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses**

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial es consideren en tots els casos rendiments del treball. (8)

La disposició anticipada de drets econòmics dels assegurats és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions.

Les prestacions de jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses en els termes previstos a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions i a la normativa de desplegament corresponent, s'integren en la base imposable en la mesura que l'import superi les contribucions imputades fiscalment i les aportacions que hagi efectuat el treballador directament. (9) (10)

Les prestacions percebudes pels hereus a conseqüència de la defunció del treballador assegurat no constitueixen rendiments del treball personal, pel fet que aquesta percepció ja es troba subjecta a l'impost sobre successions i donacions.

• **Plans de previsió assegurats**

Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats es consideren en tots els casos rendiments del treball. (11)

(7) Vegeu, dins el capítol 2, la pàgina 45.

(8) Els requisits que han de complir els plans de previsió social empresarial es comenten a les pàgines 449 i següents.

(9) S'ha de tenir en compte que, d'acord amb la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2), s'admeten, des de l'1 de gener de 2013, les assegurances col·lectives de dependència com a contractes d'assegurances aptes per instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. Vegeu el punt relatiu a assegurances de dependència.

(10) Vegeu la disposició addicional primera de la Llei de l'IRPF.

(11) El concepte i els requisits dels plans de previsió assegurats es comenten a les pàgines 451 i següents.

- **Assegurances de dependència**

Es consideren rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les assegurances de dependència d'acord amb el que estableix la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

- b) Quantitats abonades per raó del càrrec**

Les quantitats abonades, per raó del càrrec, als diputats espanyols al Parlament Europeu, als diputats i als senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, als regidors d'ajuntament i als membres de les diputacions provincials, consells insulars o altres ens locals, excloent-ne, en tots els casos, la part que les institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

- c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars**

Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, sempre que aquestes activitats no comportin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un sol d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis. En aquest cas, aquests rendiments es qualifiquen com a rendiments d'activitats econòmiques.

- d) Rendiments per elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques**

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació i que aquests rendiments no derivin de l'exercici d'una activitat econòmica. Si els drets d'autor els percep una tercera persona diferent de l'autor, constitueixen per al perceptor rendiments del capital mobiliari.

- e) Retribucions dels administradors i els membres d'òrgans de representació de societats**

Les retribucions dels administradors i els membres dels consells d'administració, de les juntes que n'exerceixin la funció i de la resta de membres d'altres òrgans representatius.

- f) Pensions compensatòries rebudes del cònjuge i anualitats per aliments**

Les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, llevat de les que es perceben dels pares en virtut d'una decisió judicial, que es declaren exemptes. ⁽¹²⁾

- g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat**

Els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals.

- h) Beques no exemptes**

Les beques a què no es pugui aplicar l'exempció que es comenta a les pàgines 46 i següents del capítol 2.

(12) Totes dues redueixen la base imposable de qui les satisfà. Vegeu les pàgines 464 i següents del capítol 13.

i) Retribucions a col·laboradors en activitats humanitàries o d'assistència social

Les retribucions percebudes per persones que col·laboren en **activitats humanitàries o d'assistència social promogudes per entitats sense finalitats de lucre.**

j) Retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial

D'acord amb l'article 2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24), es consideren relacions laborals especials:

- Personal d'alta direcció (Reial decret 1382/1985, d'1 d'agost).
- Personal al servei de la llar familiar (Reial decret 1620/2011, de 14 de novembre).
- Persones penades en institucions penitenciàries (Reial decret 782/2001, de 6 de juliol, modificat pel Reial decret 2131/2008, de 26 de desembre).
- Esportistes professionals (Reial decret 1006/1985, de 26 de juny)
- Artistes d'espectacles públics (Reial decret 1435/1985, d'1 d'agost).
- Persones que intervenen en operacions mercantils per compte d'un empresari o més sense assumir el risc i la ventura de les operacions (Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que prestin serveis en els centres especials d'ocupació (Reial decret 1368/1985, de 17 de juliol, i Reial decret 427/1999, de 12 de març).
- Estibadors portuaris que prestin serveis a través d'entitats de posada a disposició de treballadors a les empreses titulars de llicències del servei portuari de manipulació de mercaderies, sempre que aquestes entitats duguin a terme l'activitat exclusivament en l'àmbit portuari (articles 149 i 151 del Reial decret legislatiu 2/2011, de 5 de setembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de ports de l'Estat i de la Marina Mercant, BOE de 20 d'octubre)).
- Menors sotmesos a l'execució de mesures d'internament per al compliment de la seva responsabilitat penal (Reial decret 1774/2004, de 30 de juliol).
- Activitat de residència per a la formació d'especialistes en ciències de la salut (Reial decret 1146/2006, de 6 d'octubre, última modificació pel Reial decret 639/2014, de 25 de juliol).
- Activitat professional dels advocats que prestin serveis en despatxos d'avocats, individuals o col·lectius (disposició addicional primera de la Llei 22/2005, de 18 de novembre, i Reial decret 1331/2006, de 17 de novembre).
- Qualsevol altre treball que es declari expressament relació laboral de caràcter especial per una llei.

■ **Important:** *si els rendiments derivats de les relacions laborals especials d'artistes en espectacles públics i dels agents comercials i els comissionistes comporten l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un dels dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis, s'han de considerar rendiments d'activitats econòmiques.*

k) Aportacions efectuades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Aportacions efectuades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat regulat a la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i

de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19), en els termes que s'indiquen tot seguit.

- **Aportacions a patrimonis protegits que constitueixen rendiments del treball**

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei de l'IRPF, les aportacions efectuades al patrimoni protegit generen rendiments del treball per a la persona amb discapacitat que n'és titular, d'acord amb els termes i les condicions següents:

1r Si els aportants són contribuents de l'IRPF, fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportant i de 24.250 euros anuals per al conjunt de tots els aportants.

2n Si els aportants són subjectes passius de l'impost sobre societats, les aportacions també es consideren rendiments del treball, sempre que hagin estat despesa deduïble en l'impost sobre societats, amb el límit de 10.000 euros anuals. Aquest límit és independent dels que s'han indicat al punt 1r anterior.

Si aquestes aportacions s'efectuen a favor dels patrimonis protegits dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors de l'aportant, només es consideren rendiments del treball per al titular del patrimoni protegit.

3r En cas d'aportacions no dineràries, s'ha de prendre com a import de l'aportació el que resulti del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

En aquests casos, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subroga en la posició de l'aportant pel que fa a la data i el valor d'adquisició dels béns i els drets aportats, i, a l'efecte de transmissions ulteriors, no es poden aplicar, si s'escau, els coeficients reductors previstos a la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

L'import de les aportacions que, pel fet de superar els límits i les condicions comentats anteriorment, no es considerin rendiments del treball queden subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

Finalment, les quantitats que, d'acord amb els termes comentats anteriorment, es considerin rendiments del treball no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

- **Integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat**

La integració dels rendiments del treball en la base imposable de l'IRPF del contribuent amb discapacitat titular del patrimoni protegit s'ha d'efectuar només per l'import en què aquests rendiments superin el triple de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que en l'exercici 2015 puja a 22.365,42 euros.⁽¹³⁾

- **Disposició de les aportacions per part del titular del patrimoni protegit**

La disposició en el període impositiu en què es fa l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat determina les obligacions fiscals següents per al titular:⁽¹⁴⁾

1r Si l'aportant va ser un contribuent de l'IRPF, el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que va deixar

⁽¹³⁾ Vegeu la pàgina 52 del capítol 2, on es comenta l'exempció aplicable anualment a aquests rendiments del treball.

⁽¹⁴⁾ Vegeu l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. D'altra banda, la repercussió fiscal que la disposició anticipada de les aportacions pel titular de patrimoni protegit té per als aportants es comenta a les pàgines 462 i següent del capítol 13.

d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació a conseqüència de la regla d'integració que es comenta al punt anterior.

A aquest efecte, ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent, incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi hagi entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

2n Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'impost sobre societats, s'ha de distingir segons si el titular del patrimoni protegit és un treballador de la societat o bé si aquesta condició la té algun parent, el cònjuge o la persona que el té a càrrec seu. En el primer cas, ha d'efectuar la regularització el mateix titular del patrimoni protegit, en els termes comentats anteriorment, i en el segon cas, ha d'efectuar la regularització el parent, el cònjuge o la persona que el té a càrrec seu i que és treballador de la societat.

Pel que fa a la disposició de béns o drets homogenis, s'entén que van ser disposats els que es van aportar en primer lloc. La regularització comentada no es produeix en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors de la societat.

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

Rendiments estimats del treball (art. 6.5 i 40 Llei IRPF)

Les prestacions de serveis susceptibles de generar rendiments del treball es consideren retribuides, llevat de prova en contra.

Si no hi ha cap prova en contra, la valoració d'aquests rendiments s'ha d'efectuar pel valor normal al mercat, entenent per valor normal al mercat la contraprestació que acordarien persones independents, llevat de prova en contra. No obstant això, la valoració de determinades retribucions estimades satisfetes en espècie s'ha de fer aplicant les regles de valoració especials que es comenten al proper epígraf.

Rendiments del treball en operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En els supòsits en què la prestació del treball personal es faci a una societat amb la qual es tinguin relacions de vinculació d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28),⁽¹⁵⁾ el contribuent de l'IRPF n'ha d'efectuar imperativament la valoració pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

L'Administració tributària pot comprovar que les operacions efectuades entre persones o entitats vinculades s'han computat pel valor normal de mercat i ha de fer, si s'escau, les correccions valoratives que corresponguin pel que fa a les operacions subjectes a l'impost sobre societats, a l'impost sobre la renda de les persones físiques o a l'impost sobre la renda de no residents que no es van computar pel valor normal de mercat. A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord

(15) D'acord amb el que disposa l'article esmentat, les relacions de vinculació es donen en les operacions que es fan entre una societat i els socis o els participants, els consellers o els administradors de dret i de fet, els socis o els consellers d'una altra societat que pertany al mateix grup o els cònjuges o les persones unides per relacions de parentiu en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau, de qualsevol dels anteriors. Si la vinculació es defineix segons la relació soci-societat, la participació del soci ha de ser igual o superior al 25 per 100.

amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost de societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre societats (BOE de l'11).

Rendiments del treball en espècie

Concepte (art. 42.1 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments del treball en espècie la utilització, el consum o l'obtenció, amb finalitats particulars, de béns, drets o serveis de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, encara que no comportin una despesa real per a qui els concedeix, i sempre que derivin, directament o indirectament, del treball personal o d'una relació laboral o estatutària.

▪ **Important:** *si el pagador del rendiment del treball lliura al contribuent imports en metàl·lic per tal que aquest adquireixi els béns, els drets o els serveis, el rendiment té la consideració de dinerari; per tant, no hi són aplicables les regles especials de les retribucions en espècie que es comenten en aquest epígraf.*

Supòsits que no constitueixen rendiments del treball en espècie (art. 42.2 Llei IRPF)

a) Despeses d'estudi per a l'actualització, la capacitació o el reciclatge del personal empleat (art. 44 Reglament IRPF)

Queden inclosos dins aquest concepte els estudis establerts per institucions, empreses o ocupadors finançats directament per aquests, encara que la prestació efectiva la duguin a terme altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més:

- Tinguin com a finalitat l'actualització, la capacitació o el reciclatge del seu personal.
- Siguin estudis requerits per al desenvolupament de les seves activitats o per les característiques dels llocs de treball.

En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada exemptes de gravamen s'han de regir per les regles generals que es comenten a l'epígraf següent.

▪ **Important:** *el 2015, les despeses i les inversions efectuades per habitar els empleats a la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació passen a ser considerades rendiments del treball subjectes a l'IRPF i no exemptes, quan la utilització només es pugui fer fora del lloc i l'horari de treball.* ⁽¹⁶⁾

b) Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador

Les primes o les quotes satisfetes per l'empresa en virtut d'un contracte d'assegurança que cobreixi únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats en l'exercici de les tasques laborals que duen a terme no es consideren retribucions en espècie.

⁽¹⁶⁾ Vegeu la disposició adicional vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF.

c) Préstecs concertats abans de l'1 de gener de 1992

No es consideren retribucions en espècie els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal del diner concertats abans de l'1 de gener de 1992, si el principal s'ha posat a disposició del prestatari també abans d'aquesta data (disposició addicional segona Llei IRPF).

Rendiments del treball en espècie exempts (art. 42.3 Llei IRPF)

a) Lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que tinguin lloc en menjadors d'empresa, cantines o economats de caràcter social (art. 45 Reglament IRPF)

Estan exempts de l'impost els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que tinguin lloc en menjadors d'empresa, incloses les fórmules indirectes de prestació d'aquest servei admeses per la legislació laboral (com ara el lliurament de vals per menjar o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament), sempre que es compleixin els requisits que es detallen a continuació.

- **Requisits generals:**

1r Que la prestació del servei tingui lloc durant dies hàbils per a l'empleat o el treballador.

2n Que la prestació del servei no tingui lloc durant els dies en què l'empleat o el treballador meriti quantitats exemptes de gravamen, en concepte de dietes per manutenció, amb motiu de desplaçaments a un municipi diferent del lloc de treball habitual.

- **Requisits addicionals per a les fórmules indirectes (vals per menjar o documents similars, targetes o altres mitjans electrònics de pagament).**

A més dels requisits anteriors, els vals per menjar o els documents similars han de complir els requisits següents:

1r Que l'import no superi la quantitat de 9 euros diaris. Si la quantitat diària és superior, hi ha una retribució en espècie per l'excés.

2n Han d'estar numerats, s'han d'emetre de manera nominativa i hi ha de constar l'empresa emissora i, si es lliuren en suport paper, a més, l'import nominal.

3r Han de ser intransmissibles i, a més, la quantitat no consumida en un dia no es pot acumular a un altre dia.

4t No se n'ha de poder obtenir de l'empresa ni de tercers el reemborsament de l'import.

5è Només s'han de poder fer servir en establiments d'hostaleria.

6è L'empresa que els lliuri ha de portar i conservar una llista dels vals donats a cada empleat o treballador, on consti:

- En el cas de vals per menjar o documents similars, el número de document, la data de lliurament i l'import nominal.
- En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, el número de document i la quantitat lliurada cadascun dels dies, indicant-hi les dates corresponents.

b) La utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal empleat

Tenen aquesta consideració, entre d'altres, els espais i els locals, homologats degudament per l'Administració pública competent, destinats per les empreses o els ocupadors a prestar

el servei de primer cycle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, com també la contractació, directament o indirectament, d'aquest servei amb tercers autoritzats degudament.

c) Despeses per assegurances de malaltia (art. 46 Reglament IRPF)

Estan exempts els rendiments del treball en espècie corresponents a les primes o les quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malalties, si es compleixen els requisits i els límits següents:

1r Que la cobertura de malaltia inclogui el treballador mateix, i que, a més, pugui incloure el cònjuge i els descendents.

2n Que les primes o les quotes satisfetes no passin de 500 euros anuals per cada persona assenyalada a l'apartat anterior.

L'excés sobre aquestes quantitats constitueix una retribució en espècie del treball.

d) Prestació de determinats serveis d'educació als fills dels empleats de centres educatius autoritzats

Està exempta la prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per part de centres educatius autoritzats als fills dels seus empleats, gratuïtament o per un preu inferior al normal del mercat.

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transport col·lectiu dels empleats entre el lloc de residència i el centre de treball

- Estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers per afavorir el desplaçament dels empleats entre el lloc de residència i el centre de treball, amb el límit de **1.500 euros** anuals per cada treballador.

El lliurament per part de l'empresa als empleats de l'"abonament transports" (títol de transports, personal i intransferible, que permet fer un nombre il·limitat de viatges dins del seu àmbit de validesa espacial -zones de transport- i temporal -anual o mensual- en els serveis de transport públic col·lectiu concertats pel consorci de transports corresponent), sempre que l'àmbit de validesa espacial tingui en consideració les ubicacions corresponents a la residència i al centre de treball de l'empleat, i amb el límit de 1.500 euros anuals que estableix l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF, està emparat per aquesta exempció.

En canvi, si l'empresa lliura al treballador imports en metàl·lic per tal que aquest adquireixi els títols de transport (o bé li reemborsa la despesa efectuada per la compra dels títols), es considera una retribució dinerària plenament subjecta a l'impost i al sistema de retencions corresponent.

• Fórmules indirectes

També tenen la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar el servei públic esmentat el lliurament als treballadors de **targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que compleixi els requisits següents** (art. 46 bis Reglament IRPF):

1r Que es puguin fer servir exclusivament com a contraprestació per adquirir títols de transport que permetin la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n La quantitat mensual que s'hi pot abonar no pot ser superior a 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r Han d'estar numerats, s'han d'emetre de manera nominativa i hi ha de constar l'empresa emissora.

4t Han de ser intransmissibles.

5è No se n'ha de poder obtenir de l'empresa ni de tercers el reemborsament de l'import.

6è L'empresa que lliuri les targetes o el mitjà electrònic de pagament ha de portar i conservar una llista dels vals donats a cada treballador, on consti el número de document i la quantitat anual posada a disposició del treballador.

En el cas de lliuraments de targetes o mitjans de pagament electrònics que no compleixin els requisits assenyalats més amunt, hi ha una retribució en espècie pel total de les quantitats posades a disposició del treballador. Tanmateix, si no es compleix el límit indicat al número 2n anterior, només hi ha retribució en espècie per l'excés.

f) Lliurament als treballadors d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats

- Està exempt de l'impost el **lliurament als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats**, en la part que no superi, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, els 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta s'efectuï en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

- En cas que l'empresa on presta els serveis el treballador **formi part d'un grup de societats** en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formin part del mateix grup, amb les condicions següents** (art. 43 Reglament IRPF):

1a Si es lliuren accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix subgrup.

2a Si es lliuren accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.

- En tots dos casos, el lliurament el pot fer tant la mateixa societat on presta els serveis el treballador com una altra societat pertanyent al grup o l'ens públic, la societat estatal o l'Administració pública titular de les accions.

- Per tal que el lliurament d'aquestes accions o participacions no tingui la consideració de retribució en espècie s'han de complir, a més, **els requisits següents**:

- Que l'oferta s'efectuï en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribueixi a la participació d'aquests en l'empresa**. En els casos de grups o subgrup de societats, aquest requisit s'ha de complir en la societat a la qual presti serveis el treballador que rep les accions.

No obstant això, no s'entén que s'ha incomplert aquest requisit quan per rebre les accions o les participacions s'exigeixi als treballadors una antiguitat mínima, que haurà de ser la mateixa per a tots ells, o que siguin contribuents per aquest impost.

- Que cadascun dels treballadors, juntament amb els cònjuges o els familiars fins al segon grau, **no tingui una participació**, directa o indirecta, en la societat on presten els serveis o en qualsevol altra del grup, **superior al 5 per 100**.

- Que els títols es mantinguin com a mínim **durant tres anys**.

L'incompliment d'aquest termini dóna lloc a l'obligació, a càrrec del treballador, de presentar una autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Regla de valoració general (art. 43.1 Llei IRPF)

Amb caràcter general, les retribucions en espècie s'han de valorar pel seu valor normal al mercat. Tanmateix, en la valoració de determinades retribucions del treball en espècie s'han d'aplicar les normes de valoració especials que s'apliquen més endavant.

Ingrés a compte (art. 43.2 Llei IRPF i 102 Reglament)

A l'import de la valoració de la retribució en espècie del treball, s'hi ha d'afegir l'ingrés a compte que correspongui efectuar al pagador d'aquestes retribucions, independentment del fet que aquest ingrés a compte s'hagi dut a terme efectivament. La quantitat de l'ingrés a compte és la que resulta d'aplicar el percentatge de retenció que hi correspon sobre la valoració de la retribució en espècie.

No obstant això, no és necessari sumar l'ingrés a compte en els supòsits següents:

- Si no hi ha l'obligació d'efectuar ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball, com és el cas de les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que redueixen la base imposable.
- Si l'ingrés a compte ja s'ha repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en espècie el rendiment íntegre del treball s'obté sumant la valoració de la retribució en espècie i l'import de l'ingrés a compte no repercutit al treballador. Així, doncs:

$\text{Rendiment íntegre} = \text{valoració} + \text{ingrés a compte no repercutit}$

Regles de valoració especials (art. 43.1.1r Llei IRPF)

Utilització d'habitatge

La regla de valoració de la retribució en espècie derivada de la utilització d'habitatge es determina segons que l'habitatge sigui propietat del pagador o no ho sigui:

• Si l'habitatge utilitzat és propietat del pagador

En aquest cas, la valoració s'ha d'efectuar per l'import que resulti d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors (abans eren els revisats a partir de l'1 de gener de 1994), el percentatge aplicable sobre el valor cadastral és el **5 per 100**.

Si la data de meritació de l'impost l'habitatge no té valor cadastral o aquest valor no ha estat notificat al titular, el percentatge és el 5 per 100 i s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del més alt dels següents: el comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs o el preu, la contraprestació o el valor d'adquisició.

La valoració que resulti de la retribució en espècie corresponent a la utilització de l'habitatge que sigui propietat del pagador **no pot superar el 10 per 100 de la resta de contraprestacions del treball**.

• **Si l'habitatge utilitzat no és propietat del pagador**

des de l'1 de gener de 2013 la retribució en espècie es determina pel cost per al pagador de l'habitatge, inclosos els tributs que gravin l'operació, i aquesta valoració no pot ser inferior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat la regla anterior prevista per als habitatges propietat del pagador (el 10 o el 5 per 100 sobre el valor cadastral de l'habitatge).

Exemple 1:

En l'exercici 2015, el senyor APG, solter, ha percebut un sou íntegre de 45.000 euros, i resideix en un habitatge nou, propietat de l'empresa, amb un valor cadastral, que va ser objecte de revisió el 2010 que puja a 80.000 euros.

Com s'ha de valorar aquesta retribució, si els ingressos a compte que ha efectuat l'empresa en l'exercici 2015 per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat a 875 euros?

Solució:

Sou íntegre	45.000,00
Retribució en espècie (1)	<u>4.875,00</u>
Total ingressos íntegres del treball	49.875,00

(1) Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuat per l'empresa:

- Valoració fiscal per utilització d'habitatge (5% x 80.000)	4.000,00
- Límit màxim de valoració fiscal (10% x 45.000)	4.500,00
- Valoració fiscal que preval	4.000,00
- Ingressos a compte	<u>875,00 (*)</u>
- Import íntegre (4.000 + 875)	4.875,00

(*) Com que els ingressos a compte no han estat repercutits al treballador, s'han de sumar a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Exemple 2:

El senyor RJ rep un sou íntegre anual de 33.000 euros. A més, rep una retribució en espècie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendat que és pagada per l'empresa on treballa, i per la qual satisfà un lloguer que puja a 600 euros mensuals.

L'habitatge arrendat té un valor cadastral de 120.000 euros, el qual va ser objecte de revisió el 2012.

Com s'ha de valorar aquesta retribució si els ingressos a compte efectuats per l'empresa en l'exercici 2015 per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat a 1.295 euros?

Solució:

Sou íntegre	33.000,00
Retribució en espècie (1)	<u>8.495,00</u>
Total ingressos íntegres del treball	41.495,00

(1) Resultat de sumar, a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització de l'habitatge, els ingressos a compte efectuats per l'empresa:

- Cost per al pagador (600 x 12)	7.200,00
- Valoració fiscal en cas d'habitatge propietat de l'empresa (5% x 120.000)	6.000,00
- Valoració fiscal que preval	7.200,00 (*)
- Ingressos a compte	<u>1.295,00 (**)</u>
- Import íntegre (7.200. +1.295)	8.495,00

(*) Preval el cost per al pagador perquè aquesta valoració és superior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat la regla de valoració per utilització d'habitatges propietat del pagador.

()** Com que els ingressos a compte no han estat repercutits al treballador, s'han de sumar a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Lliurament o ús de vehicles automòbils

• En el supòsit de lliurament del vehicle

En aquests casos, la retribució s'ha de valorar pel cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i els tributs que graven l'operació. En conseqüència, s'ha d'incloure tot l'IVA satisfet, independentment que sigui deduïble o no per al pagador.

• En el supòsit d'ús del vehicle

En el supòsit d'ús, s'ha de distingir:

a) *Vehicle que sigui propietat del pagador*: el valor és el 20 per 100 anual del cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, que graven l'operació.

b) *Vehicle que no sigui propietat del pagador*: el valor és el 20 per 100 anual sobre el valor de mercat, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que correspondrien al vehicle si fos nou.

c) *Vehicle propietat d'empreses que tinguin com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils*: la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del servei de què es tracti.⁽¹⁷⁾

Reduccions aplicables en la valoració de vehicles automòbils eficients energèticament (art. 48 bis Reglament IRPF)

En els supòsits a), b) i c) anteriors de cessió d'ús del vehicle, la valoració que en resulti es pot reduir fins a un 30 per 100 si es tracta de vehicles que es consideren eficients energèticament, en els termes i les condicions que es detallen a continuació:

Si es tracta de vehicles considerats eficients energèticament perquè compleixen els límits d'emissions Euro 6 que preveu l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus de vehicles de motor pel que fa a les emissions provinents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el manteniment dels vehicles, la valoració de les rendes en espècie per l'ús **es pot reduir en els percentatges següents**:

– **Reducció del 15 per 100** de l'import que en resulti, quan el vehicle compleixi les condicions següents:

1r Que les emissions oficials de CO₂ no sigui superiors a 120 g/km.

2n Que el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 25.000 euros.

– **Reducció del 20 per 100** de l'import que en resulti, quan el vehicle compleixi les condicions següents:

1r Que les emissions oficials de CO₂ no siguin superiors a 120 g/km.

2n Que es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs -GLP- i gas natural).

3r Que el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 35.000 euros.

⁽¹⁷⁾ Vegeu l'apartat "Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic", pàgina 97.

– **Reducció del 30 per 100** de l'import que en resulti, si es tracta de qualsevol de les categories següents de vehicles:

1r Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2n Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).

3r Vehicle elèctric híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 quilòmetres, sempre que, en aquests casos, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, sense impostos, no sigui superior a 40.000 euros.

• **En el cas d'ús mixt del vehicle (finalitats de l'empresa i finalitats particulars de l'empleat)**

Si es tracta d'ús mixt del vehicle, per a finalitats de l'empresa i per a finalitats particulars de l'empleat, només escau imputar al contribuïent una retribució en espècie en la mesura que aquest tingui la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars, independentment que hi hagi un ús efectiu per a aquestes finalitats o no. En definitiva, en aquests supòsits, el paràmetre que determina la valoració de la retribució en espècie és la disponibilitat del vehicle per a finalitats particulars.

• **En el supòsit d'ús i lliurament posterior**

En aquest cas, la valoració d'aquest darrer (lliurament) s'ha d'efectuar tenint en compte la valoració que resulti de l'ús anterior. A aquest efecte, la valoració de l'ús s'ha de considerar el 20 per 100 anual, independentment que la disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars hagi estat total o parcial.

Exemple 1:

El senyor APL té cedit per l'empresa on treballa un automòbil que utilitza per a finalitats laborals i per a usos particulars. Tenint en compte la naturalesa i les característiques de les funcions que desenvolupa el treballador dins l'empresa, el percentatge d'utilització del vehicle per a finalitats laborals de l'empresa es considera que és el 30 per 100. El cost d'adquisició d'aquest vehicle per a l'empresa va pujar a un import de 30.000 euros. L'automòbil és un vehicle híbrid (no elèctric) que compleix els límits d'emissions Euro 5 i Euro 6 previstos al Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determineu l'import de les retribucions en espècie corresponent a l'ús de l'automòbil en l'exercici 2015, sabent que els ingressos a compte que ha efectuat l'empresa en l'exercici esmentat per aquesta retribució en espècie, que no han estat repercutits al treballador, han pujat a 1.300 euros.

Solució:

Utilització de l'automòbil per a finalitats laborals (30 per 100): no constitueix una retribució en espècie.

Disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars: constitueix una retribució en espècie, independentment que hi hagi una utilització efectiva del vehicle per a finalitats particulars o no (100 per 100) – (30 per 100) = 70 per 100.

Valor de la retribució en espècie:

Total anual: (20% s/30.000)	6.000,00
Reducció per vehicles automòbils eficients energèticament (20% s/6.000)	<u>1.200,00</u>
Valoració total anual (6.000 – 1.200)	4.800,00
Disponibilitat per a finalitats particulars: (4.800 x 70%)	3.360,00
Ingrés a compte no repercutit:	1.300,00
Total retribució en espècie (3.360 + 1.300)	4.660,00

Exemple 2:

El senyor AAP té a disposició per a ús particular, des de l'1 de gener de 2012, un vehicle propietat de l'empresa que es va comprar en aquella data per un import de 23.000 euros. L'1 de gener de 2015, l'empresa lliura gratuïtament el vehicle al treballador.

Determineu l'import de la retribució en espècie que deriva del lliurament del vehicle automòbil en l'exercici 2015, suposant que l'ingrés a compte que ha efectuat l'empresa per aquesta retribució en espècie, que no ha estat repercutit al treballador, puja a 4.300 euros.

Solució:

Valoració del lliurament del vehicle: $(23.000 - 13.800)$ (*)	9.200,00
Ingrés a compte no repercutit:	4.300,00
Total retribució en espècie: $(9.200 + 4.300)$	13.500,00

(*) La valoració del lliurament l'01-01-2015 s'ha d'efectuar descomptant la valoració de l'ús corresponent als exercicis 2012, 2013 i 2014. Aquesta valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil $(23.000 \times 40\%) = 13.800$ euros.

Préstecs amb tipus d'interès inferiors al legal del diner, concertats amb posterioritat a l'1 de gener de 1992 ⁽¹⁸⁾

La valoració s'ha d'efectuar per la diferència entre l'import dels interessos satisfets efectivament i el que en resultaria si s'apliqués l'interès legal del diner vigent per a cada exercici. Per a l'any 2015, l'interès legal del diner ha quedat fixat en el 3,50 per 100.

Altres retribucions en espècie que es valoren pel cost per a l'ocupador, inclosos els tributs que gravin l'operació.

- Les prestacions en concepte de **manutenció, hostaltatge, viatges i similars**.
- Les primes o les quotes satisfetes en virtut d'un **contracte d'assegurança o un altre similar**.
- Les quantitats destinades a satisfer **despeses d'estudis i manutenció del contribuent o altres persones lligades al contribuent** per un vincle de parentiu, incloent-hi els afins, fins al quart grau inclòs.

Contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, contribucions satisfetes per empreses promotores regulades a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, quantitats satisfetes per empresaris per fer front als compromisos per pensions i quantitats satisfetes per empresaris a les assegurances de dependència

La valoració ha de coincidir amb l'import de les contribucions o les quantitats satisfetes que s'hagin imputat al perceptor.

Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o els promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals (art. 47 Reglament IRPF)

Si els drets consisteixen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, s'han de valorar com a mínim en el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeti la mateixa partici-

(18) No es consideren retribucions en espècie els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal del diner concertats abans de l'1 de gener de 1992, si el principal s'ha posat a disposició del prestatari també abans d'aquesta data. Vegeu la disposició addicional segona de la Llei de l'IRPF.

pació en els beneficis que la reconeguda a aquests drets. Tanmateix, les retribucions posteriors per la tinença d'aquests drets seran rendiments del capital mobiliari.

El valor conjunt d'aquests drets especials no pot superar el deu per cent dels beneficis nets obtinguts d'acord amb el balanç, un cop deduïda la quota destinada a reserva legal i per un període màxim de 10 anys. ⁽¹⁹⁾

Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic [art. 43.1.1r.f) Llei IRPF i 48 Reglament]

Si el rendiment del treball en espècie l'han satisfet empreses que tenen com a activitat habitual el desenvolupament de les activitats que donen lloc a la prestació, la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del bé, el dret o el servei de què es tracti.

Es considera preu ofert al públic el que preveu l'article 60 del text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i els usuaris i altres lleis complementàries, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre (BOE del 30), deduint-ne els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns els següents:

- a) Els descomptes que s'ofereixen a altres col·lectius de característiques semblants als treballadors de l'empresa.
- b) Els descomptes promocionals de caràcter general que siguin vigents en el moment de satisfer la retribució en espècie.
- c) Qualsevol altre descompte diferent dels anteriors, sempre que no superi el 15 per 100 ni la quantitat de 1.000 euros anuals. ⁽²⁰⁾

En cas de cessió de l'ús de vehicles considerats eficients energèticament, la valoració que en resulti es pot reduir fins a un 30 per 100, en els termes i les condicions que s'han comentat a la pàgina 94 d'aquest capítol.

Consideració fiscal de les dietes i les assignacions per a despeses de viatge

[Art. 17.1.d) Llei IRPF i 9 Reglament]

Despeses de locomoció

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han d'incloure dins els rendiments íntegres del treball, les quantitats que, amb les condicions i els imports que s'indiquen més endavant, percebi l'empleat o el treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionades pel desplaçament fora de la fàbrica, el taller, l'oficina o el centre de treball per fer la seva feina en un lloc diferent, amb independència que aquest lloc estigui situat al mateix municipi que el centre de treball habitual o en un altre.

Contràriament, estan plenament subjectes a l'impost, i s'han d'incloure en la declaració com a rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o el

⁽¹⁹⁾ Article 27 del Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de societats de capital (BOE del 3).

⁽²⁰⁾ Vegeu la disposició addicional segona del Reglament de l'IRPF, en què es regulen els acords previs de valoració de retribucions en espècie del treball personal a l'efecte de determinar l'ingrés a compte de l'IRPF.

treballador des del seu domicili fins al lloc de treball, encara que l'un i l'altre estiguin situats en municipis diferents. ⁽²¹⁾

Assignacions per a despeses de locomoció exemptes de gravamen

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han de computar com a ingressos provinents del treball personal, les quantitats que l'empresa destini a despeses de locomoció, d'acord amb les condicions i els imports següents:

- Si l'empleat o el treballador utilitza mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant una factura o un document equivalent.
- En altres casos, sempre que quedi justificada la realitat del desplaçament, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

■ **Important:** *l'excés percebut, si s'escau, sobre les quantitats indicades està plenament subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

Despeses de manutenció i estada

Estan exemptes de gravamen i, per tant, no s'han de computar entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats rebudes per l'empleat o el treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge per compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, meritades per despeses en un municipi diferent del lloc de treball habitual del perceptor i del que en constitueixi la seva residència.

Si es tracta del desplaçament i la permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, aquestes assignacions no queden exemptes de gravamen. A aquest efecte, no s'ha de descomptar el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquin el canvi de destinació en un mateix municipi.

Assignacions per a despeses de manutenció i estada en establiments d'hostaleria exemptes de gravamen

a) Regles generals

Funcionaris i empleats amb destinació a Espanya

Es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria únicament les quantitats que recull el quadre de la pàgina següent:

■ **Important:** *a l'efecte d'aplicar l'exempció, el pagador ha d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, com també la raó o el motiu. L'excés sobre les quantitats indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.*

(21) No obstant això, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport de viatgers per afavorir el desplaçament dels empleats entre el lloc de residència i el centre de treball, incloent-hi les fórmules indirectes de pagament que compleixin les condicions establertes a l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF. Vegeu, sobre aquesta qüestió, les pàgines 90 i següent d'aquest mateix capítol.

Assignacions per a despeses de manutenció i estada exemptes de gravamen

1. Pernoctant en un municipi diferent: (1)	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general.....	L'import de les despeses que es justifiquin	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transport de mercaderies per carretera sense justificació de despeses).....	15,00 euros/dia	25,00 euros/dia
Despeses de manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia
2. Sense pernoctar en un municipi diferent: (1)	Espanya	Estranger
Manutenció, amb caràcter general	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
Manutenció (personal de vol)	36,06 euros/dia (2)	66,11 euros/dia (2)

(1) S'ha de tractar d'un municipi diferent del lloc de treball del perceptor i del que en constitueixi la seva residència.

(2) Si un mateix dia tenen lloc desplaçaments al territori espanyol i a l'estranger, la quantitat aplicable és la que correspon segons el major nombre de vols efectuats.

Funcionaris i empleats amb destinació a l'estranger

D'acord amb el que estableix l'article 9.A.3.b) del Reglament de l'IRPF, té la consideració de dieta exempta de gravamen l'excés que percebin, sobre les retribucions totals que obtindrien si estiguessin destinats a Espanya, les persones següents destinades a l'estranger, sempre que siguin contribuents per l'IRPF.

- Funcionaris públics espanyols.
- Personal al servei de l'Administració de l'Estat.
- Funcionaris i personal al servei d'altres administracions públiques.
- Empleats d'empreses amb destinació a l'estranger.

■ **Important:** en aquests supòsits no s'exigeix el requisit que el desplaçament i la permanència no siguin per un període continuat superior a nou mesos. Igualment, l'aplicació d'aquest règim de dietes exemptes de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments rebuts per treballs duts a terme a l'estranger.

El contribuent pot optar per aplicar aquest règim d'excessos en substitució de l'exempció. (22)

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exemptes de gravamen també és aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que percebin els treballadors contractats específicament per prestar serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que les assignacions corresponguin a desplaçaments a un municipi diferent del que constitueix la residència habitual del treballador.

Es considera que una empresa és mòbil o itinerant si, per les característiques pròpies de l'activitat que desenvolupa, requereix que els treballadors es desplacin necessàriament als llocs

(22) L'exempció per als rendiments rebuts per treballs duts a terme efectivament a l'estranger es comenta a les pàgines 50 i següent del capítol 2.

on són requerits els seus serveis. La definició de centre de treball mòbil o itinerant s'associa al desplaçament dels treballadors als diferents llocs on l'empresa ha de prestar els serveis, de tal manera que en aquest tipus de contractes de treball és consubstancial l'acceptació, per part del treballador, de la indeterminació del centre on s'han de prestar els serveis. En definitiva, la persona que treballa, mentre duu a terme l'activitat en el mateix centre de treball, es desplaça amb aquest. Tenen aquesta consideració, per exemple, els circs i determinades empreses de muntatges i instal·lacions elèctriques i telefòniques.

Exemple:

Durant tres dies del mes d'abril de 2015, el senyor LGR va ser enviat per la seva empresa des del municipi on resideix i treballa fins a un altre, a 500 quilòmetres de distància, per fer algunes gestions comercials, circumstàncies que acredita el pagador. En concepte de dietes i despeses de locomoció, ha percebut 760 euros, i ha pernoctat dos dies del viatge.

Com a justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió, l'import del qual puja a 210 euros, i la factura de l'hotel, de 195 euros.

Quina quantitat de la que ha percebut en concepte de dietes i despeses de desplaçament ha de declarar el senyor LGR en concepte d'ingressos íntegres a l'efecte de l'IRPF?

Solució:

Import percebut	760,00
Despeses exemptes de gravamen:	
- Locomoció: justificades (bitllet d'avió).....	210,00
- Estada: justificades (factura de l'hotel)	195,00
- Manutenció [(53,34 x 2) + 26,67]	<u>133,35</u>
Total.....	538,35
Ingressos íntegres computables fiscalment: (760,00 – 538,35)	221,650

b) Regles especials

Relacions laborals especials de caràcter dependent

En aquests supòsits, cal distingir les despeses d'estada, que segueixen la regla general exposada més amunt, de les despeses de locomoció i manutenció, a les quals s'aplica una regla especial d'acord amb la qual si les despeses de locomoció i manutenció no són rescabades específicament per les empreses a les quals prestin els serveis, per determinar els seus rendiments nets, els contribuents que obtinguin rendiments del treball derivats d'aquesta mena de relacions laborals poden minorar els ingressos íntegres en les quantitats següents, sempre que quedi justificada la realitat dels desplaçaments:

a) En concepte de despeses de locomoció.

Si s'utilitzen mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant una factura o un document equivalent.

En els altres casos: la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

b) Per despeses de manutenció.

Desplaçaments dins el territori espanyol: 26,67 euros diaris.

Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

El senyor DMM és contractat per una empresa de Saragossa com a representant de comerç i s'estableix una relació laboral especial de caràcter dependent d'acord amb el Reial decret 1438/1985, d'1 d'agost. Les despeses de locomoció, estada i manutenció van a càrrec seu, i no li són rescabades per l'empresa de manera específica. La zona assignada per fer la feina se situa al nord de la província de Terol, i es desplaça amb un vehicle propi.

Al llarg de l'any 2015, ha percebut pels seus serveis un total de 27.400 euros i s'ha desplaçat durant 110 dies, en els quals ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses justificades degudament que han originat aquests desplaçaments són les següents:

Despeses d'aparcament:.....	96,00
Despeses d'estada en hotels:.....	1.500,00
Despeses de manutenció en restaurants:.....	3.300,00

Determineu l'import dels ingressos íntegres computables fiscalment pel senyor DMM en la declaració de l'impost sobre la renda de l'exercici 2015.

Solució:

Remuneracions brutes.....	27.400,00
Ingressos no computables:	
Despeses de locomoció (20.000 km x 0,19 euros)	3.800,00
Despeses d'aparcament.....	96,00
Despeses de manutenció (26,67 euros x 110 dies).....	2.933,70
Despeses d'estada ⁽¹⁾	---
Total	6.829,70
Ingressos íntegres computables fiscalment (27.400,00 – 6.829,70)	20.570,30

(1) Com que les despeses d'estada no li són rescabades de manera específica per l'empresa, no es pot deduir cap quantitat per aquest concepte.

Trasllat del lloc de treball a un municipi diferent

Tenen la consideració d'assignacions per a despeses de viatge exemptes de gravamen les quantitats rebudes amb motiu del trasllat del lloc de treball a un municipi diferent, sempre que, a més:

- Aquest trasllat requereixi el canvi de residència.
- Les quantitats rebudes corresponguin únicament a:
 - Despeses de locomoció i manutenció de l'empleat o el treballador i els seus familiars durant el trasllat.
 - Despeses de trasllat del mobiliari i els estris.

Exemple:

El mes de març de 2015, el senyor PLL va ser traslladat de lloc de treball per la seva empresa, de Madrid a Barcelona, i per aquest trasllat va rebre una compensació per un import de 3.000 euros. Com a justificants de les despeses del trasllat, conserva:

- Factura de l'empresa de transport per un import de 1.293 euros.
- Quilòmetres recorreguts: 600 (la seva esposa i ell van viatjar amb l'automòbil propi, sense pernoctar).

Solució:

Import rebut	3.000,00
Import exempt de gravamen:	
- Despeses de locomoció: (600 km x 0,19).....	114,00
- Despeses de manutenció sense pernoctar (26,67 x 2)	53,34
- Factura de la mudança	<u>1.293,00</u>
Total	1.460,34
Ingressos íntegres computables fiscalment (3.000,00 – 1.460,34)	1.539,66 (*)

(*) Sobre aquesta quantitat es pot aplicar una reducció del 30 per 100, perquè el rendiment es considera obtingut de manera notòriament irregular en el temps. Vegeu, en aquest mateix capítol, la reducció especial aplicable sobre determinats rendiments íntegres del treball.

Candidats a jurat, jurats i membres de meses electorals

Estan exemptes de gravamen les quantitats que han percebut, en concepte de desplaçaments, allotjament i manutenció, els candidats a jurat i els jurats titulars i suplents a conseqüència del compliment de les seves funcions, d'acord amb el que preveu el Reial decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'exercici de les funcions del jurat (BOE del 14). Les quantitats fixades han estat actualitzades per la Resolució del Ministeri de la Presidència de 21 de juliol de 2006 (BOE del 26).

També estan exemptes de gravamen les quantitats que han percebut els membres de les meses electorals, d'acord amb el que estableix l'Ordre INT/3782/2007, de 13 de desembre, de regulació de la dieta dels membres de les meses electorals (BOE del 25).

Rendiment net del treball per integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per determinar l'import del rendiment net del treball que s'integra en la base imposable es representen a l'esquema següent:

Fase 1a	(+) Import íntegre meritat (retribucions dineràries). (+) Valoració fiscal més ingrés a compte no repercutit (retribucions en espècie). (+) Contribucions empresarials a sistemes de previsió social (importos imputats). (+) Aportacions al patrimoni protegit de persones amb discapacitat. (-) Reduccions aplicables sobre els rendiments següents: * Generats en un termini superior a dos anys. * Obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. * Prestacions rebudes de règims públics de previsió social. * Prestacions rebudes de sistemes privats de previsió social (règim transitori). (=) Rendiment íntegre del treball.
Fase 2a	(-) Despeses deduïbles: * Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats obligatòries de funcionaris. * Detraccions per drets passius. * Cotitzacions a col·legis d'orfes o institucions similars. * Quotes satisfetes a sindicats. * Quotes satisfetes a col·legis professionals, si la col·legiació és obligatòria. * Despeses en defensa jurídica en litigis amb l'ocupador. * Altres despeses. ✓ Quantia fixa aplicable amb caràcter general ✓ Increment per mobilitat geogràfica ✓ Increment per a treballadors actius amb discapacitat (=) Rendiment net del treball.
Fase 3a	(-) Reducció per obtenció de rendiments del treball. * Reducció general (només aplicable a contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros i rendes diferents de les del treball inferiors a 6.500 euros). * Reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015: règim transitori (disposició transitòria 6a de la Llei de l'IRPF) (=) Rendiment net reduït del treball.

Fase 1a: determinació del rendiment íntegre del treball (art. 18 Llei IRPF)

Els rendiments dineraris del treball s'han de computar per l'import íntegre o brut meritat, és a dir, sense descomptar-ne les quantitats que ja hagi deduït el pagador en concepte de despeses deduïbles, ni tampoc les retencions a compte de l'impost practicades sobre aquests rendiments.

Els rendiments del treball en espècie s'han de computar per la quantitat que resulti de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat d'acord amb les regles indicades a l'epígraf corresponent d'aquest mateix capítol, l'ingrés a compte que hagi correspost satisfer al pagador de la retribució, sempre que l'import no hagi estat repercutit al treballador.

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Les reduccions aplicables sobre els rendiments íntegres que es detallen a continuació tenen per objecte pal·liar els efectes negatius que la progressivitat de l'escala de l'impost pot originar en aquells rendiments amb un període de generació que no es correspon amb el de l'obtenció, sempre que, a més, aquesta última no es produeixi de manera periòdica o recurrent. Concretament, aquestes reduccions són les que s'esmenten tot seguit:

a) Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: reducció del 30 per 100 (art. 18.2 i 12.2 i 3 Reglament)

- **En general**

S'aplica una reducció del **30 per 100** de l'import dels rendiments íntegres si es compleixen tots els requisits següents:

- **Que els rendiments tinguin un període de generació superior a dos anys.**
S'entén que el període de generació del rendiment és el temps que ha transcorregut d'ençà de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que aquest dret es materialitza i es produeix la meritació del rendiment. Aquest període de generació ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.
- **Que els rendiments s'imputin en un únic període impositiu.**
- **Que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors al període en què siguin exigibles, el contribuent no hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció.**
 - **En particular: rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial**

Si es tracta d'indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, s'estableixen les particularitats següents per aplicar la reducció del 30 per 100:

- **Es considera període de generació el nombre d'anys de servei del treballador.**
- **Aquests rendiments també es poden cobrar de manera fraccionada.**
Ara bé, en cas que es cobrin de manera fraccionada, només és aplicable la reducció del 30 per 100 quan el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.
- **El contribuent pot aplicar la reducció encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció que es preveu en aquest apartat.**

- **Règim transitori** (disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF)

a) **Per a rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 que no proveniuguin d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil**

- S'ha de tractar de **rendiments diferents dels provinents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) de la Llei** (administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que en fan la funció i la resta de membres d'altres òrgans representatius);
- S'ha de tractar de **rendiments que es perceben de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.**
- S'ha de tractar de **rendiments amb dret a aplicar la reducció de l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014.**

Quan es compleixin aquestes condicions, el contribuent pot aplicar la reducció actual del 30 per 100 a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, **sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.**

No obstant això, quan es tracti de **rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada**, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

b) **Per a rendiments percebuts de manera fraccionada derivats de l'extinció anterior a l'1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius**

Si es tracta de rendiments del treball provinents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius amb un període de generació superior a dos anys, es pot aplicar la reducció del 30 per 100 quan el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació sigui anterior a l'1 d'agost de 2014.**

c) **Per a rendiments que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans de l'1 de gener de 2015**

En el cas dels rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015 i s'exerceixin un cop transcorreguts més de dos anys** des de la concessió, si, a més, no es van concedir anualment, es pot aplicar aquesta reducció del **30 per 100** encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerceixin el contribuent hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció.

Rendiments qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps: reducció 30 per 100 (art. 18.2 Llei IRPF i 12.1 Reglament)

Tenen la consideració de rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps només els rendiments següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- a) Les quantitats que l'empresa ha satisfet als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre de treball**, per l'import **que excedeixi** les quantitats que preveu l'article 9 del Reglament de l'impost. ⁽²³⁾
- b) Les **indemnitzacions** derivades dels règims públics de la Seguretat Social o les classes passives, com també les prestacions satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, en els supòsits de **lesions no invalidants**.
- c) Les prestacions satisfetes **per empreses i ens públics a conseqüència de lesions no invalidants o per incapacitat permanent, en qualsevol grau**.
- d) Les **prestacions per defunció i les despeses de sepeli o enterrament que superin** el límit declarat exempt ⁽²⁴⁾ de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les que hagin satisfet els col·legis d'orfes i les institucions similars, les empreses i els ens públics.
- e) Les quantitats satisfetes com a **compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida, o per la modificació de les condicions de treball**.
- f) Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.
- g) Els **premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció** en aquest impost. No es consideren premis, a aquest efecte, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de la propietat intel·lectual o industrial o les que substitueixin aquestes.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Límit anual conjunt

La quantia del rendiment íntegre sobre la qual s'aplica la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Aquest límit actua sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguin un període de generació superior a dos anys, com també sobre els que es qualifiquen reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

Límits específics

- **Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius**

En el cas d'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil amb administradors i membres dels consells d'administració i la resta de membres d'altres òrgans representatius, o d'ambdues relacions, produïdes a partir de l'1 de gener de 2013, s'estableixen els límits específics addicionals següents per aplicar la reducció del 30 per 100.

⁽²³⁾ Vegeu, a la pàgina 101, les quantitats exemptes de gravamen en aquest supòsit.

⁽²⁴⁾ Vegeu, dins el capítol 2, pàgina 52, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per enterrament o sepeli.

Quantia dels rendiments de treball irregulars	Límit sobre el qual s'aplica la reducció del 30 per 100
700.000 euros o menys	300.000 euros
Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros	$300.000 - (RT - 700.000)] (*)$
Més d'1.000.000 euros	0 euros

(*) RT = suma aritmètica dels rendiments del treball provinents d'una mateixa empresa, o d'altres empreses del grup, independentment del nombre de períodes impositius a què s'imputin

Per aplicar aquest límit, la quantia total del rendiment del treball que s'ha de computar es determina per la suma aritmètica dels rendiments del treball indicats anteriorment provinents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, **independentment del nombre de períodes impositius a què s'imputin**.

- **Recordau:** *aquests límits específics no són aplicables als rendiments del treball que derivin de l'extinció de relacions laborals o mercantils produïdes abans de l'1 de gener de 2013 (disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF).*

Exemple:

El senyor RTL va ser acomiadat el 3 de gener de 2015. Com a conseqüència d'aquest acomiadament, va rebre de l'empresa una indemnització de 550.000 euros, dels quals 200.000 euros corresponen a la quantia establerta, amb caràcter obligatori, a l'Estatut dels treballadors per a l'acomiadament improcedent.

Calculeu la reducció aplicable.

Solució:

Import rebut	550.000
Import exempt de gravamen per l'Estatut dels treballadors.....	200.000
Import màxim indemnització exempta	180.000
Import exempt de gravamen.....	180.000
Ingressos íntegres computables fiscalment (550.000 – 180.000)	370.000 (1)
Reducció aplicable (30% s/ 300.000) (2)	90.000
Rendiment que s'ha d'incloure en la base imposable (370.000 – 90.000).....	280.000

(1) Els excessos indemnitzadors sobre el límit exempt estan sotmesos a tributació com a rendiments del treball.

(2) Com que la quantia dels rendiments subjectes és inferior a 700.000 euros, la reducció s'aplica amb el límit general de 300.000 euros.

- **Per a rendiments que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015**

En aquest cas (rendiments del treball que derivin de totes les opcions de compra concedides abans de l'1 de gener de 2015), sens perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt, es pot aplicar el límit previst a l'article 18.2.b).1r de la Llei de l'IRPF, **en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014**.

Aquest límit consistia en el fet que l'import del rendiment sobre el qual s'aplicava la reducció no podia superar l'import que resultés de multiplicar el salari mitjà anual del conjunt dels declarants per l'IRPF, que per a l'exercici 2015 ha quedat fixat en 22.100 euros, ⁽²⁵⁾ pel nombre d'anys de generació del rendiment.

Aquest límit es duplicava si els rendiments complien els requisits següents:

- Si les accions o les participacions adquirides es mantenien com a mínim durant tres anys a comptar des que es va exercir l'opció de compra.
- Si l'oferta d'opcions de compra es feia en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, els grups o els subgrups d'empresa.

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit del manteniment de les accions o les participacions adquirides com a mínim durant tres anys motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleix el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix l'incompliment (disposició transitòria setzena del Reglament).

b) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social: reducció 30 per 100 (art. 18.3 Llei IRPF i 12.3 Reglament)

Els contribuents poden aplicar una reducció del 30 per 100 sobre les prestacions següents, sempre que es percebin en forma de capital i consisteixin en una percepció de pagament únic i hagin passat més de dos anys des de la primera aportació. El termini de dos anys no és exigible en el cas de prestacions per invalidesa:

a) Les pensions i els havers passius rebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i altres prestacions públiques no exemptes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduitat o similars.

b) Les prestacions rebudes pels beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats similars.

En el cas de prestacions mixtes, que combinin rendes de qualsevol tipus amb un cobrament únic en forma de capital, la reducció esmentada només es pot aplicar al cobrament efectuat en forma de capital.

■ **Important:** a partir de l'1 de gener de 2007, a les prestacions en forma de capital derivades dels sistemes privats de previsió social, no s'hi pot aplicar el règim general de reduccions, tret de les que provenguin del règim transitori que es comenta a continuació.

(25) Vegeu la disposició transitòria setzena del Reglament de l'IRPF.

c) Règim transitori de reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

1. Prestacions de contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten compromisos per pensions de les empreses (disposició transitòria onzena Llei IRPF)

• Prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007

Els beneficiaris de prestacions rebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobrin a partir de la data esmentada, poden aplicar el règim financer i fiscal vigent el 31 de desembre de 2006.

Aquest règim era el següent:

a) Aportacions empresarials no imputades als treballadors

La reducció aplicable sobre l'import de la prestació percebuda és del 40 per 100 en els supòsits següents:

- Si corresponen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.
- Si es tracta de prestacions per invalidesa, independentment del període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b) Aportacions empresarials imputades als treballadors

Els percentatges de reducció que s'indiquen tot seguit s'han d'aplicar sobre l'import que resulti de minorar la prestació percebuda en l'import de les contribucions empresarials imputades al treballador, com també en l'import de les aportacions, si s'escau, efectuades pel treballador mateix.

Reducció 75 per 100	Reducció 40 per 100
- Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació - Prestacions per invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa	- Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació - Altres prestacions per invalidesa

Tanmateix, es pot aplicar una reducció única del 75 per 100 sobre el total del rendiment si es compleixen els requisits següents:

- Es tracta de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.
- Han transcorregut més de vuit anys des del pagament de la primera prima.
- El període mitjà de permanència de les primes ha estat superior a quatre anys. Aquest període mitjà és el resultat de sumar les primes multiplicades pel nombre d'anys de permanència i dividir el resultat entre la suma total de les primes satisfetes. És a dir:

$$\frac{\sum (\text{primes} \times \text{nre. d'anys de permanència})}{\sum (\text{primes satisfetes})}$$

En cas que hi hagi hagut primes periòdiques o extraordinàries, per determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima s'ha de multiplicar aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent: al numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins

al cobrament de la prestació, i al denominador, la suma de les quantitats que resultin de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció. És a dir:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{nre. d'anys transcorreguts des del pagament fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nre. d'anys transcorreguts des del pagament fins al cobrament})}$$

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes després de l'1 de gener de 2007 d'assegurances contractades abans del 20 de gener de 2006**

En aquests supòsits, també és aplicable el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 comentat anteriorment. Tanmateix, aquest règim només es pot aplicar a la part de la prestació que correspon a les primes satisfetes fins al 31 de desembre de 2006, com també a les primes ordinàries previstes a la pòlissa original del contracte amb posterioritat a la data esmentada.

Aquest mateix règim també és aplicable als contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial sota la denominació "premis de jubilació", o d'altres, que consisteixin en una prestació pagadora una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans del 31 de desembre de 2006.

■ **Novetat 2015:** a partir de l'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es percebin en els terminis que es detallen a l'apartat 3.

2. Prestacions percebudes en forma de capital derivades d'altres sistemes privats de previsió social (plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats) (disposició transitòria dotzena Llei IRPF)

Per aplicar el règim transitori de reduccions aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats, cal distingir:

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007**

Els beneficiaris de prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, encara que les prestacions es cobrin a partir de la data esmentada, poden aplicar el règim de reduccions vigent el 31 de desembre de 2006.

Aquest règim consistia en la possibilitat d'aplicar les reduccions següents:

a) 40 per 100 de reducció en els supòsits següents:

- Quan hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguin a prestacions per invalidesa, independentment del període de temps transcorregut des de la primera aportació.

La reducció aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions o de plans de previsió assegurats es refereix al conjunt dels plans de pensions i dels plans de previsió assegurats subscrits per un mateix partícip i respecte a la mateixa contingència.

Si es tracta de prestacions per jubilació o invalidesa rebudes de mutualitats de previsió social, el percentatge de reducció s'aplica, amb caràcter general, sobre la quantitat íntegra percebuda, excepte en aquells supòsits en què el rendiment íntegre del treball el determina la diferència entre l'import rebut i les aportacions no reduïbles de la base imposable de l'IRPF.

b) 50 per 100 de reducció per a les prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes després de l'1 de gener de 2007**

En aquests supòsits, també es pot aplicar el règim fiscal vigent el 31 de desembre de 2006 comentat anteriorment. Tanmateix, aquest règim només es pot aplicar a la part de la prestació que correspon a les aportacions efectuades fins al 31 de desembre de 2006.

- **Novetat 2015:** *a partir de l'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es percebin en els terminis que es detallen a l'apartat següent.*

3. Límits temporals per aplicar les reduccions del règim transitori (disposició transitòria onzena.3 i disposició transitòria dotzena.4 Llei IRPF)

A partir de l'1 de gener de 2015 s'han establert els límits temporals següents per percebre les prestacions en forma de capital amb les reduccions dels règims transitoris que s'han comentat als apartats 1 i 2 anteriors (tant de les derivades de contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions com de les derivades de plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats).

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2015.**

El règim transitori és aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014.**

El règim transitori només es pot aplicar, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors.**

El règim transitori només es pot aplicar, si s'escau, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

- **Important:** *si la prestació en forma de capital es percep un cop acabats aquests terminis, el contribuent no pot aplicar cap reducció per aquest concepte.*

Fase 2a: determinació del rendiment net (art. 19 Llei IRPF)

Despeses deduïbles

Un cop determinat el rendiment íntegre del treball, per determinar el rendiment net cal deduir-ne les despeses que la Llei qualifica com a deduïbles. Tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment només les següents:

1. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.
2. Les detraccions per drets passius.
3. Les cotitzacions als col·legis d'orfes o institucions similars.
4. Les quotes satisfetes a sindicats.

5. Les quotes satisfetes als col·legis professionals, si la col·legiació té caràcter obligatori per a l'exercici del treball, en la part que correspon als fins essencials d'aquestes institucions i amb el límit de 500 euros anuals.
6. Les despeses de defensa jurídica derivades directament de litigis suscitats en la relació del contribuent amb la persona de la qual rep els rendiments, amb el límit de 300 euros anuals.
7. Altres despeses diferents de les anteriors.

En particular, altres despeses diferents de les anteriors

Sota aquest concepte s'inclouen les quantitats deduïbles com a despeses següents:

a) Per obtenció de rendiments

- **2.000 euros anuals**, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguin rendiments del treball.

b) Increment per mobilitat geogràfica (art. 11 Reglament) ⁽²⁶⁾

- L'import anterior s'**incrementa en 2.000 euros anuals addicionals** si es tracta de contribuents en els quals concorren els requisits que s'enumeren a continuació:

- Que es tracti d'aturats inscrits a l'oficina d'ocupació.
- Que acceptin un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la residència habitual.
- Que el nou lloc de treball exigeixi el trasllat de la residència habitual a un nou municipi.

- L'import de 2.000 euros anuals addicionals **s'aplica en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent**.

■ **Atenció:** s'ha de tenir en compte el límit que fixa per a aquestes despeses l'article 11.2 del Reglament de l'IRPF.

Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per aquest concepte, l'import total que pot ser objecte de deducció és de 2.000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguin dret a aplicar aquesta despesa.

c) Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Si es tracta de persones amb discapacitat ⁽²⁷⁾ que obtinguin rendiments del treball com a treballadors actius, la quantia general s'ha d'incrementar en les quantitats que es detallen al quadre següent:

Grau de discapacitat	Quantia (euros)
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.500
- Igual o superior al 65 per 100 o que acreditin necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, encara que no arribin al 65 per 100 de discapacitat	7.750

⁽²⁶⁾ S'ha de tenir en compte l'opció prevista a la disposició transitòria sisena de la Llei de l'IRPF per a contribuents que el 2014 van tenir dret a aplicar la reducció per mobilitat geogràfica. Pàgines 114 i següent d'aquest capítol.

⁽²⁷⁾ La condició de persona amb discapacitat i l'acreditació corresponent es comenta a les pàgines 478 i següent del capítol 14.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en què hi hagi diferents treballadors actius que tinguin la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per aquest concepte és la quantia que correspongui al contribuent amb un grau de discapacitat més alt, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball corresponents als períodes en què els contribuents amb dret a aplicar aquest concepte de despesa siguin treballadors en actiu i discapacitats.

Límit de les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents

Les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents tenen com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat aquestes despeses, un cop aplicades, si s'escau, les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF corresponents a aquest rendiment, i minorat en la resta de despeses deduïbles que estableix l'article 19 de la Llei de l'IRPF que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a aquests rendiments.

A l'efecte d'aplicar aquest límit, quan el contribuent obtingui en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeti computar una despesa deduïble més gran en concepte de mobilitat geogràfica i de treballador actiu amb discapacitat i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble només s'ha d'atribuir als rendiments íntegres del treball que s'assenyalin en primer lloc.

En conseqüència, el límit de les despeses incrementades que es regulen als paràgrafs segon i tercer de la lletra f) de l'article 19.2) de la Llei de l'IRPF és el rendiment íntegre vinculat a aquestes despeses, un cop aplicades, si s'escau, les reduccions de l'article 18 de la Llei de l'IRPF, menys les despeses deduïbles vinculades exclusivament al rendiment obtingut i la part proporcional de la resta de rendiments que correspongui a la durada del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en què concorrin les circumstàncies de discapacitat i de treballador en actiu.

En cas que, en tributació individual o conjunta, coincideixin l'increment de la despesa deduïble per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat, els rendiments que limiten la quantia que es pot deduir per ambdós conceptes és la que resulta de sumar els rendiments que generen el dret a deduir per un concepte o per tots dos.

Exemple

El senyor JFT, amb una discapacitat reconeguda del 34 per 100, durant el 2015 va treballar, el mes de gener, en una empresa i va obtenir uns rendiments nets de 1.000 euros. Posteriorment va estar desocupat fins al mes de desembre, quan va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la residència a un altre municipi i per al qual va obtenir uns rendiments nets de 800 euros. Durant el temps que va estar desocupat, va estar inscrit a l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros. Determineu les despeses deduïbles en concepte d'increment per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat.

Solució

Import total de les despeses deduïbles per ambdós conceptes (2.000 + 3.500).....	5.500,00
– Per mobilitat geogràfica: 2.000,00	
– Per treballador actiu amb discapacitat: 3.500,00	
Límit de les despeses incrementades (1.000 + 800) (1).....	1.800,00
Import per deduir (2)	1.800,00

Notes:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 euros del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigut traslladar la residència habitual.

(2) El contribuent pot deduir 1.800 euros, i optar per deduir 1.800 euros per treballador actiu discapacitat i no deduir res per mobilitat geogràfica, o bé per deduir 800 euros per mobilitat geogràfica i 1.000 euros per treballador actiu discapacitat.

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït

Reducció general per obtenció de rendiments del treball (art. 20 Llei IRPF)

S'aplica als contribuents amb **rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros** sempre que **no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball, superiors a 6.500 euros**.

El concepte de rendes excloses les exemptes, diferents de les del treball, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any, sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses però sense aplicar-hi les reduccions corresponents.

Si compleixen els requisits anteriors, els contribuents han de minorar el rendiment net del treball en les quanties següents:

Import de la reducció per obtenció de rendiments del treball	
Rendiment net positiu	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,01 i 14.450 euros	$3.700 - [1,15625 \times (RNT - 11.250)]^{(*)}$

(*) RNT = rendiment net del treball, que és el resultat de minorar el rendiment íntegre en les despeses previstes a les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 de la Llei de l'IRPF.

En cas de tributació conjunta d'unitats familiars en què diversos membres obtinguin rendiments del treball, l'import de la reducció es determina d'acord amb la quantia conjunta dels rendiments nets del treball de tots els membres de la unitat familiar i, si s'escau, de les rendes diferents de les del treball, i no es pot multiplicar l'import de la reducció resultant segons el nombre de membres de la unitat familiar que perceben rendiments del treball.

■ **Important:** a conseqüència de l'aplicació d'aquesta reducció, el saldo que en resulti no pot ser negatiu.

Règim transitori: reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015 (disposició transitòria sisena Llei IRPF)

En la mesura que a partir de l'1 de gener de 2015 se substitueix la reducció per mobilitat geogràfica que regulava l'article 20.2.b) de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, per una nova despesa deduïble del rendiment íntegre, aplicable en els mateixos supòsits que determinaven la reducció per mobilitat geogràfica esmentada, s'estableix un règim transitori per als treballadors **que hagin tingut dret a aplicar el 2014 aquesta reducció a conseqüència d'haver acceptat en l'exercici esmentat un lloc de treball i que continuïn exercint-lo en el període impositiu 2015**. Aquest règim transitori consisteix a permetre'ls aplicar, en el període impositiu esmentat, la reducció per mobilitat geogràfica de l'article 20.2.b) de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, en lloc de la despesa prevista per aquest concepte a l'article vigent 19.2.f) de la Llei de l'IRPF.

En els supòsits de tributació conjunta, si es dóna el cas que un dels cònjuges compleix els requisits per poder aplicar el que preveu la disposició transitòria sisena de la Llei de l'impost i l'altre té dret a aplicar la reducció que es preveu al segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 2 de l'article 19, només és aplicable la primera reducció, perquè és més favorable.

- **Important:** la reducció per mobilitat geogràfica es basava a incrementar en un 100 per 100 l'import de la reducció general per obtenció de rendiments del treball de l'article 20.1 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014.

Individualització dels rendiments del treball

D'acord amb el que estableix l'article 11.2 de la Llei de l'IRPF, els rendiments del treball corresponen únicament a la persona que, amb el seu treball, ha generat el dret a percebre'ls.

Tanmateix, les pensions, els havers passius i les altres prestacions percebudes dels sistemes de previsió social corresponen íntegrament a la persona a favor de la qual estan reconeguts.

Imputació temporal dels rendiments del treball

Regla general [art. 14.1.a) Llei IRPF]

Els rendiments del treball, tant els ingressos com les despeses, s'imputen al període impositiu en què el seu perceptor els pot exigir.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial [art. 14.2.a) Llei IRPF]

Quan no s'hagi satisfet la totalitat de la renda, o una part, pel fet que la determinació del dret a rebre-la o la quantitat es troba pendent de resolució judicial, els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència sigui ferma.

No obstant el que exposa el paràgraf anterior, si els rendiments del treball no es perceben durant l'exercici en què hagi adquirit ferma la resolució judicial, no escau incloure'ls en la declaració corresponent a aquest exercici, sinó que, per l'aplicació de les normes relatives als "endarreriments" que es comenten a continuació, els rendiments s'han de declarar mitjançant una declaració liquidació complementària a la presentada en l'exercici en què la resolució judicial va adquirir ferma. Aquesta declaració s'ha d'efectuar en el termini que hi ha entre la data en què es perceben els rendiments i l'acabament del termini immediat següent per a la presentació de declaracions per l'IRPF.

En tot cas, per l'aplicació d'aquesta regla especial d'imputació temporal, si s'inclouen en la declaració d'un exercici rendiments que corresponen a un període de generació superior a dos anys, sobre aquests rendiments és aplicable el percentatge reductor del 30 per 100.

Endarreriments [art. 14.2.b) Llei IRPF]

Quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball s'hagin percebut en períodes impositius diferents d'aquells en què eren exigibles, s'han de declarar quan es perceben, però imputant-los al període en què eren exigibles, mitjançant l'autoliquidació complementària corresponent, sense que això comporti cap mena de sanció, interessos de demora ni recàrrecs.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es percebin els endarreriments i l'acabament del termini immediat següent per a la presentació d'autoliquidacions per l'IRPF.

Així, si els endarreriments es perceben entre l'1 de gener de 2016 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar durant l'any esmentat abans que acabi el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2016), llevat que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2015; en aquest cas, s'han d'incloure en la declaració d'aquest exercici. Per als endarreriments que es perceben amb posterioritat a l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'exercici 2015, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la percepció dels endarreriments i l'acabament del termini de declaració de l'exercici 2016.

■ **Important:** *l'autoliquidació complementària s'ha d'ajustar a la tributació individual o conjunta per la qual es va optar en la declaració originària.*

Rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor (art. 7.3 Reglament IRPF)

En el cas de rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meritin al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar l'acompte d'aquests rendiments a mesura que es vagin meritant els drets.

Rendiments estimats del treball [art. 14.2.f) Llei IRPF]

Els rendiments estimats del treball s'han d'imputar al període impositiu en què s'hagi efectuat la prestació del treball o el servei que genera aquests rendiments.

Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'aquestes prestacions s'han d'imputar al període impositiu en què es percebin, encara que aquest no correspongui a aquell en què es va produir la contingència.

Cas pràctic

El senyor LMH, amb una discapacitat del 33 per 100 i contractat indefinidament per l'empresa "XXX" l'1 de gener de 1999, va ser acomiadat el 12 de març de 2015. Aquest acomiadament va ser qualificat judicialment d'improcedent. Les dades facilitades per l'empresa en el certificat corresponent de retencions i ingressos a compte de l'IRPF són les següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris)	8.100,00
Indemnització per acomiadament	65.000,00
Retencions IRPF	0,00
Descomptes: cotitzacions a la Seguretat Social	610,00

El senyor LMH té dret a dos anys de prestació per atur a partir del dia 1 d'abril de 2015. Tanmateix, a fi d'integrar-se en una cooperativa de treball associat, decideix acollir-se a la modalitat de pagament únic per cobrar la prestació esmentada. La quantitat percebuda puja a 16.800 euros.

Les altres rendes no exemptes de l'IRPF que el contribuent va obtenir l'any 2015 van pujar a 10.586 euros.

Determineu el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que per calcular la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, fins a la quantia establerta com a obligatòria a l'Estatut dels treballadors, el salari regulador diari que s'ha de considerar és de 90 euros.

Solució:**a) Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament.**

Com que es tracta d'un acomiadament improcedent que va tenir lloc el 12 de març de 2015, per determinar la indemnització exempta s'ha de tenir en compte la disposició transitòria onzena.2 del Reial decret legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors (BOE del 24).

Aquesta disposició transitòria onzena.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors estableix que la indemnització per acomiadament improcedent dels contractes formalitzats abans del 12 de febrer de 2012 es calcula a raó de 45 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis anterior a aquesta data, prorratejant per mesos els períodes de temps inferiors a l'any, i a raó de 33 dies de salari per any de servei pel temps de prestació de serveis posterior, prorratejant igualment per mesos els períodes de temps inferiors a l'any.

L'import indemnitzador resultant no pot ser superior a 720 dies de salari, tret que, del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012, en resulti un nombre de dies superior; en aquest cas, s'ha d'aplicar aquest com a import indemnitzador màxim, sense que aquest import pugui ser superior a 42 mensualitats, en cap cas.

Determinació de l'import exempt d'acord amb la disposició transitòria onzena.2 del text refós de la Llei de l'Estatut dels treballadors:

- **Indemnització corresponent al període 01-01-1999 a 11-02-2012 (13 anys i dos mesos d'antiguitat):**

- Dies treballats a l'empresa:

$$45 \text{ dies} \times 13 \text{ anys} = 585 \text{ dies}$$

$$(45 \text{ dies} \times 2 \text{ mesos}) / 12 \text{ mesos} = 7,5 \text{ dies}$$

$$\text{Total } (585 + 7,5) = 592,5 \text{ dies}$$

- Indemnització exempta: $90 \times 592,5 \text{ dies} = 53.325 \text{ euros}$

- **Indemnització corresponent al període 12-02-2012 a 12-03-2015 (3 anys i 1 mes):**

- Dies treballats a l'empresa:

$$33 \text{ dies} \times 3 \text{ anys} = 99 \text{ dies}$$

$$(33 \text{ dies} \times 1 \text{ mes}) / 12 \text{ mesos} = 2,75 \text{ dies}$$

$$\text{Total } (99 + 2,75) = 101,75 \text{ dies}$$

- Indemnització exempta: $90 \times 101,75 \text{ dies} = 9.157,5 \text{ euros}$

Import de la indemnització exempt:

En la mesura que els dies considerats per calcular les indemnitzacions per tots dos períodes no supera els 720 dies de salari ($592,50 \text{ dies} + 101,75 = 694,25$), la indemnització exempta és la suma de totes dues ($53.325 \text{ euros} + 9.157,50 \text{ euros}$), que puja a 62.482,50 euros.

La indemnització per acomiadament improcedent no supera el límit de 180.000 euros que fixa l'article 7.e) de la Llei de l'IRPF, de manera que està exempt totalment.

Import de la indemnització no exempt:

L'excés de la quantitat percebuda sobre l'import exempt ($65.000 - 62.482,50$) = 2.517,50 euros està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball. Tanmateix, sobre aquesta quantitat s'ha d'aplicar el percentatge de reducció del 30 per 100 pel fet que s'ha generat en un període de temps superior a 2 anys. Vegeu, sobre aquest punt, la pàgina 114 d'aquest capítol.

b) Prestació d'atur en la modalitat de pagament únic.

Des de l'1 de gener de 2013, la prestació per atur en la modalitat de pagament únic, independentment de l'import, està exempta de l'IRPF.

Solució (continuació):**c) Declaració dels rendiments obtinguts.**

- Rendiments íntegres: (8.100 + 2.517,50)	10.617,50
- Reducció article 18.2 LIRPF: (30% s/2.517,50).....	755,25
- Total ingressos computables	9.862,25
- Despeses deduïbles: (Seguretat Social) article 19.2.a) LIRPF	610,00
- Rendiment net previ (9.862,25 – 610,00) ⁽¹⁾	9.252,25
- Altres despeses deduïbles article 19.2.a) LIRPF:	
• Per obtenció de rendiments de treball	2.000,00
• Treballadors actius amb discapacitat ⁽²⁾	3.500,00
Rendiment net: (9.252,25 – 2.000 – 3.500)	3.752,25
- Reducció per obtenció de rendiments del treball ⁽³⁾ (article 20 LIRPF)	0,00
Rendiment net reduït:	3.752,25

⁽¹⁾ Les despeses deduïbles en concepte d'“altres despeses diferents” de l'article 19.f) de la Llei de l'IRPF tenen com a límit el rendiment íntegre del treball un cop minorat per la resta de despeses deduïbles. Per aquest motiu s'ha de calcular el rendiment net previ que fixi el límit que no es pot superar per aquestes despeses.

⁽²⁾ En aquest cas, tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la condició de treballador amb discapacitat, de manera que el límit de la despesa incrementat per treballadors actius amb discapacitat és el rendiment net previ calculat (9.252,25 euros).

⁽³⁾ Com que té rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros (en concret, 10.586 euros), no li correspon cap reducció encara que els rendiments nets del treball siguin inferiors a 14.450 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 3 del model D-100)

A

Rendiments del treball

Retribucions dineràries (incloses les pensions compensatòries i les anualitats per aliments no exemptes). Import íntegre	001	10.617,50
Retribucions en espècie 002	Valoració	
(excepte les contribucions empresarials imputades que s'hagin de consignar a les caselles [006] i [007]).	003	
Contribucions empresarials a plans de pensions, plans de previsió social empresarial i mutualitats de previsió social (excepte a assegurances col·lectives de dependència). Imports imputats al contribuïent	004	
Contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència. Imports imputats al contribuïent	005	
Aportacions al patrimoni protegit de persones amb discapacitat de què és titular el contribuïent. Import computable	006	
Reduccions (article 18, apartats 2 i 3, i disposicions transitòries 11a, 12a i 25a de la Llei de l'impost)	007	
	008	
	009	755,25
Total ingressos íntegres computables ([001] + [005] + [006] + [007] + [008] - [009])	010	9.862,25
Cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris, detracions per drets passius i cotitzacions a col·legis d'ortistes o institucions similars	011	610,00
Quotes satisfetes a sindicats	012	
Quotes satisfetes a col·legis professionals (si la col·legiació és obligatòria i amb un màxim de 500 euros anuals)	013	
Despeses de defensa jurídica derivades directament de litigis amb l'ocupador (màxim: 300 euros anuals)	014	
Rendiment net previ ([010] - [011] - [012] - [013] - [014])	015	9.252,25
Altres despeses deduïbles (*)	016	2.000,00
Increment per a contribuïents desocupats que acceptin un lloc de treball que exigeixi el trasllat de residència a un nou municipi (*) ..	017	
Increment per a treballadors actius que siguin persones amb discapacitat (*)	018	3.500,00
(*) A més, la suma dels imports consignats a les caselles [016], [017], [018] no pot superar l'import de la casella [015]		
Rendiment net ([015] - [016] - [017] - [018])	019	3.752,25
Reducció per obtenció de rendiments del treball (article 20 de la Llei de l'impost)		
Quantia aplicable amb caràcter general	020	
Reducció per mobilitat geogràfica aplicable per contribuïents que hi hagin tingut dret el 2014 per haver acceptat en aquell exercici un lloc de treball que exigeixi el trasllat de residència a un nou municipi (disposició transitòria 6a de la Llei de l'impost)	021	
Rendiment net reduït ([019] - [020] - [021])	022	3.752,25

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

Sumari

Rendiments del capital immobiliari

Introducció: rendiments del capital

Concepte de rendiments del capital immobiliari

Rendiments íntegres

Arrendament de béns immobles o constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests béns

Sotsarrendament o traspàs

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

Despeses deduïbles

Despeses necessàries per obtenir els rendiments: interessos i altres despeses de finançament i despeses de conservació i reparació

Altres despeses necessàries per obtenir els rendiments

Quantitats destinades a l'amortització

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985

Despeses no deduïbles

Rendiment net

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

Rendiment net reduït

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari

Regla general

Regles especials

Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

Consideracions generals

Dades particulars de cada immoble

Llista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis

Cas pràctic

Rendiments del capital immobiliari

Introducció: rendiments del capital (art. 21 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital *“la totalitat de les utilitats o contraprestacions, independentment de la denominació o la naturalesa, dineràries o en espècie, que provenguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques que aquest dugui a terme”*.

Les rendes que deriven de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que hi hagi un pacte de reserva de domini, tributen com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que la mateixa Llei de l'IRPF els qualifiqui com a rendiments del capital.

Segons la naturalesa de l'element patrimonial de què provenguin, la Llei de l'IRPF classifica els rendiments del capital en:

a) Rendiments del capital immobiliari, que inclou els provinents de béns immobles, tant rústics com urbans, o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns, que no estiguin afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

b) Rendiments del capital mobiliari, que inclou els provinents de la resta de béns i drets de què el contribuent és titular i no estiguin afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

Aquest capítol es dedica als rendiments del capital immobiliari, i al següent es comenten els rendiments del capital mobiliari.

Concepte de rendiments del capital immobiliari (art. 22.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital immobiliari els que deriven de **l'arrendament, la constitució o la cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns**, la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques que aquest dugui a terme.

La titularitat, plena o compartida, del dret de propietat o de drets reals de gaudi sobre béns immobles que no estiguin arrendats ni cedits a tercers i que tampoc no estiguin afectes a activitats econòmiques no genera rendiments de capital immobiliari, sinó que dóna lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, excepte l'habitatge habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica. ⁽¹⁾

Altres precisions amb relació al concepte de rendiments del capital immobiliari

1a Arrendament d'immoble com a rendiment del capital immobiliari

Els rendiments derivats de **l'arrendament de béns immobles** tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, llevat que **l'arrendament es dugui a terme com a activitat econòmica**. A aquest efecte, s'entén que l'arrendament de béns immobles es duu a terme com a activitat econòmica quan per a l'ordenació de l'activitat es fa servir almenys una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa (art. 27.2 Llei IRPF):

(1) Vegeu, dins el capítol 10, l'epígraf “Règim d'imputació de rendes immobiliàries”, pàgines 334 i següents, i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei de l'IRPF.

En aquest cas, les quantitats obtingudes no es consideren rendiments de capital immobiliari, sinó activitats econòmiques, i s'han de declarar a l'apartat específic d'aquestes activitats.

- **Important:** *el 2015 desapareix el requisit de disposar almenys d'un local destinat exclusivament a la gestió dels immobles arrendats que s'exigia perquè l'arrendament de béns immobles es considerés activitat econòmica.*

2a Sotsarrendaments

En el supòsit de **sotsarrendaments**, les quantitats percebudes pel sotsarrendador es consideren rendiments del capital mobiliari [art. 25.4.c) Llei IRPF].

Tanmateix, la participació del propietari o l'usufructuari de l'immoble en el preu del sotsarrendament té la consideració de rendiments del capital immobiliari, i no escau aplicar sobre el rendiment net la reducció que estableix l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF, que es comenta més endavant.

3a Arrendaments

Les quantitats percebudes per arrendaments de negocis o mines tenen la consideració fiscal de rendiments del capital mobiliari [art. 25.4.c) Llei IRPF].

Tanmateix, si l'arrendament només és d'un local de negoci, els rendiments obtinguts s'han de qualificar com a derivats del capital immobiliari, i s'han de quantificar aplicant les regles que es comenten en aquest capítol. ⁽²⁾

4a Indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

La **indemnització satisfeta** a conseqüència de la resolució anticipada del contracte d'arrendament té per al **propietari arrendador la consideració de millora**, i no la de despesa deduïble, per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari. Per a l'**arrendatari que la percep, constitueix un guany patrimonial** el període de generació del qual serà el que correspongui segons l'antiguitat del contracte d'arrendament.

5a Immobile amb ús o destinació simultanis en el mateix període (arrendat i a disposició dels titulars)

Si durant un mateix període impositiu un immoble és objecte d'utilitzacions successives o simultànies diferents, és a dir, **arrendat durant una part de l'any i a disposició del titular la resta de l'any**, la renda derivada de l'arrendament constitueix rendiment del capital immobiliari, i la corresponent al període no arrendat o a la part no arrendada té la consideració de renda imputada per la titularitat de l'immoble, ⁽³⁾ sempre que no es converteixi en l'habitatge habitual del contribuent.

L'import dels rendiments i de la renda imputada s'ha de determinar proporcionalment al nombre de dies durant els quals els immobles hagin estat arrendats o sense arrendar, respectivament, dins l'exercici.

⁽²⁾ La distinció entre l'arrendament d'un local de negoci i l'arrendament de negoci s'explica al capítol 5, pàgina 177.

⁽³⁾ La imputació de rendes pels immobles que hagin estat a disposició dels propietaris o els usufructuaris, totalment o parcialment, durant l'exercici, es comenta a les pàgines 334 i següents del capítol 10.

6a Arrendament d'elements comuns d'un edifici

L'arrendament d'elements comuns d'un edifici, com ara part de la façana o la coberta, per part de la comunitat de propietaris dóna lloc a rendiments del capital immobiliari que s'han d'atribuir als copropietaris d'acord amb la participació que tinguin en la comunitat. ⁽⁴⁾

Rendiments íntegres

Arrendament de béns immobles o constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests béns (art. 22.2 Llei IRPF)

Constitueixen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que, per tots els conceptes, hagi de satisfer l'adquirent o el cessionari dels drets o les facultats d'ús o gaudi constituïts sobre els béns immobles o, si s'escau, les que hagi de satisfer l'arrendatari o el sotsarrendatari d'aquests immobles.

- **Important:** *s'han d'incloure entre els rendiments del capital immobiliari les quantitats percebudes o que correspongui percebre per raó de la resta de béns cedits amb l'immoble, com ara el mobiliari i els estris, exclòs l'impost sobre el valor afegit (IVA) o, si s'escau, l'impost general indirecte canari (IGIC).*

Sotsarrendament o traspàs

En els supòsits de sotsarrendament o traspàs, el propietari o l'usufructuari de l'immoble ha de computar com a rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats percebudes en concepte de participació en el preu d'aquestes operacions.

Les quantitats percebudes per l'arrendatari en els supòsits de traspàs o cessió dels drets d'arrendament tenen la consideració de guanys de patrimoni, però les que rebí en el supòsit de sotsarrendament són rendiments del capital mobiliari.

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari (art. 6.5 i 40.1 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital immobiliari s'entenen retribuïdes, llevat de prova en contra.

Si no hi ha prova en contra, la valoració d'aquests rendiments s'ha d'efectuar pel valor normal de mercat, entenent per valor normal al mercat la contraprestació que acordarien subjectes independents, llevat de prova en contra.

No obstant això, si es tracta d'arrendaments o sotsarrendaments de béns immobles o la constitució o cessió de drets o facultats d'ús sobre aquests béns realitzats a familiars, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no pot ser inferior a la renda imputada derivada d'aquest immoble. Aquesta regla especial de valoració s'explica a l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'aquest mateix capítol.

⁽⁴⁾ El règim d'atribució de rendes obtingudes per determinades entitats, incloses les comunitats de propietaris, es comenta a les pàgines 337 i següents del capítol 10.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades (art. 41 Llei IRPF)

En cas que l'arrendament o el sotsarrendament de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests béns es faci a una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de l'impost sobre societats, de 27 de novembre (BOE del 28), **(5) el contribuent de l'IRPF n'ha de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat**. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

A aquest efecte, el contribuent de l'IRPF ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Despeses deduïbles

Per determinar el rendiment net del capital immobiliari, es poden deduir dels rendiments íntegres **totes les despeses necessàries** per obtenir-los, com també les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb l'immoble, sempre que responguin a la depreciació efectiva.

Si es tracta d'arrendaments d'immobles subjectes i no exempts de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'impost general indirecte canari (IGIC), les despeses deduïbles s'han de computar excloent-ne l'IVA o, si s'escau, l'IGIC.

Despeses necessàries per obtenir els rendiments: interessos i altres despeses de finançament i despeses de conservació i reparació [art. 23.1.a) 1r Llei IRPF i 13.a) Reglament]

Es consideren incloses entre les despeses necessàries per obtenir els rendiments, entre d'altres, les següents:

1. Interessos i altres despeses de finançament

Són deduïbles els interessos i altres despeses de finançament dels capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora del bé, el dret o la facultat d'ús o gaudi i, si s'escau, dels altres béns cedits amb l'immoble.

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns que han produït els rendiments. A aquest efecte, tenen aquesta consideració:

- a) Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara la pintada, l'estucat o la reparació d'instal·lacions.
- b) Les de substitució d'elements, com ara instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a l'ampliació o la millora dels béns, perquè constitueixen un valor d'adquisició la recuperació del qual es duu a terme a través de les amortitzacions corresponents.

(5) La consideració de persones o entitats vinculades d'acord amb els termes que estableix l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats es comenta a les pàgines 157 i següent del capítol 5.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

- L'import total màxim que es pot deduir pels interessos i les altres despeses de finançament i per les despeses de conservació i reparació no pot superar, per a cada bé o dret, l'import dels rendiments íntegres obtinguts.

L'excés es pot deduir durant els quatre anys següents, i no pot superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, l'import dels rendiments íntegres obtinguts en cadascun d'aquests anys per a cada bé o dret.

- EL'import pendent de deduir dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 s'ha d'aplicar a la declaració de 2015 amb prioritat als imports que corresponguin a l'exercici 2015 per aquests mateixos conceptes. L'import que escaigui deduir s'ha de fer constar a la casella 061 de la pàgina 4 de la declaració.

D'altra banda, l'import corresponent a l'exercici 2015 que, per l'aplicació del límit màxim de deducció, no es pugui aplicar a la declaració corresponent a aquest exercici s'ha de fer constar a la casella 063 de la mateixa pàgina 4 de la declaració a l'efecte de poder-lo deduir en els quatre exercicis següents.

En cas que hi hagi diversos contractes d'arrendament durant l'any sobre un mateix immoble, el límit màxim de la quantitat a deduir per interessos i despeses de conservació i reparació es computa tenint en compte les quantitats que s'han satisfet durant l'any i els ingressos íntegres que s'hi han obtingut; per tant, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació pot superar els ingressos obtinguts.

Altres despeses necessàries per obtenir els rendiments [art. 23.1.a) 2n a 4t Llei IRPF i 13.b) a 13.g) Reglament]

1. Tributs i recàrrecs no estatals

Són deduïbles els tributs i els recàrrecs no estatals, i també les taxes i els recàrrecs estatals, com ara l'IBI, les taxes per a la neteja, la recollida d'escombraries, l'enllumenat, etc., sempre que:

- a) Incideixin sobre els rendiments computats o sobre els béns o els drets que han generat aquests rendiments.
- b) No tinguin caràcter sancionador.

2. Saldos de cobrament dubtós

Són deduïbles els saldos de cobrament dubtós sempre que aquesta circumstància es pugui justificar suficientment. S'entenen com a circumstàncies suficientment justificades les següents:

- a) Que el deutor es trobi en situació de concurs.
- b) Que entre el moment de la primera gestió de cobrament efectuada pel contribuent i el de l'acabament del període impositiu hagin transcorregut més de sis mesos i no hagi tingut lloc cap renovació de crèdit.

Si un saldo dubtós s'ha cobrat després de deduir-lo com a despesa, s'ha de computar com a ingrés en l'exercici en què tingui lloc el cobrament.

3. Altres despeses necessàries deduïbles fiscalment

A més dels conceptes específics assenyalats anteriorment, tenen la consideració de deduïbles fiscalment les altres despeses necessàries per obtenir els ingressos corresponents. Com a exemple, es poden esmentar els següents:

- a) **Primes de contractes d'assegurança**, ja sigui de responsabilitat civil, incendi, robatori, trencament de vidres i altres de naturalesa anàloga, sobre els béns o els drets que generen els rendiments.
- b) **Quantitats meritades per tercers** en contraprestació directa o indirecta o a conseqüència de serveis personals com els d'administració, vigilància, porteria, manteniment de jardins, etc.
- c) **Les ocasionades per la formalització del contracte d'arrendament, sotsarrendament, cessió o constitució del dret i les de defensa de caràcter jurídic** relatives als béns, els drets o els rendiments.
- d) **Les quantitats destinades a serveis o subministraments.**

Quantitats destinades a l'amortització [art. 23.1.b) Llei IRPF i 13.h) i 14 Reglament]

Es consideren despeses deduïbles les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i de la resta de béns cedits amb aquest immoble, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva.

Es considera que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat si no superen els percentatges que s'indiquen a continuació:

- **Béns immobles:**

El resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el més alt dels valors següents:**

- a) **Cost d'adquisició satisfet**, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició (notaria, registre, IVA no deduïble, impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, despeses d'agència, etc.) sense incloure, en el còmput, el valor del sòl. En les adquisicions d'immobles per herència o donació, només té la consideració de “**cost d'adquisició satisfet**” la part de les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que correspon a la construcció, i també totes les inversions i les millores efectuades.
- b) **Valor cadastral**, exclòs el valor del sòl.

Si no es coneix el valor del sòl, aquest preu s'ha de calcular prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any reflectits al rebut de l'impost sobre béns immobles (IBI) corresponent.

- **Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble**

Són amortitzables sempre que siguin susceptibles d'utilització per un període de temps superior a un any.

S'entén que l'amortització anual deduïble per cadascun dels béns cedits compleix el requisit d'efectivitat si l'import no ultrapassa el resultat d'aplicar als respectius costos d'adquisició

satisfets els coeficients d'amortització que hi corresponguin d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998. ⁽⁶⁾

Aquesta taula recull, entre d'altres, el coeficient màxim d'amortització següent: **Instal·lacions, mobiliari i estris: 10 per 100.**

- **Drets o facultats d'ús i gaudi sobre béns immobles**

Són amortitzables sempre que l'adquisició hagi comportat un cost per al contribuent. En aquests casos, cal diferenciar:

a) Si el dret o la facultat té una durada determinada, l'amortització anual deduïble és la que resulti de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada d'aquest bé.

b) Si el dret o la facultat és vitalici, l'amortització computable és el resultat d'aplicar el coeficient del 3 per 100 sobre el cost d'adquisició satisfet.

En tots dos casos, l'import de les amortitzacions no pot superar l'import dels rendiments íntegres derivats de cada dret.

■ **Important:** *si l'immoble no ha estat arrendat durant tot l'any, l'amortització deduïble, els interessos i les altres despeses de finançament, les despeses en primes d'assegurances, etc., són les que corresponguin al nombre de dies de l'any en què l'immoble ha estat arrendat.*

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985

D'acord amb la disposició transitòria tercera de la Llei de l'IRPF, per determinar els rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits abans del 9 de maig de 1985 que no gaudeixin del dret a la revisió de renda del contracte, **s'ha d'incloure addicionalment, com a despesa deduïble, mentre es mantingui aquesta situació i en concepte de compensació,** la quantitat que correspongui a l'amortització de l'immoble. Així, doncs, en aquestes situacions, es pot computar dues vegades la despesa d'amortització: una vegada com a despesa deduïble fiscalment d'acord amb les regles per determinar el rendiment net derivat d'immobles arrendats, comentades anteriorment, i l'altra vegada, en concepte de compensació.

Despeses no deduïbles

No són deduïbles com a despesa, entre d'altres:

- Els **pagaments efectuats per raó de sinistres que s'hagin produït en els béns immobles** i que donin lloc a disminucions del valor del patrimoni del contribuent.
- L'import de les **millores efectuades en els béns immobles**, sens perjudici de la recuperació del cost per la via de les amortitzacions.

Rendiment net

El rendiment net està constituït per la **diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles**, en els termes comentats més amunt.

(6) Aquesta taula es reproduïx a la pàgina 238 del capítol 7.

- **Recordau:** l'import total que es pot deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora del bé, el dret o el gaudi de què provinguin els rendiments, i les altres despeses de finançament, com també les de reparació i conservació, no poden superar, per a cada bé o dret, l'import dels rendiments íntegres obtinguts.

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge (art. 23.2 Llei IRPF)

Reducció 60 per 100

En els supòsits d'**arrendament de béns immobles destinats a habitatge**, el **rendiment net**, calculat per la diferència entre la totalitat dels ingressos íntegres i les despeses necessàries que tinguin la consideració de deduïbles, en els termes comentats anteriorment, encara que sigui negatiu, **es redueix en un 60 per 100**, independentment de l'edat de l'arrendatari.

La reducció només és aplicable respecte als rendiments declarats pel contribuent.

- **Important:** el 2015 desapareix la reducció del 100 per 100 que s'aplicava quan l'arrendatari tenia entre 18 i 30 anys i uns rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques en el període impositiu superiors a l'IPREM.

Rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps (art. 23.3 Llei IRPF i 15 Reglament)

Reducció 30 per 100

Un cop practicada, si s'escau, la reducció anterior que sigui procedent, es pot aplicar una reducció del 30 per 100 del rendiment net que en resulti en els supòsits següents:

- Rendiments nets el període de generació dels quals sigui superior a dos anys, sempre que s'imputin en un únic període impositiu.**
- Rendiments nets obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.**

Tenen aquesta consideració exclusivament els següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.
En els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci, cal remarcar que la quantitat que rebí el titular de l'immoble, és a dir, el propietari o el titular d'un dret de gaudi sobre aquest immoble, té la consideració de rendiment del capital immobiliari obtingut de manera notòriament irregular en el temps. Tanmateix, la quantitat que rep l'arrendatari pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament no constitueix rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial, ja que no és titular de cap dret real sobre l'immoble. ⁽⁷⁾
- Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari, el sotsarrendatari o el cessionari per danys o desperfectes a l'immoble.
- Imports obtinguts per la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

⁽⁷⁾ Vegeu la pàgina 397 del capítol 11, que conté un exemple de determinació del guany patrimonial en els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

Un cop aplicada, si s'escau, la reducció per arrendament d'habitatge, la quantia del rendiment net resultant sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

S'ha de tenir en compte que en el cas que existeixin rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció és la suma algebraica d'ambdós.

Rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015: Règim transitori (disposició transitòria vint-i-cinquena.3 Llei IRPF)

Els rendiments que es perceben de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar la reducció de l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, poden aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el coeficient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

Tanmateix, quan es tracti de rendiment derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tenien previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

(Art. 24 i 85 Llei IRPF)

Si l'adquirent, el cessionari, l'arrendatari o el sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaigui sobre aquest bé és el cònjuge o un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, del contribuent, el rendiment net total computable no pot ser inferior a l'import que resultaria d'aplicar el règim especial d'imputació de rendes immobiliàries a l'immoble o el dret real de què es tracti.

D'acord amb aquest règim especial, **el rendiment net total mínim no pot ser inferior** al que resulti d'aplicar:

- **El 2 per 100** al valor cadastral que correspongui a l'immoble en cada període impositiu.
- **L'1,1 per 100** del valor cadastral si es tracta d'immobles urbans els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, d'acord amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

Igualment, s'ha d'aplicar aquest percentatge de l'**1,1 per 100** en cas que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), l'immoble no tingui valor cadastral o aquest valor no hagi estat notificat al titular, tot i que aquest percentatge s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del valor més alt dels següents:

- a) Valor comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs.
- b) Valor, contraprestació o preu d'adquisició.

Si els arrendataris de l'immoble són diversos, aquest règim especial s'aplica a la part del rendiment net que correspongui als familiars que tinguin el grau de parentiu establert legalment.

Si el rendiment net corresponent a l'arrendament o la cessió de l'immoble, un cop s'hi han aplicat, si s'escau, les reduccions comentades més amunt, és inferior al rendiment mínim, s'ha de computar aquest últim import a la casella 068 de la pàgina 4 de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cadascun dels immobles productors d'aquests rendiments és, amb caràcter general, el resultat de practicar sobre el rendiment net les reduccions que corresponguin de les comentades anteriorment.

Si l'adquirent, el cessionari, l'arrendatari o el sotsarrendatari del bé immoble o el dret real que hi recau és un familiar, en els termes comentats més amunt, el rendiment net reduït és el més gran de les dues quantitats següents:

a) Rendiment net corresponent a l'arrendament o la cessió de l'immoble, un cop aplicades sobre aquest rendiment, si s'escau, les reduccions que escaiguin de les comentades anteriorment.

b) El rendiment mínim computable per l'immoble esmentat en cas de parentiu.

Exemple:

El senyor SPT té arrendat un local comercial i dos habitatges de propietat seva. Els respectius ingressos íntegres i les despeses deduïbles de l'exercici 2015 pugen a les quantitats següents.

	<u>Habitatge 1</u>	<u>Habitatge 2</u>	<u>Local</u>
- Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
- Interessos de capitals aliens, reparació i conservació.....	2.150,00	9.210,00	5.890,00
- Altres despeses deduïbles fiscalment.....	1.080,00	2.285,00	890,00

Determineu el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a l'exercici 2015.

Solució:

1. Determinació del rendiment net del capital immobiliari dels immobles arrendats:

	<u>Habitatge 1</u>	<u>Habitatge 2</u>	<u>Local</u>
- Ingressos íntegres	6.865,00	7.980,00	10.230,00
- Interessos de capitals aliens, reparació i conservació.....	2.150,00	7.980,00 (1)	5.890,00
- Altres despeses deduïbles fiscalment.....	1.080,00	2.285,00	890,00
Rendiment net	3.635,00	- 2.285,00	3.450,00

2. Reducció dels rendiments derivats de l'arrendament dels habitatges 1 i 2:

	<u>Habitatge 1</u>	<u>Habitatge 2</u>
- Rendiment net	3.635,00	- 2.285,00
- Reducció	2.181,00 (2)	0,00 (3)
Rendiment net reduït	1.454,00	-2.285,00

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari: $[1.454,00 + (-2.285,00) + 3.450,00] = 2.619,00$

Solució (continuació):**Notes:**

- (1) L'import total que es pot deduir pels interessos de capitals aliens invertits en l'adquisició o la millora de l'"habitatge 2" i les despeses de reparació i conservació d'aquest habitatge no pot superar l'import dels rendiments íntegres obtinguts per aquest habitatge. L'excés ($9.210 - 7.980 = 1.230$) es pot deduir en els quatre exercicis següents, i la deducció no pot superar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, l'import dels rendiments íntegres obtinguts pel lloguer d'aquest habitatge.
- (2) A partir de l'1 de gener de 2015 la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge és del 60 per 100 del rendiment net positiu, independentment de l'edat dels arrendataris.
- (3) La reducció del 60 per 100 s'aplica en cas que el rendiment net derivat de l'habitatge sigui positiu; per tant, en aquest cas, com que el rendiment net derivat de l'immoble o dret és negatiu, la reducció no és aplicable.

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

(Art. 11.3 Llei IRPF)

Els rendiments del capital immobiliari corresponen a les persones que siguin titulars dels béns immobles, o dels drets reals sobre aquests béns, dels quals provinguin. Per tant, han de ser els titulars esmentats els qui han d'incloure els rendiments corresponents en la declaració de l'impost sobre la renda.

En el cas dels drets reals de gaudi, el rendiment íntegre s'ha d'imputar al titular del dret de què es tracti. Per tant, si hi ha un usdefruit, el rendiment íntegre l'ha de declarar l'usufructuari i no el nu propietari.

Si la titularitat dels béns o els drets no es pot acreditar degudament, l'Administració tributària té el dret de considerar com a titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els casos en què la titularitat correspongui a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o al dret de què es tracti s'han de considerar obtinguts per cadascuna d'aquestes persones, proporcionalment a la participació que tenen en la titularitat esmentada. Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a rendiment la quantitat que resulti d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o pel dret el percentatge que representi la participació que té en la titularitat d'aquest immoble.

■ **Matrimonis:** *en cas de matrimoni, els rendiments provinents dels béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges, corresponen per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, els rendiments provinents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels cònjuges, corresponen a aquest cònjuge íntegrament.*

Imputació temporal dels rendiments del capital immobiliari

Regla general [Art. 14.1.a) Llei IRPF]

Com a regla general, els rendiments del capital immobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què siguin exigibles pel perceptor, independentment del moment en què hagi tingut lloc el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial [art. 14.2.a) Llei IRPF]

No obstant el que exposa el paràgraf anterior, en cas que no s'hagi satisfet la totalitat o una part d'una renda perquè es trobava pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o el seu import (no simplement la manca de pagament), els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència judicial adquireixi fermesa, encara que no s'hagin cobrat en aquell exercici.

Rendes estimades del capital immobiliari [art. 14.2.f) Llei IRPF]

Les rendes estimades del capital immobiliari i les derivades d'operacions vinculades s'han d'imputar al període impositiu en què s'entenen produïdes. Aquest exercici ha de ser aquell en què hagin tingut lloc les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments d'aquesta naturalesa.

Declaració dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

Consideracions generals

La declaració de les rendes (rendiments del capital immobiliari i rendes immobiliàries imputades) ⁽⁸⁾ derivades dels béns immobles dels quals el declarant o declarants hagin estat propietaris o usufructuaris totalment o parcialment en algun moment de l'exercici 2015, tret de l'habitatge habitual, com també, si s'escau, dels trasters annexos i les places de garatge, fins a un màxim de dues, adquirits conjuntament amb l'habitatge, s'ha de fer a l'apartat "C" de la pàgina 4 de la declaració, on s'han de consignar les dades que s'indiquen més avall per a cada immoble.

Dades particulars de cada immoble

a) Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella 050. En declaracions conjuntes, si l'immoble pertany per parts iguals a ambdós cònjuges, s'ha de consignar en aquesta casella l'expressió "Comuna". En cas contrari, s'ha de fer constar el membre de la unitat familiar que té la titularitat total o parcial de l'immoble, "Primer declarant", "Cònjuge", "Fill/a 1r", "Fill/a 2n", etc.

b) Percentatge de propietat, casella 051. Els percentatges de propietat que escaigui consignar s'han d'expressar en nombres enters amb dos decimals.

c) Percentatge d'usdefruit, casella 052. Els percentatges d'usdefruit que escaigui consignar s'han d'expressar en nombres enters amb dos decimals.

d) Naturalesa, casella 053. S'ha de fer constar la clau que correspongui a la naturalesa de l'immoble urbà o rústic, segons la llista següent:

Clau Naturalesa

- 1 Immoble urbà.
- 2 Immoble rústic.

⁽⁸⁾ El règim d'imputació de rendes immobiliàries es comenta a les pàgines 334 i següents del capítol 10.

Per determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8).

e) Ús o destinació de l'immoble, casella 054. S'ha d'indicar la clau que correspongui de les següents:

Clau Ús o destinació

- 1 **Arrendament.** Immoble que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, el qual ha donat lloc per aquest motiu a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.
- 2 **A disposició dels titulars.** Immoble que ha estat a disposició dels titulars, el qual ha donat lloc per aquest motiu a imputació de rendes immobiliàries.
- 3 **Arrendament i a disposició dels titulars.** Immoble que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, totalment o parcialment, el qual ha donat lloc per aquest motiu a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari, i que també ha estat a disposició del contribuent, successivament o simultàniament, cosa que ha donat lloc a imputació de rendes immobiliàries.
- 4 **Arrendament com a immoble accessori.** Immoble arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers conjuntament amb un altre immoble que constitueix l'objecte principal de l'arrendament, el sotsarrendament o la cessió si no està especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cadascun d'ells (per exemple, la plaça de garatge arrendada conjuntament amb un habitatge per un únic import).
- 5 **Arrendament com a immoble accessori i a disposició dels titulars.** Immoble arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers com a immoble accessori i que també ha estat a disposició del contribuent, successivament o simultàniament, cosa que ha donat lloc a imputació de rendes immobiliàries.
- 6 **Habitatge habitual del cònjuge anterior.** Immoble del qual el contribuent és titular, totalment o parcialment, però que constitueix l'habitatge habitual del seu cònjuge anterior pel fet que ha estat assignat a aquest últim l'ús exclusiu de l'immoble a la resolució o la sentència de separació legal o divorci.

f) Situació, casella 055. S'ha de fer constar la clau que correspongui en cada cas a la situació de l'immoble, segons la llista següent:

Clau Situació

- 1 Immoble amb referència cadastral situat a qualsevol punt del territori espanyol, tret de la Comunitat Autònoma del País Basc i la Comunitat Foral de Navarra.
- 2 Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Autònoma del País Basc o la Comunitat Foral de Navarra.
- 3 Immoble situat a qualsevol punt del territori espanyol que no té assignada cap referència cadastral.
- 4 Immoble situat a l'estranger.

g) Referència cadastral, casella 056. Si a la casella corresponent a "Situació" s'ha consignat la "Clau 1" o la "Clau 2", s'ha de fer constar, a la casella corresponent, la referència cadastral de l'immoble. Aquesta dada figura al rebut de l'impost sobre béns immobles (IBI). La referència cadastral també es pot obtenir a la seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, a l'adreça <http://www.sedecatastro.gob.es>, o bé trucant a la línia directa del cadastre (telèfon 902 373 635).

Immobles a disposició dels titulars

Si es tracta d'immobles a disposició dels titulars, s'han de consignar les dades següents per cadascun:

a) Part de l'immoble que està a disposició, casella 057: si tot l'immoble ha estat a disposició del contribuent durant l'exercici, s'ha de consignar el percentatge del 100 per 100.

Si, a causa d'un ús o una destinació simultanis, només ha estat a disposició del contribuent una part de l'immoble, com ara una única planta de l'edifici, s'ha d'indicar el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície d'aquesta part amb relació a la superfície total de l'immoble.

b) Període computable (nre. de dies), casella 058: s'ha de consignar 365 si l'immoble ha estat a disposició del contribuent tot l'any. En cas contrari, s'ha d'indicar el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

c) Import de la renda immobiliària imputada, casella 059. ⁽⁹⁾ S'ha d'emplenar aquesta casella en el supòsit d'immobles l'ús o la destinació dels quals s'hagi identificat amb les claus 2, 3 o 5 anteriors.

Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles

La declaració dels ingressos íntegres computables, les despeses deduïbles, el rendiment net, les reduccions del rendiment net, com també, si s'escau, el rendiment mínim computable en cas de parentiu que sigui procedent, s'ha de fer a les caselles **060 a 069** d'acord amb el que s'ha comentat per a cada cas als epígrafs respectius d'aquest mateix capítol.

Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes

A l'epígraf corresponent a l'apartat C de la pàgina 4 de la declaració, s'hi han d'incloure **només els béns immobles** arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les quals el contribuent hagi estat, durant l'exercici 2015, soci, comuner o partícip.

Per a cadascun dels immobles que s'hagin de consignar a les caselles **072 a 078** d'aquest apartat, s'han de fer constar les dades relatives al contribuent partícip, el NIF de l'entitat, el grau de participació, la naturalesa, la situació i la referència cadastral. Si l'entitat és no resident, s'ha d'indicar a la casella **078** el número d'identificació d'un altre país i s'ha d'introduir el número d'identificació d'un altre país a la casella **073**. L'emplenament d'aquestes dades s'ha de fer d'acord amb les indicacions especificades més amunt.

■ **Important:** els rendiments del capital immobiliari atribuïts al soci comuner o partícip a conseqüència de l'arrendament o la cessió a tercers d'immobles per entitats en règim d'atribució de rendes s'han de declarar a l'apartat F de la pàgina 8 de la declaració.

Per tant, en aquests supòsits, s'han d'emplenar l'apartat "Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes" per les dades identificatives del contribuent i de l'immoble i, a més, la rúbrica "Atribució de rendiments del capital immobiliari" de l'apartat F de la pàgina 8 de la declaració pels rendiments atribuïts per l'entitat inclosa en el règim d'atribució de rendes.

⁽⁹⁾ La determinació de la renda immobiliària imputada es comenta a la pàgina 335 del capítol 10.

Lista de béns immobles urbans afectes a activitats econòmiques o objecte d'arrendament de negocis

A l'apartat D de la pàgina 4 de la declaració, s'hi han d'incloure els béns immobles urbans dels quals durant l'exercici 2015 el contribuent hagi estat, totalment o parcialment, propietari o usufructuari, ja sigui de manera directa o a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagin tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques. Igualment, s'hi han d'incloure els béns immobles urbans objecte d'arrendament de negocis dels quals durant l'exercici 2015 el contribuent hagi estat, totalment o parcialment, propietari o usufructuari, ja sigui de manera directa o a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, i que hagin donat lloc, per aquest motiu, a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general.

Per a cadascun dels immobles urbans que s'hagin de consignar en aquest apartat, s'ha de fer constar el contribuent titular de l'immoble (caselles **079**), el percentatge de propietat (casella **080**) o, si s'escau, el percentatge d'usdefruit (casella **081**), situació (casella **083**) i referència cadastral (casella **084**), d'acord amb les indicacions de l'epígraf anterior. Igualment, s'ha d'indicar a la casella **082** la naturalesa, fent-hi constar la clau que correspongui de les s'enumeren tot seguit:

Claue Naturalesa

- 1 Immoble urbà afecte a activitats econòmiques.
- 2 Immoble urbà objecte d'arrendament de negocis que ha generat rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general.

Cas pràctic

El matrimoni format pel senyor RJR i la senyora MAT, resident a Sevilla, ha tingut arrendats durant tot l'any 2015 tres habitatges. La llista d'ingressos, despeses i altres dades d'interès per determinar el rendiment net és la següent:

1. Primer habitatge arrendat per 900 euros mensuals.

Aquest habitatge va ser adquirit el 1999 per un import equivalent a 90.000 euros més 7.000 euros de despeses. Per adquirir-lo, van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z", pel qual han pagat al llarg de 2015 la quantitat de 400 euros en concepte d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral d'aquest habitatge l'any 2015 és de 65.200 euros, i el 40 per 100 d'aquest valor correspon al sòl. La referència cadastral d'aquest habitatge és 4927802TG-3442F0088ZR. El valor cadastral de l'habitatge va ser revisat el 2007.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat a l'habitatge, segons la factura de 2009, puja a 6.900 euros. Les despeses satisfetes el 2015 per aquest habitatge són les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI)	260,00
- Comunitat.....	850,00
- Estucat de la façana.....	210,00

2. Segon habitatge arrendat a un germà de la senyora MAT per 300 euros mensuals.

El valor cadastral de l'habitatge és de 13.800 euros, i el d'adquisició, de 45.000 euros, incloses les despeses inherents a aquesta adquisició. El 35 per 100 d'aquest valor correspon al sòl. Aquest valor cadastral no ha estat revisat en els darrers deu anys. La referència cadastral d'aquest habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'aquest habitatge al llarg de 2015 han estat les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI)	91,00
- Interessos préstec	4.207,00
- Amortització capital.....	1.202,00
- Comunitat	720,00
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-15).....	1.500,00

3. Tercer habitatge arrendat per 1.200 euros mensuals.

L'habitatge el va adquirir per herència l'esposa l'any 2004. Les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que va satisfer la senyora MAT van pujar a 4.125 euros. El valor cadastral d'aquest habitatge l'any 2015 és de 38.500 euros. El 40 per 100 d'aquest valor correspon al sòl i la seva referència cadastral és 3517342TG4431N0001UR.

Les despeses satisfetes l'any 2015 per aquest habitatge han estat les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI).....	235,00
- Comunitat.....	912,00

Determineu el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a aquests habitatges en l'exercici 2015 en cas de tributació conjunta.

Solució:

1. Primer habitatge arrendat:

Ingressos íntegres (900 x 12)	10.800,00
Despeses deduïbles:	
- Interessos i despeses de conservació (400 + 210)	610,00
- Altres despeses (IBI i comunitat)	1.110,00
- Amortització:	
* Habitatge [3% x (60% s/97.000)]	1.746,00
* Mobles (10% s/6.900)	690,00
Total despeses deduïbles	4.156,00
Rendiment net (10.800 – 4.156).....	6.644,00
Reducció per arrendament habitatge (60% s/6.644).....	3.986,40
Rendiment net reduït	2.657,60

2. Segon habitatge arrendat a un familiar:

S'ha de computar com a rendiment net total mínim el valor més alt de:

a) La diferència entre ingressos íntegres i despeses deduïbles.

Ingressos íntegres (300 x 12).....	3.600,00
Despeses deduïbles:	
- Interessos i despeses de conservació (límit: ingressos íntegres)	3.600,00
- Altres despeses (IBI i comunitat)	811,00
- Amortització:	
* Habitatge [3% x (65% x 45.000)].....	877,50
* Aire condicionat [6/12 x (10% s/1.500)].....	75,00
Total despeses deduïbles	5.363,50
Rendiment net (3.600 – 5.363,50).....	– 1.763,50
Reducció per arrendament habitatge (1).....	0,00
Rendiment net reduït	– 1.763,50

Solució (continuació):

b) El 2 per 100 del valor cadastral (2% x 13.800)	276,00
Rendiment net: s'ha de declarar el valor més alt dels dos calculats a les lletres a) i b). És a dir: 276.	
3. Tercer habitatge arrendat:	
Ingressos íntegres (1.200 x 12)	14.400,00
Despeses deduïbles:	
- Interessos i despeses de conservació	---
- Altres despeses (IBI i comunitat)	1.147,00
- Amortització: Habitatge [3% x (60% s/38.500)] (2)	693,00
Total despeses deduïbles	1.840,00
Rendiment net (14.400 – 1.840)	12.560,00
Reducció per arrendament habitatge (60% s/12.560) (3)	7.536,00
Rendiment net reduït	5.024,00

(1) No s'aplica la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge perquè el rendiment net és negatiu.

(2) La base d'amortització està constituïda pel valor més alt dels següents: el cost d'adquisició satisfet (4.125 euros) o el valor cadastral de l'immoble (38.500 euros). En aquest exemple, la construcció representa el 60 per 100 del valor total de l'immoble.

(3) El 2015 la reducció per arrendament d'habitatge és del 60 per 100, independentment de l'edat de l'arrendatari.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 4 del model D-100)

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclosos l'habitatge habitual i els immobles que s'hi assimilen

• Llista de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels titulars o arrendats o cedits a tercers

Immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usdefruit (%)	Naturalesa (clau)	Ús o destinació (clau)	Situació (clau)	Referència cadastral
1	050 Comuna	051 100	052	053 1	054 1	055 1	056 4927802TG3442F0088ZR
Immobles a disposició dels titulars: Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) 057 Període computable (nre. de dies) 058 Renda immobiliària imputada 059							
Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles:							
Ingressos íntegres computables 060 10.800,00							
Despeses deducibles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest Import pendent de deduir dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 que s'aplica en aquesta declaració (*) 061							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*) 062 610,00							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063							
Altres despeses deducibles fiscalment 064 3.546,00							
Rendiment net (I060) - (I061) - (I062) - (I064) 065 6.644,00							
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost) 066 3.986,40							
Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notoriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 067							
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost) 068							
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de (I065) - (I066) - (I067) i (I068) 069 2.657,60							
2	050 Comuna	051 100	052	053 1	054 1	055 1	056 4927802TG3442F0134YK
Immobles a disposició dels titulars: Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) 057 Període computable (nre. de dies) 058 Renda immobiliària imputada 059							
Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests:							
Ingressos íntegres computables 060 3.600,00							
Despeses deducibles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest Import pendent de deduir dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 que s'aplica en aquesta declaració (*) 061							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*) 062 3.600,00							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063							
Altres despeses deducibles fiscalment 064 1.763,50							
Rendiment net (I060) - (I061) - (I062) - (I064) 065 -1.763,50							
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost) 066 0,00							
Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notoriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 067							
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost) 068 276,00							
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de (I065) - (I066) - (I067) i (I068) 069 276,00							
3	050 Comuna	051 100	052	053 1	054 1	055 1	056 3517342TG4431N0001UR
Immobles a disposició dels titulars: Només ús o destinació simultani: part de l'immoble que està a disposició (%) 057 Període computable (nre. de dies) 058 Renda immobiliària imputada 059							
Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests:							
Ingressos íntegres computables 060 14.400,00							
Despeses deducibles: Interessos dels capitals invertits en l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest immoble Import pendent de deduir dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 que s'aplica en aquesta declaració (*) 061							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*) 062							
(*) Limit conjunt: l'import de la casella I060 Import de 2015 pendent de deduir en els 4 anys següents: 063							
Altres despeses deducibles fiscalment 064 1.840,00							
Rendiment net (I060) - (I061) - (I062) - (I064) 065 12.560 00							
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost) 066 7.536,00							
Reducció per rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notoriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 067							
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost) 068							
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de (I065) - (I066) - (I067) i (I068) 069 5.024,00							

• Rendes totals derivades dels béns immobles no afectes a activitats econòmiques

Suma de rendes immobiliàries imputades (suma de les caselles I059) 070	Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari (suma de les caselles I069) 071 7.957,60

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Sumari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte

Classificació segons l'origen o la font

Classificació segons la integració en la base imposable

Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat

Supòsits especials

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit

2. Rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis

Determinació del rendiment íntegre

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit

Determinació del rendiment net

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provinents d'entitats vinculades

3. Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa

Assegurances de capital diferit

Assegurances de rendes

4. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals

5. Plans d'estalvi a llarg termini

Rendiments per integrar en la base imposable general

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

Regla general

Regles especials

Cas pràctic

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte (art. 21 Llei IRPF)

Tenen la consideració fiscal de rendiments del capital mobiliari la totalitat de les utilitats o les contraprestacions, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que provenguin, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, de què és titular el contribuent i que no estiguin afectes a les activitats econòmiques que aquest dugui a terme.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, els béns o els drets que estiguin afectes de manera exclusiva a activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent s'han d'incloure entre els rendiments provinents d'aquestes activitats.⁽¹⁾

▪ **Important:** *no tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, en cap cas, els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers [art. 29.1.c) Llei IRPF].*

No es consideren rendiments del capital mobiliari

- Els derivats del lliurament d'accions alliberades i de la venda de drets de subscripció preferent.⁽²⁾ [art. 25.1.b), 37.1.a) i 37.1.b) Llei IRPF].

- Els dividendes i les participacions en beneficis distribuïts per societats que provenguin de períodes impositius durant els quals aquestes societats estaven en règim de transparència fiscal (art. 91.7 i disposició transitòria desena Llei IRPF; disposició transitòria quarta Reglament).

- La contraprestació obtinguda per l'ajornament o el fraccionament del preu de les operacions efectuades en l'exercici d'una activitat econòmica habitual del contribuent (art. 25.5 Llei IRPF).

- Els que deriven de les transmissions lucratives, per causa de mort del contribuent, dels actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens. Amb efecte des de l'1 de gener de 2015, tampoc no es computa el rendiment de capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens per actes entre vius (art. 25.6 Llei IRPF).

- Els dividendes i les participacions en beneficis a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF que provenguin de beneficis obtinguts en períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix hagi tributat en el règim de les societats patrimonials (disposició transitòria desena Llei IRPF).

Rendiments estimats del capital mobiliari i operacions vinculades (art. 6.5, 40 i 41 Llei IRPF)

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra. Si no hi ha cap prova en contra, la valoració dels rendiments estimats s'efectua pel valor normal de mercat, entenent que aquest és la contraprestació que acordarien persones independents, salvant prova en contra d'un altre valor inferior.

(1) El concepte d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica es detalla a les pàgines 193 i següents del capítol 6.

(2) El tractament fiscal aplicable a la recepció d'accions alliberades i a la venda de drets de subscripció preferent es comenta a les pàgines 384 i 388 del capítol 11.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general**, s'entén per valor normal al mercat el **tipus d'interès legal del diner** vigent el darrer dia del període impositiu, el **3,5 per 100** per a l'exercici 2015.

Si es tracta d'**operacions entre persones o entitats vinculades**, la valoració es duu a terme obligatòriament pel valor normal de mercat, en els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28). A les pàgines 157 i següent d'aquest mateix capítol es comenta la integració en la base imposable dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades.

Classificació segons l'origen o la font (art. 25 Llei IRPF)

Tenint en compte els elements patrimonials de què provenen, els rendiments del capital mobiliari es classifiquen, a l'efecte de l'IRPF, en els quatre grups següents:

1r Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

2n Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.

3r Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, llevat del cas en què hagin de tributar com a rendiments del treball, i de rendes derivades de la imposició de capitals.

Tributen com a rendiments del treball les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social. Tenen aquesta consideració els següents:

- Contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial i assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).
- Plans de previsió assegurats.
- Assegurances de dependència d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

4t Altres rendiments del capital mobiliari.

Classificació segons la integració en la base imposable (art. 45 i 46 Llei IRPF)

La Llei actual de l'IRPF, a fi d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, estableix la incorporació de totes les rendes que reben aquesta qualificació, independentment dels instruments financers en què es materialitzin i el termini en què es generin, en una base única anomenada base imposable de l'estalvi.

La base imposable de l'estalvi es compon dels rendiments següents:

- Els derivats de la participació de fons propis d'entitats.
- Els derivats de la cessió a tercers de capitals propis.
- Els derivats d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització.
- Els provinents de rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals.

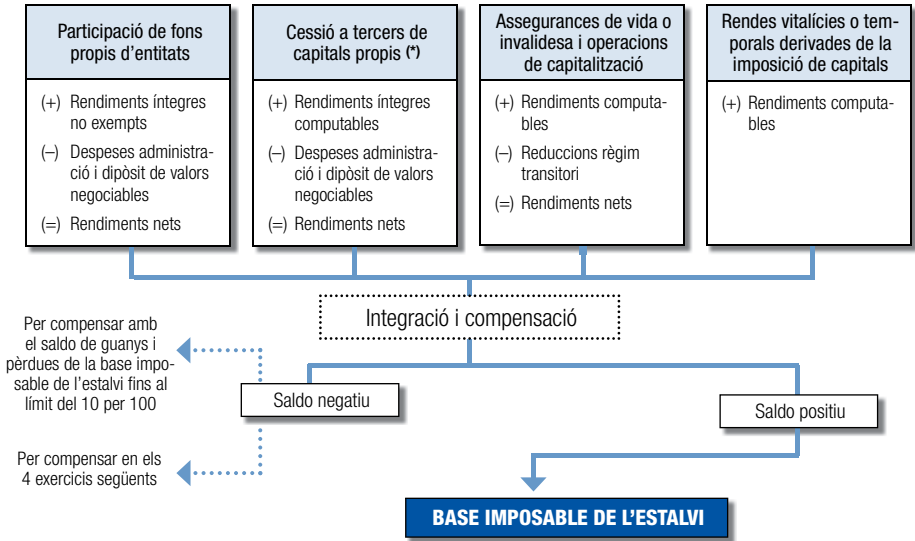
En la base imposable general s'inclouen, entre altres, els rendiments següents:

- Els derivats de la propietat intel·lectual i industrial i de la prestació d'assistència tècnica.
- Els derivats de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i sotsarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge.

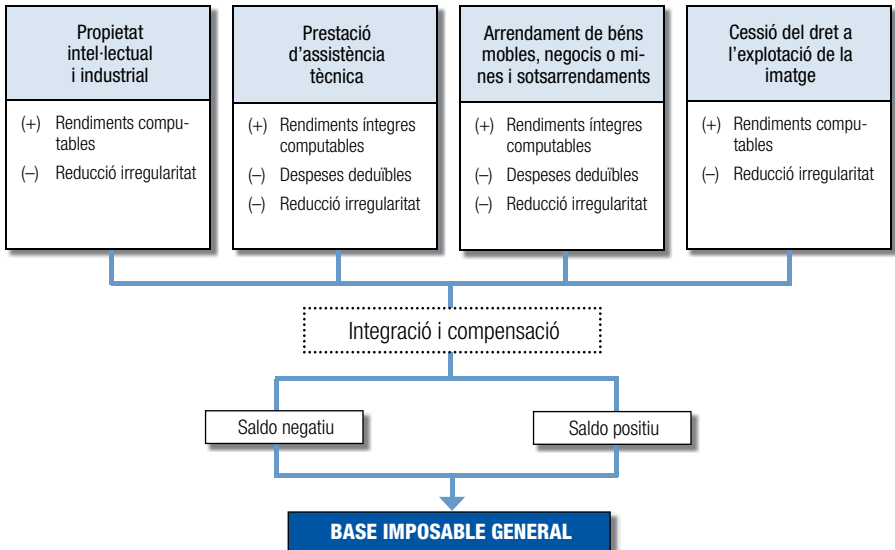
Als quadres següents hi ha representada gràficament la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la procedència i segons la integració en la base imposable.

Classificació dels rendiments segons la procedència		
Procedència	Classe de rendiments	Exemples
Valors de renda variable. (Accions i altres participacions en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.)	Rendiments obtinguts per la participació en fons propis d'entitats.	- Dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en beneficis d'entitats. - Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi d'accions i participacions. - Qualsevol utilitat derivada de la condició de soci, accionista, associat o participip. - Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors negociats, en cas que els imports superin el valor d'adquisició de les respectives accions.
Valors de renda fixa i altres instruments financers. Capitals propis cedits a tercers.	Rendiments pactats o estimats per la cessió a tercers de capitals propis.	- Interessos de comptes o dipòsits. - Interessos i altres rendiments de títols de renda fixa (obligacions, bons). - Interessos de préstecs concedits.
	Rendiments derivats d'operacions efectuades sobre actius financers.	- Transmissió, amortització, bescanvi o reemborsament d'actius financers, com ara: * Valors de deute públic (lletres del Tresor, bons i obligacions de l'Estat, etc.). * Altres actius financers. * Participacions preferents i deute subordinat. - Cessió temporal d'actius financers i cessions de crèdits.
Contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització.	Rendiments de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització.	- Prestacions de supervivència. - Prestacions de jubilació. - Prestacions d'invalidesa. - Rendes temporals o vitalícies per imposició de capitals.
Altres elements patrimonials de naturalesa mobiliària no afectes. (Béns o drets.)	Altres rendiments del capital mobiliari.	- Propietat intel·lectual (si el perceptor és una persona diferent de l'autor). - Propietat industrial. (*) - Assistència tècnica. (*) - Arrendament de béns mobles, negocis o mines, com també els provinents del sotsarrendament percebuts pel sotsarrendador. (*) - Cessió del dret a l'explotació de la imatge. (*) (*) Sempre que els rendiments no derivin d'elements afectes ni s'obtinguin en l'àmbit d'una activitat econòmica.

Classificació dels rendiments segons la integració en la base imposable



(*) Si els rendiments derivats de la cessió a tercers de capitals propis provenen d'entitats vinculades al contribuïent, s'ha d'integrar en la base imposable general l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuïent, d'aquesta última. Vegeu les pàgines 157 i següents d'aquest mateix capítol.



Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat (art. 25.1 Llei IRPF)

S'inclouen en aquesta categoria els rendiments següents, dineraris o en espècie:

- a) Els dividends, les primes d'assistència a juntes i les participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.
- b) Els rendiments provinents de qualsevol classe d'actius, llevat del lliurament d'accions alliberades de manera total o parcial **que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, faculden per participar en els beneficis, les vendes, les operacions, els ingressos o en altres conceptes anàlegs** d'una entitat per una causa diferent de la remuneració del treball personal.
- c) Els rendiments que deriven de **la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi**, amb independència de la denominació o la naturalesa que tinguin, **sobre els valors o les participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat**.
- d) Qualsevol altra utilitat diferent de les anteriors provinent d'una entitat **pel fet de tenir-hi la condició de soci, accionista, associat o partícip**.
- e) La distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

■ **Important:** *des de l'1 de gener de 2015 s'ha suprimit l'exempció de 1.500 euros anuals per a dividends i participacions en beneficis.*

Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions

• **Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea** [art. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF]

En el cas de distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors admesos a negociació, **els imports obtinguts minoren, fins a l'anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o les participacions afectades i els excessos que en puguin resultar tributen com a rendiments del capital mobiliari no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

No obstant això, **quan la reducció de capital provingui de beneficis no distribuïts, la totalitat del que es percep per aquest concepte tributa com a dividend**. A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la finalitat, afecten, en primer lloc, la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació.

• **Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions corresponent a valors no admesos a negociació en cap dels mercats de valors de la Unió Europea** [art. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF]

En el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital que tinguin com a finalitat la devolució d'aportacions i no provingui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en cap dels mercats de valors regulats definits a la directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **quan**

la diferència entre el valor dels fons propis de les accions o les participacions corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la distribució de la prima o a la de la reducció de capital, **i el valor d'adquisició sigui positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o els drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada.**

Si la diferència fos negativa o zero, el que s'ha percebut minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins a anul·lar-lo.

A l'efecte de calcular la diferència positiva, el valor dels fons propis es minora, si s'escau, en els imports següents:

- **En l'import dels beneficis repartits abans** de la data de la distribució de la prima d'emissió o la de la reducció de capital, provinents de reserves incloses en els fons propis esmentats.
- **En l'import de les reserves no disponibles legalment** incloses en aquests fons propis que s'han generat després d'adquirir les accions o les participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions **fins a anul·lar-lo**, i la part d'aquest excés que superi el valor d'adquisició **tributa com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.**

Així mateix, per tal d'evitar supòsits de doble imposició, si el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital que tingui com a finalitat la devolució d'aportacions i no provingui de beneficis no distribuïts van determinar rendiments del capital mobiliari per la diferència referida entre el valor d'adquisició i el dels fons propis i, posteriorment, el contribuent obtingui dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat amb relació a accions o participacions que s'haguessin mantingut en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'aquests dividends minora el valor d'adquisició d'aquestes accions, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari computats prèviament pel repartiment de la prima d'emissió o per la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

■ **Important:** *abans de l'1 de gener de 2015, la distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions, en la part que no provenia de beneficis no distribuïts, corresponents a valors no admesos a negociació en mercats oficials minora, fins a l'anul·lació, el valor d'adquisició de les accions o les participacions afectades, i només els excessos que en poguessin resultar tributaven com a rendiments del capital mobiliari.*

Exemple:

El senyor RGM va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat "Max, SA", que no cotitza a la borsa, per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2015 ha percebut, a conseqüència de l'ampliació de capital que la societat esmentada va dur a terme l'any anterior, una prima d'emissió de 2 euros per acció.

El capital social de l'entitat "Max, SA", l'últim exercici tancat abans de la data de distribució de la prima, estava format per 2.500 accions de valor nominal de 10 euros i hi havia reserves constituïdes per import de 2.500 euros, dels quals 1.250 euros corresponien a reserves no disponibles.

Solució:**Valor fons propis**

Capital social (2.500 accions x 10)	25.000,00
Reserves totals.....	+2.500,00
Reserves no disponibles.....	<u>-1.250,00</u>
Valor fons propis societat "Max, SA"	26.250,00
Valor fons propis corresponents a les accions del senyor RGM (1)	
10,5 euros x 300 accions	3.150,00

Limit tributació

Valor fons propis de les accions.....	3.150,00
Valor d'adquisició de les accions	<u>3.000,00</u>
Diferència positiva	150,00

Tributació de la prima d'emissió

Prima d'emissió (300 accions x 2).....	600,00
Límit	150,00
Import que tributa com a rendiment de capital mobiliari (2).....	150,00
Excés que minora el valor d'adquisició (3)	450,00

(1) El valor dels fons propis per acció és de 10,5 euros [resultat de dividir el valor dels fons propis de la societat corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la distribució de la prima entre el nombre total d'accions d'aquesta societat, és a dir, 26.250,00 euros / 2.500 accions].

(2) És la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquestes accions, ja que el rendiment del capital mobiliari que s'ha de computar en aquests casos té com a límit la diferència positiva esmentada i no està subjecte a retenció.

(3) Es determina per l'excés entre la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'aquesta accions i l'import de la prima percebut, és a dir, 450 euros (600 – 150). A conseqüència d'això, el nou valor d'adquisició de les accions és de 2.550 euros (3.000 – 450).

Si posteriorment el contribuïent obté dividendes o participacions en beneficis de la mateixa entitat amb relació a aquestes accions, l'import d'aquests beneficis, amb el límit del rendiment del capital mobiliari computats prèviament pel repartiment de la prima d'emissió, a conseqüència de la diferència referida entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minora també el valor d'adquisició de les accions.

Supòsits especials

Reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuades després del 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV) [art. 94.1.c) i d) Llei IRPF]

En els supòsits de **reducció de capital** de societats d'inversió de capital variable que tinguin com a finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o els drets percebuts s'ha de qualificar com a rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el que preveu l'article 25.1.a) de la Llei de l'IRPF, amb el límit de l'import més gran dels següents:

a) L'augment del valor liquidatiu de les accions des de l'adquisició o la subscripció fins al moment de la reducció del capital social.

b) Quan la reducció de capital provingui de beneficis no distribuïts, l'import d'aquests beneficis.

A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, independentment de la finalitat que tinguin, afecten en primer lloc la part del capital social que provingui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions afectades fins a l'anul·lació, d'acord amb els termes que estableix l'article 33.3.a) de la Llei de l'IRPF.

D'altra banda, l'excés que en pugui resultar s'integra com a rendiment del capital mobiliari provinent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea.

En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, el total de l'import obtingut té la consideració de capital mobiliari, i no es pot aplicar la minoració comentada més amunt del valor d'adquisició de les accions admeses a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea que preveu l'article 25.1.e) de la Llei de l'IRPF.

El que s'estableix per a la SICAV s'aplica igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguin registrats en un altre estat, independentment de qualsevol limitació que tinguin respecte a grups restringits d'inversors, en l'adquisició, la cessió o el rescat de les seves accions; en tot cas, s'ha d'aplicar a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris [art. 94.2.b) Llei IRPF].

Dividends i participacions en beneficis provinents de determinats valors presos en préstec

Els dividends, les participacions en beneficis i la resta de rendiments derivats dels valors presos en préstec a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), ⁽³⁾ s'han d'integrar en la renda del prestatari d'acord amb el que estableix la disposició esmentada. ⁽⁴⁾

En particular, el prestatari ha d'integrar en la base imposable el total de l'import percebut que derivi dels valors presos en préstec. Especialment, ha d'integrar el total del que percep amb ocasió d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions que afecti els valors prestats, com també el valor de mercat corresponent als drets de subscripció o assignació gratuïta adjudicats en els supòsits d'ampliació de capital. ⁽⁵⁾

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit [art. 26.1.a) Llei IRPF]

Per determinar el rendiment net del capital mobiliari corresponent a aquest tipus de rendiments, només es poden deduir les despeses d'administració i dipòsit de les accions o les parti-

⁽³⁾ La Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), ha derogat, pel que fa només a aquest impost, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstec de valors. Per tant, el tractament fiscal que preveu la disposició addicional divuitena esmentada de la Llei 62/2003, si el prestatador o el prestatari és un contribuent per l'IRPF, es manté vigent.

⁽⁴⁾ El règim tributari per al prestador de les remuneracions i, si s'escau, de les compensacions pels drets econòmics que derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta a la pàgina 153 d'aquest mateix capítol.

⁽⁵⁾ El règim fiscal aplicable a les adquisicions o les transmissions de valors homogenis als presos en préstec efectuades pel prestatari durant la vigència del préstec es comenta a les pàgines 385 i següent del capítol 11.

cipacions que representin la participació en fons propis d'entitats, i no és admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquest efecte, es consideren despeses d'administració i dipòsit aquells imports que repercuteixen les empreses de serveis d'inversió, les entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), ⁽⁶⁾ tenen per finalitat retribuir la prestació derivada de l'acompliment, per compte dels titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No són deduïbles

Els imports que comporten la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, en què es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Exemple:

El senyor LHL ha rebut durant l'exercici 2015 els rendiments següents per la seva condició d'accionista de determinades societats que cotitzen a la borsa.

- De la societat "Alfa, SA", ha rebut les quantitats següents:

Dividends:

Import íntegre	1.020
Desglossament:	
- Fins al 12 de juliol de 2015: 800 euros	
- Després del 12 de juliol de 2015: 220 euros	

Primes d'assistència a juntes (anterior al 12 de juliol de 2015):

Import íntegre	300

Accions alliberades provinents d'una ampliació de capital:

Valor de mercat	3.005

- El dia 10 de febrer de 2015 va constituir un usdefruit temporal de 10 anys a favor de l'entitat "Beta, SA" sobre un paquet d'accions de "Gamma, SA", per un import total de 21.030 euros, que percebrà de manera fraccionada a raó de 2.100 euros el dia 13 de febrer de cadascun dels respectius anys de durada de l'usdefruit.

Pel servei d'administració i dipòsit de les accions, l'entitat de crèdit li ha carregat com a despeses la quantitat de 31 euros. Determineu l'import dels rendiments nets computables i les retencions suportades.

Solució:

Societat "Alfa, SA":

Import dividends	1.020,00
Import primes d'assistència a juntes	300,00
Accions alliberades ⁽¹⁾	---
Retenció suportada ⁽²⁾	262,90

Constitució usdefruit:

Rendiment computable	2.100,00
Retenció suportada ⁽³⁾ (20% s/2.100)	420,00

Total ingressos íntegres: (1.020 + 300 + 2.100)

3.420,00

Despeses deduïbles

31,00

Rendiment net per integrar en la base imposable de l'estalvi ⁽⁴⁾

3.389,00

⁽⁶⁾ La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives fetes en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

Solució (continuació):**Notes:**

(1) La recepció d'accions alliberades totalment no constitueix cap rendiment del capital mobiliari. El tractament fiscal aplicable a la recepció d'accions alliberades totalment es comenta a les pàgines 385 i següents del capítol 11 d'aquest *Manual*.

(2) El tipus de retenció aplicable als rendiments derivats de la participació en fons propis d'entitats fins al 12 de juliol de 2015 era del 20 per 100. A partir del 12 de juliol de 2015, data d'entrada en vigor del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), va passar a ser del 19,5 per 100.

En conseqüència, les retencions suportades van ser les següents:

Dividend (20% s/800 + 19,5 s/220) = 160,00 + 42,90 = 202,90

Prima assistència a juntes (20% s/300) = 60

Import de les retencions: 202,90 + 60 = 262,90

(3) Com que la quantitat es va percebre el 13 de febrer de 2015, el tipus de retenció aplicable és el del 20 per 100.

(4) Des de l'1 de gener de 2015 desapareix l'exempció de fins a 1.500 euros que establia l'article 7.y) de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2014, i que s'aplicava als dividends, les primes d'assistència a juntes i les participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.

2. Rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de tota mena, independentment de la seva denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en espècie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, com també les derivades de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bescanvi o la conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens.

Dins aquesta categoria de rendiments, s'hi poden distingir els quatre grups següents:

Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis

Com a exemples es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Interessos de comptes en qualsevol tipus d'institucions financeres, incloent-hi les basades en operacions sobre actius financers.
- Interessos, cupons i altres rendiments periòdics derivats de valors de renda fixa.
- Interessos d'actius financers amb una retenció efectiva de l'1,2 per 100 per l'aplicació de la bonificació que preveu la disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).⁽⁷⁾
- Interessos derivats de préstecs concedits a tercers.
- Rendes derivades de les operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra ("repos"). S'anomenen així les operacions de venda que contenen un compromís de recompra, opcional o no opcional, que es duu a terme en un moment intermedi entre la data de venda i la data d'amortització. Els "repos" més comuns s'efectuen sobre obligacions i bons de l'Estat.⁽⁸⁾
- Rendes satisfetes per una entitat financera a conseqüència de la transmissió, la cessió o la transferència, total o parcial, d'un crèdit de què sigui titular l'entitat. La renda ob-

(7) Les particularitats de les retencions deduïbles corresponents a aquests rendiments es comenten al capítol 18, pàgina 745.

(8) Vegeu l'article 8 del Reial decret 505/1987, de 3 d'abril, pel qual s'estableix la creació d'un sistema d'anotacions en compte per al deute de l'Estat.

tinguda pel cessionari o l'adquirent s'ha de considerar, en tot cas, rendiment del capital mobiliari.

Contraprestacions derivades de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bes-canvi o la conversió de qualsevol classe d'actius financers, independentment de la natu- ralesa del rendiment que produeixin, implícit, explícit o mixt.

Tenen la consideració d'actius financers els valors negociables representatius de la captació i la utilització de capitals aliens, independentment de la manera com es documentin. També tenen aquesta consideració els instruments de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment que siguin endossats o transmesos, llevat que l'endossament o la cessió es fa- cin com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors. Constitueixen actius financers, entre d'altres, els valors següents:

- Valors del deute públic (lletres del Tresor, obligacions i bons de l'Estat).
- Lletres financeres.
- Pagarés financers o d'empresa emesos al descompte.
- Obligacions o bons amb meritació periòdica de cupons o amb primes d'emissió, amortització o reemborsament.
- En general, qualsevol actiu emès al descompte.

L'article 91 del Reglament de l'IRPF distingeix entre actius financers amb rendiment implí- cit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt a l'efecte de sotmetre aquests rendiments al sistema de retencions o ingressos a compte, sense que aquesta distinció sigui rellevant per a la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

Tenen la consideració d'**actius financers amb rendiment implícit** aquells en què el rendiment es genera per mitjà de la diferència entre l'import satisfet en l'emissió, la primera col·locació o l'endossament i l'import compromès a reemborsar al venciment de l'operació. S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.

Es consideren **actius financers amb rendiment explícit** els que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estigui compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats al paràgraf anterior.

Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits. Aquests valors segueixen el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixin, d'aquesta naturalesa, sigui igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reemborsa- ment s'hagi fixat, de manera implícita, un altre rendiment addicional. Segueixen el règim dels actius financers amb rendiments implícits si l'efectiu anual és inferior al de referència.

■ **Important:** tots els rendiments derivats d'operacions efectuades sobre actius financers generen, sense excepció, rendiments del capital mobiliari. Tanmateix, en les transmissions lucratives d'actius financers per causa de defunció del contribuent (l'anomenada "plus-vàlua del mort"), es considera que no hi ha rendiment del capital mobiliari. Tampoc no es computa, des de l'1 de gener de 2015, el rendiment de capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes entre vius (art. 25.6 Llei IRPF).

Rendiments derivats de determinats préstecs de valors

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31),⁽⁹⁾ **la remuneració del préstec, com també l'import de les compensacions pels drets econòmics que derivin dels valors prestats durant la vigència del préstec, tenen per al prestador la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.**

Tanmateix, els imports de les compensacions per la distribució de la prima d'emissió, per reduccions de capital amb devolució d'aportacions o per drets de subscripció preferent o d'assignació gratuïta generats mentre dura el préstec, tenen per al prestador el tractament aplicable a aquests imports.⁽¹⁰⁾

El préstec de valors és aquella operació que compleixi la resta de requisits establerts a la disposició esmentada abans i per la qual una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transfereix temporalment a una altra (el prestatari) títols valors. El prestatari obté els imports dineraris corresponents als drets econòmics que derivin, per qualsevol altre concepte, dels valors prestats durant la vigència del préstec amb l'obligació de retornar, quan aquest préstec venci, altres tants valors homogenis als prestats.

Rendiments derivats de participacions preferents i deute subordinat

Tenen la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis les rendes derivades de les participacions preferents que compleixen els requisits establerts a la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers (BOE del 28), i, des del 28 de juny de 2014, a la disposició addicional primera de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27).⁽¹¹⁾

■ **Important:** *les rendes negatives de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015 es beneficien d'un tractament específic i més favorable per a la compensació (disposició addicional trenta-novena Llei IRPF). Vegeu les pàgines 439 i següents del capítol 12.*

(9) La disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 ha estat derogada pel que fa a l'impost sobre societats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2004, de 27 de novembre (BOE del 28), però es manté vigent per a l'IRPF.

(10) El tractament aplicable a la distribució de la prima d'emissió i a la reducció de capital amb devolució d'aportacions es comenta a les pàgines 364 i següent. El règim jurídic dels drets de subscripció preferent es comenta a les pàgines 384 i 388 del capítol 11.

(11) Amb efectes des del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27), ha derogat la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, i la disposició addicional primera regula tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats instruments de deute (concretament, deute subordinat) com els requisits que han de complir. Tanmateix, l'entrada en vigor d'aquesta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments que hagin estat emesos abans de la data esmentada, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria segona de la Llei esmentada.

Regla opcional especial de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents per a compensacions percebudes per acords subscrits amb les entitats emissores (disposició addicional quaranta-quatrena Llei IRPF)

Per a aquells contribuents que percebin, el 2015, compensacions com a conseqüència d'acords subscrits amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, l'apartat 1 de la disposició addicional quaranta-quatrena de la Llei de l'IRPF estableix una regla especial de quantificació que permet computar, en l'exercici en què es percebin les compensacions, un únic rendiment del capital mobiliari per la diferència entre la compensació percebuda i la inversió efectuada, i deixa sense efecte fiscal les operacions intermèdies de recompra i subscripció o bescanvi de valors.

Com que tenen caràcter voluntari, el contribuent pot, en qualsevol cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals de l'impost, i donar a cadascuna de les operacions efectuades el tractament que escaigui.

Si opta per la regla especial de la disposició addicional quaranta-quatrena de la Llei de l'IRPF, **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent:**

- En l'exercici en què es percebin les compensacions derivades de l'acord, **es computa com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió efectuada inicialment.** A aquest efecte, la compensació esmentada s'incrementa en les quantitats que s'hagin obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el bescanvi no s'hagin transmès prèviament o no s'hagin lliurat amb motiu de l'acord, la compensació esmentada s'incrementa en la valoració d'aquests valors que s'hagin tingut en compte per quantificar la compensació.

- **No tenen efectes tributaris la recompra i la subscripció o el bescanvi per altres valors ni la transmissió d'aquests últims efectuada abans o amb motiu de l'acord,** i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària sense cap sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec, en el termini comprès entre la data de l'acord i els tres mesos següents a l'acabament del termini de presentació de l'autoliquidació en què s'imputen les compensacions a què es refereix el punt anterior, és a dir, en el termini comprès **entre la data de l'acord i el 30 de setembre de 2016.**

Si s'opta per aplicar aquesta regla especial de quantificació, immediatament després de presentar, si s'escau, aquestes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació. Per fer-ho, ha d'emplenar un formulari específic que pot presentar electrònicament, a través d'internet (seu electrònica de l'AEAT), o a les oficines de registre de l'Agència Tributària.

■ **Atenció:** *a diferència dels contribuents que hagin rebut compensacions a conseqüència d'acords subscrits amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, els titulars de deute subordinat o participacions preferents els contractes dels quals hagin estat declarats nuls mitjançant una sentència judicial, i que hagin consignat rendiments d'aquestes participacions i aquests deutes a l'autoliquidació corresponent a l'IRPF poden sol·licitar la rectificació d'aquestes autoliquidacions i sol·licitar i, si s'escau, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució.*

Quan hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior només afecta els rendiments del deute subordinat i

de les participacions preferents, com també les retencions que hagin pogut practicar per aquests rendiments.

Determinació del rendiment íntegre

a) Interessos i altres retribucions pactades o estimades per la cessió a tercers de capitals propis.

La integració en la base imposable d'aquests rendiments s'ha de fer per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre aquest rendiment.

Si la retribució és en espècie, s'integren en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, el dret o el servei rebut) més l'ingrés a compte, llevat que aquest ja s'hagi repercutit al titular del rendiment (art. 43.2 Llei IRPF).

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es consideren retribuïdes, llevat de prova en contra. Si no hi ha cap prova en contra, la valoració de la renda estimada en el supòsit de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general s'efectua aplicant l'interès legal del diner vigent l'últim dia del període impositiu, el 3,5 per 100 per a l'exercici 2015.

b) Operacions sobre actius financers.

La integració en la base imposable dels rendiments derivats de la transmissió, el reemborsament, l'amortització, el bescanvi o la conversió de qualsevol classe d'actius financers s'ha de fer d'acord amb les regles següents:

- 1a El còmput de cada rendiment s'efectua individualment**, per cada títol o actiu, per la diferència entre els valors d'alienació, amortització o reemborsament i els d'adquisició o subscripció.
- 2a Les despeses accessòries d'adquisició i alienació**, sempre que les satisfacin l'adquirent (valor d'adquisició) o el transmissor (valor d'alienació o reemborsament) i es justifiquin adequadament, s'han de computar per quantificar el rendiment obtingut.
- 3a Els rendiments negatius s'integren amb els rendiments positius**, salvant el supòsit que el contribuïent hagi adquirit actius financers homogenis en els dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions. En aquest cas, els rendiments negatius s'han d'anar integrant a mesura que es transmetin els actius financers que es mantinguin en el patrimoni del contribuïent [art. 25.2.b) Llei IRPF]. ⁽¹²⁾

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determina fent l'operació següent:

Rendiment = valor d'alienació o reemborsament – valor d'adquisició o subscripció

A aquest efecte, es considera com a valor superior d'adquisició o subscripció, o com a valor menor de transmissió, reemborsament o amortització, l'import de les despeses i els tributs inherents a aquestes operacions satisfets que quedin justificats adequadament, i no tenen aquesta consideració les retencions o els ingressos a compte efectuats.

Com a regla general, els rendiments del capital mobiliari derivats dels actius financers estan subjectes a retenció o ingrés a compte. No obstant això, **no hi ha l'obligació de prac-**

⁽¹²⁾ Vegeu, també, l'article 8 del Reglament de l'IRPF, "Concepte de valors o participacions homogenis".

ticar retenció ni ingrés a compte sobre els rendiments següents (art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constitueixin un instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari, i els rendiments de les lletres del Tresor. Tanmateix, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.
- Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents a Espanya.
- Les primes de conversió d'obligacions en accions.
- Els rendiments derivats de la transmissió o el reemborsament d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que compleixin els requisits següents:
 - a) Que estiguin representats per mitjà d'anotacions en compte.
 - b) Que es negociïn en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

No obstant això, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzin amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

Règim fiscal del deute públic de l'Estat

Modalitats	Quantificació del rendiment	Retenció
1. Lletres del Tresor	Valor d'alienació - valor d'adquisició	NO
2. Bons de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ NO ⁽¹⁾
3. Obligacions de l'Estat	Cupó: import íntegre Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ NO ⁽¹⁾
4. Comptes financers en lletres, bons i obligacions	Valor d'alienació - valor d'adquisició	SÍ

⁽¹⁾ Està subjecta a retenció la part del rendiment que equivalgui al cupó corregut en les transmissions d'aquests valors, quan les efectui, durant els 30 dies immediatament anteriors al venciment del cupó, un contribuent de l'IRPF a un subjecte passiu de l'impost sobre societats o a una persona o una entitat no resident al territori espanyol.

Despeses deduïbles: d'administració i dipòsit (art. 26.1 Llei IRPF)

Tenen la consideració de despeses deduïbles per determinar el rendiment net del capital mobiliari exclusivament les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables, i no és admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A aquest efecte, es consideren despeses d'administració i dipòsit aquells imports que repercuixen les empreses de serveis d'inversió, les entitats de crèdit o altres entitats financeres que,

d'acord amb el Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), ⁽¹³⁾ tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de l'acompliment, per compte dels titulars, del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No són deduïbles

Els imports que comporten la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, en què es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

Determinació del rendiment net

El rendiment net es determina per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables.

■ **Important:** amb data 1 de gener de 2015 se suprimeix la compensació fiscal per l'obtenció de rendiments de capital mobiliari derivats de contractes d'assegurances de vida o invalidesa o de dipòsits contractats abans del 20 de gener de 2006 que regulava la disposició transitòria tretzena.b) de la Llei de l'IRPF, que ha quedat derogada.

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provinents d'entitats vinculades [art. 46.a) Llei IRPF]

Si els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis provenen d'entitats vinculades al contribuent, la valoració dels quals s'ha d'efectuar pel valor de mercat, **formen part de la base imposable general els que corresponen a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última.**

Per computar aquest excés, s'ha de considerar l'import dels fons propis de l'entitat vinculada que consten al balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost i el percentatge de participació del contribuent en aquesta data.

Persones o entitats vinculades:

Per determinar quan hi ha vinculació, s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març (BOE de l'11), en què es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els socis o els partícips d'aquesta entitat.
- Una entitat i els consellers o els administradors d'aquesta entitat.
- Una entitat i els cònjuges o les persones unides per relacions de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau, dels socis, dels partícips, els consellers o els administradors.

(13) La disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, estableix que les referències normatives fetes en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que aprova el Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

- Una entitat i els consellers o els administradors d'una altra entitat, si ambdues entitats pertanyen al mateix grup.

En els supòsits en què la vinculació es defineixi segons la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, la participació ha de ser igual o superior al 25 per 100. La menció als administradors inclou els de dret i els de fet. En els supòsits en què la vinculació no es defineixi segons la relació dels socis o els partícips amb l'entitat, el percentatge de participació que s'ha de considerar és el 25 per 100.

En aquests supòsits, el contribuïent de l'IRPF ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Exemple:

El senyor MLH, solter, va obtenir durant l'any 2015 els rendiments següents:

- El dia 10 de gener va percebre 420 euros en concepte d'interessos d'un dipòsit a vuit anys i un dia (data d'imposició, 9 de gener de 2007; capital imposat, 18.010 euros).
- El dia 26 de maig va subscriure obligacions de la societat "M, SA", a cinc anys, per un import efectiu de 10.800 euros, amb un pagament anual del cupó (el 25 de maig). El dia 3 d'octubre va transmetre la meitat de les obligacions per 5.800 euros, i va suportar despeses de transmissió de 30 euros. La societat "M, SA" cotitza a la borsa i les obligacions estan representades per mitjà d'anotacions en compte.
- El dia 30 d'octubre va percebre 5.000 euros en concepte d'interessos anuals de "Z, SA", de la qual és administrador únic i soci majoritari, pel préstec que el 29 d'octubre de 2011 i per un import de 70.000 euros va efectuar a l'entitat esmentada. Aquest préstec s'amortitzarà íntegrament el 30 d'octubre de 2016. L'import dels interessos respon al valor de mercat.

En el balanç de l'exercici 2014, tancat el 31 de juliol de 2015, "Z, SA" tenia fons propis per valor de 50.000 euros, i el percentatge de participació del contribuïent el 31 de desembre era del 40 per 100.

- El dia 12 de desembre va vendre 100 obligacions de "T, SA" per 7.210 euros, ja descomptades les despeses inherents a aquesta transmissió, satisfetes pel transmissor. Aquestes obligacions les havia adquirit el març de 2005 per 7.815 euros. El dia 28 de desembre va tornar a comprar 100 obligacions de la mateixa empresa per 8.414 euros.
- El dia 18 de desembre va percebre 210 euros en concepte d'interessos d'obligacions bonificades d'una societat concessionària d'autopistes de peatge a les quals és aplicable la bonificació del 95 per 100 en l'impost sobre les rendes del capital. La retenció suportada efectivament puja a 2,52 euros.
- El dia 28 de desembre va transmetre obligacions de l'Estat per un import efectiu de 30.050 euros. Havia adquirit aquestes obligacions l'1 d'octubre de 1996 per un import equivalent a 27.600 euros, incloses les despeses inherents a l'adquisició.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'IRPF i les retencions deduïbles, suposant que l'entitat financera li ha carregat en compte la quantitat de 41 euros en concepte de despeses d'administració i dipòsit de valors negociables.

Solució:

- Interessos del dipòsit a vuit anys i un dia	
Rendiment íntegre	420,00
Retenció (20% s/420)	84,00
- Transmissió de les obligacions "M, SA"	
Valor de transmissió (5.800 – 30)	5.770,00
menys: Valor d'adquisició (1/2 x 10.800)	<u>5.400,00</u>
Rendiment íntegre	370,00
Retenció	0,00

Solució (continuació):

- Interessos del préstec a l'entitat vinculada	
Rendiment íntegre.....	5.000,00
Part del rendiment per integrar en la base imposable general: (1)	
$70.000 - [40\% (50.000 \times 3)] = 70.000 - 60.000 = 10.000$	
$10.000/70.000 \times 100 = 14,29\%$	
$5.000 \times 14,29\%$	714,50
Part del rendiment per integrar en la base imposable de l'estalvi: (2)	
$5.000 - 714,50 =$	4.285,50
Retenció (19,5% s/5.000) (3)	975,00
- Transmissió de les obligacions "T, SA"	
Valor de transmissió	7.210,00
menys: Valor d'adquisició	<u>7.815,00</u>
Rendiment íntegre (4)	-605,00
Retenció	0,00
- Interessos d'obligacions bonificades	
Rendiment íntegre	210,00
Retencions suportades efectivament (1,2% s/210,00)	2,52
Retencions deduïbles no practicades (22,8% s/210,00) (5)	47,88
- Transmissió d'obligacions de l'Estat	
Valor de transmissió	30.050,00
menys: Valor d'adquisició	<u>27.600,00</u>
Rendiment íntegre (6)	2.450,00
Retenció	0,00
Total rendiments íntegres per integrar en la base imposable de l'estalvi:	
$(420,00 + 370,00 + 4.285,50 + 210,00 + 2.450,00)$	7.735,50
Despeses deduïbles	41,00
Rendiment net	7.694,50
Total rendiments íntegres i nets per integrar en la base imposable general:	
Import rendiments (1)	714,50

Notes:

(1) Com que els rendiments provenen d'un préstec efectuat a una entitat vinculada amb el contribuent, s'han d'integrar en la base imposable general els interessos corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada (70.000 euros) respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última $[40\% (50.000 \times 3) = 60.000]$. L'import de l'excés, que puja a 10.000 euros $(70.000 - 60.000)$, representa el 14,29 per 100 del préstec, de manera que els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general són el resultat d'aplicar aquest percentatge al total dels interessos percebuts $(5.000 \times 14,29\% = 714,50)$.

(2) La resta dels interessos $(5.000 - 714,50 = 4.285,50)$ s'han d'integrar en la base liquidable de l'estalvi. Com que no hi ha despeses deduïbles en els rendiments que s'han d'integrar en la base imposable general, l'import íntegre coincideix amb el net.

(3) A partir del 12 de juliol de 2015, data d'entrada en vigor del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), el tipus de retenció aplicable el 2015 als rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis es va fixar en el 19,5 per 100.

(4) Com que ha adquirit obligacions de la mateixa empresa dins el termini de dos mesos, el rendiment negatiu obtingut no es pot computar fins que es venguin les obligacions.

Solució (continuació):

(5) A més de les retencions suportades efectivament (2,52 euros), el contribuent pot deduir de la quota les retencions no practicades efectivament però que tenen dret a la bonificació del 95 per 100. Com que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en el derogat impost sobre les rendes del capital era el 24 per 100 i la bonificació aplicable és del 95 per 100, les retencions deduïbles no practicades pugen a: $(22,8\% \times 210) = 47,88$ euros. Aquest tipus és el que resulta d'aplicar al 24 per 100 la bonificació del 95 per 100 $(24\% \times 95\%) = 22,8$ per 100.

(6) D'acord amb la Llei de l'IRPF, els rendiments derivats de la transmissió de les obligacions de l'Estat adquirides abans del 31 de desembre de 1996 s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi juntament amb els altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis sense cap especialitat. Amb la normativa de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2006, aquests rendiments s'integren en la base liquidable especial i tributaven al tipus fix del 15 per 100.

3. Rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (art. 25.3 Llei IRPF)

Els rendiments, dineraris o en espècie, provinents d'**operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa** generen rendiments del capital mobiliari subjectes a l'IRPF, **sempre que coincideixin contractant i beneficiari en una mateixa persona** (perquè, si no, aquests rendiments tributarien per l'impost sobre successions i donacions), excepte quan aquests rendiments hagin de tributar com a rendiments del treball.

Tributen com a rendiments del treball les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social [art. 17.2.a) Llei IRPF].

- Contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions dels quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial, com també les assegurances col·lectives que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).
- Plans de previsió assegurats.
- Assegurances de dependència d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Per sotmetre a gravamen els rendiments del capital mobiliari provinents de les operacions de capitalització⁽¹⁴⁾ i dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa, la Llei de l'IRPF estableix distincions segons la **manera de rebre** les prestacions (renda o capital), el **termini de les operacions** i la **cobertura de les contingències**, com ara la jubilació o la invalidesa.

(14) Tenen aquesta consideració les operacions que, basades en la tècnica actuarial, consisteixen a obtenir compromisos determinats quant a la seva durada i import a canvi de desemborsaments únics o periòdics fixats prèviament. Vegeu l'article 3.1.b) del text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre).

Assegurances de capital diferit [art. 25.3.a) 1r Llei IRPF]

1r Determinació del rendiment íntegre i net

En general

Quan es percep un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari es determina per la diferència entre el capital rebut i l'import de les primes satisfetes que hagin generat el capital que es rep. Aquest rendiment està subjecte a retenció a compte.

$$\text{Rendiment} = \text{capital percebut} - \sum \text{primes per supervivència}$$

En el cas de rescats parcials, s'entén que l'import rescatat correspon a les primes més antigues, incloent-hi la rendibilitat corresponent.

En particular

- **En les assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat**

Si es tracta de contractes d'assegurança que combinen la contingència de supervivència amb les de defunció o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, es pot detreure també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que, durant tota la vigència del contracte, el capital en risc sigui igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica. A aquest efecte, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a defunció o incapacitat i la provisió matemàtica.

$$\text{Rendiment} = \text{capital percebut} - \sum \text{primes per supervivència} - \sum \text{primes capital en risc consumides (*)}$$

(*) amb el límit del 5% de la provisió matemàtica

- **En assegurances anuals renovables**

Si es tracta d'assegurances anuals renovables, només es té en compte l'import de la prima de l'any en curs, ja que és la que determina l'import del capital que s'ha de percebre.

$$\text{Rendiment} = \text{capital percebut} - \text{prima de l'any}$$

Rendiment net

Com que per a aquesta categoria de rendiments no es preveu la possibilitat d'aplicar despeses deduïbles, el rendiment íntegre coincideix amb el rendiment net.

Supòsit especial: assegurances de capital diferit que es destinin a la constitució de rendes [art. 25.3.a) 6è Llei IRPF]

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals no tributen en el moment en què es produeixi la contingència que cobreix l'assegurança, sinó que tributen en el moment en què es constitueixin les rendes vitalícies o temporals, d'acord amb el règim que s'explica més endavant. Perquè així sigui, cal que la possibilitat de conversió quedi recollida al contracte d'assegurança i que el capital no es posi a disposició del contribuent per cap mitjà.

Supòsit especial: assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari (disposició addicional quarantena Llei IRPF)

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança tenen el mateix tractament fiscal que hauria correspost si el beneficiari hagués estat el mateix contribuïent, és a dir, es consideren rendiments de capital mobiliari, quan es donin els requisits següents:

- Que sigui percebuda pel creditor hipotecari del contribuïent com a beneficiari de l'assegurança.
- Que el creditor hipotecari del contribuïent tingui l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuïent.
- Que el creditor hipotecari sigui una entitat de crèdit o una altra entitat que, de manera professional, efectui l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, aquestes rendes no se sotmetran a retenció en cap cas.

■ **Important:** *la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributin per l'IRPF és que coincideixin el prenedor que contracta i paga la prima de l'assegurança (o l'assegurat, si l'assegurança és col·lectiva) i el beneficiari de la prestació, excepte en el supòsit especial d'assegurances en què el beneficiari és el creditor hipotecari; en cas contrari, la percepció normalment tributa en l'impost sobre successions i donacions.*

2n Reducció del rendiment íntegre i net

A partir de l'1 de gener de 2007, als rendiments derivats d'assegurances de capital diferit, no s'hi poden aplicar els coeficients reductors previstos a la normativa anterior de l'IRPF.

Aquests coeficients reductors es concretaven en el 40 per 100 per a primes satisfetes amb més de dos anys i fins a cinc anys d'antelació, i el 75 per 100 per a primes satisfetes amb més de cinc anys d'antelació. Si es tractava de prestacions per invalidesa, s'aplicava una reducció del 40 per 100 per a un grau d'invalidesa inferior al 65 per 100, i una reducció del 75 per 100 per a un grau d'invalidesa igual o superior al 65 per 100.

■ **Important:** *amb data 1 de gener de 2015 es va suprimir la compensació fiscal per l'obtenció de rendiments de capital mobiliari derivats de contractes d'assegurances de vida o invalidesa o de dipòsits contractats abans del 20 de gener de 2006 que regulava la disposició transitòria tretzena.b) de la Llei de l'IRPF, que ha quedat derogada.*

No obstant això, per a les assegurances de vida concertades abans del 31 de desembre de 1994 s'estableix el règim transitori de reducció que s'explica a continuació.

Règim transitori de reducció dels contractes d'assegurança de vida concertats abans del 31 de desembre de 1994 generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999 (disposició transitòria quarta Llei IRPF i art. 93.5 Reglament) ⁽¹⁵⁾

Quan es percebi un capital diferit, a la part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, es pot reduir de la manera següent:

1r Rendiment net total

S'ha de determinar la part del rendiment net total obtingut corresponent a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994.

Per fer-ho, s'ha de multiplicar aquest rendiment total pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

- Al numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.
- Al denominador, la suma dels productes que resultin de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

De manera resumida:

$$\frac{\text{Prima} \times \text{nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament})}$$

2n Rendiment net reduïble

S'ha de determinar la part del rendiment net corresponent a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006.

A aquest efecte, s'ha de multiplicar la quantitat que resulti de fer l'operació explicada al número 1r anterior pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

- Al numerador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.
- Al denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

De forma resumida:

$$\text{Coeficient de ponderació} = \frac{\text{Dies transcorreguts des del pagament de la prima fins al 20-01-2006}}{\text{Dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament}}$$

3r Límit màxim conjunt i percentatges de reducció aplicables

A partir de l'1 de gener de 2015, s'ha de calcular l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net dels quals s'hagi aplicat el règim transitori, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit. Es distingeixen les situacions següents, a l'efecte d'aplicar els percentatges de reducció (anomenats també coeficients d'abatiment):

⁽¹⁵⁾ D'acord amb la derogada Llei 18/1991, de l'IRPF, les prestacions derivades dels contractes d'assegurança de vida generaven increments o disminucions de patrimoni, tret dels provinents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaven el component mínim de risc i durada que determina l'article 9 del Reglament de l'impost.

a) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit obtingut al qual es pretén aplicar el règim transitori) sigui inferior a 400.000 euros.

En aquest cas, s'aplica a cadascuna de les parts del rendiment net, calculades d'acord amb el que disposa el número 2 anterior, el percentatge de reducció del 14,28 per 100 per cada any que hagi passat entre el pagament de la prima corresponent i el 31 de desembre de 1994.

Quan hagin transcorregut més de sis anys entre aquestes dues dates, s'aplica el percentatge del 100 per 100.

b) Que l'import calculat (incloent-hi l'import del capital diferit al qual es pretén aplicar el règim transitori) sigui superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut al qual es pretén aplicar el règim transitori sigui inferior a 400.000 euros.

En aquest cas, es practica la reducció a cadascuna de les parts del rendiment net generades abans del 20 de gener de 2006 que corresponguin proporcionalment a la part del capital diferit que, sumat als capitals diferits obtinguts prèviament, no superi 400.000 euros.

c) Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts prèviament sigui superior a 400.000 euros.

En aquest cas, no s'ha de practicar cap reducció.

■ **Important:** a partir de 2015, se suprimeix la compensació fiscal que es deduïa de la quota líquida prevista a la Llei de l'IRPF per als contribuents que percebien rendiments en forma de capital diferit provinents d'assegurances de vida o invalidesa contractades abans del 20 de gener de 2006 i per als quals haurien estat aplicables els percentatges de reducció establerts a la normativa reguladora de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2006, el procediment i les condicions de la qual fixava la Llei de pressupostos generals de l'Estat de cada any.

Exemple:

El senyor BCA va percebre el 10 d'octubre de 2015, coincidint amb la data de la jubilació, una prestació en forma de capital de 56.700 euros, derivada d'un pla de jubilació corresponent a una assegurança de vida individual contractada amb l'entitat d'assegurances "Z".

L'import total de les primes satisfetes a l'entitat asseguradora va pujar a 48.679,33 euros, a raó d'una prima anual de 1.500 euros, creixent en un 3 per 100 anual i satisfetes l'1 de març de cadascun dels anys compresos entre 1993 i 2015, ambdós inclosos.

Determineu el rendiment net reduït del capital mobiliari derivat d'aquesta assegurança de vida individual.

Solució:

1. Determinació del rendiment íntegre i net.

D'acord amb el que estableix l'article 25.3.a) de la Llei de l'IRPF, té la consideració de rendiment del capital mobiliari la diferència entre la prestació rebuda i les primes satisfetes: $56.700 - 48.679,33 = 8.020,67$.

2. Aplicació del règim transitori de reducció.

D'acord amb el règim transitori dels contractes d'assegurança de vida generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999, recollit a la disposició transitòria quarta de la Llei de l'IRPF, quan es percebi un capital diferit, la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, s'ha de reduir de la manera següent:

Solució (continuació):

a) Part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31-12-1994.

Data pagament	Import primes	Temps fins al cobrament (anys)	Temps fins al cobrament (dies)	Coefficient de ponderació (1)	Rendiment per prima (2)
01-03-93	1.500,00	22,62	8.258	0,0675066	541,45
01-03-94	1.545,00	21,62	7.893	0,0664579	533,04

Notes:

(1) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrodonit al setè decimal, de la fracció següent:

$$\frac{\text{Prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima x nre. d'anys transcorreguts fins al cobrament})}$$

En aquest exemple, per a la prima satisfeta l'01-03-1993, la fracció és la següent:

$$(1.500 \times 22,62) \div 502.617,557508700 = 0,0675066$$

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, la fracció és la següent:

$$(1.545 \times 21,62) \div 502.617,557508700 = 0,0664579$$

(2) Un cop aplicat sobre el rendiment total de l'assegurança (8.020,67) el coeficient de ponderació de cada prima, s'obté el rendiment que correspon a cadascuna de les primes, el resultat del qual es presenta a la columna corresponent.

Per a la prima satisfeta l'01-03-1993, el rendiment corresponent és igual a: $8.020,67 \times 0,0675066 = 541,45$

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, el rendiment és igual a: $8.020,67 \times 0,0664579 = 533,04$

b) Part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31-12-1994 generat abans del 20-01-2006.

Rendiment per prima	Anys fins al 31-12-1994	Dies fins al 20-01-2006	Coefficient de ponderació (1)	Rendiment fins al 20-01-2006 (2)
541,45	2	4.708	0,5701138	308,69
533,04	1	4.343	0,5502344	293,30

Notes:

(1) Per determinar la part de la prestació que, a més de correspondre a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, s'ha generat abans del 20 de gener de 2006, es multiplica el rendiment per prima pel coeficient de ponderació que resulta del quocient següent:

Al numerador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

Al denominador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

En aquest exemple, per a la prima satisfeta l'01-03-1993, la fracció és la següent: $4.708 \div 8.258 = 0,5701138$

Per a la prima satisfeta l'01-03-1994, la fracció seria: $4.343 \div 7.893 = 0,5502344$.

(2) El rendiment que es pot reduir, és a dir, el generat fins al 20-01-2006, es determina pel resultat de multiplicar el rendiment per prima pel coeficient de ponderació obtingut d'acord amb el que s'ha indicat a la nota (1) anterior.

c) Rendiment susceptible de reducció i reducció aplicable.

Rendiment fins al 20-01-2006 (1)	Percentatge de reducció (2)	Import de la reducció
308,69	28,56 %	88,16
293,30	14,28 %	41,88
Reducció total aplicable		130,04

Notes:

(1) Límit màxim conjunt: la quantia màxima del capital percebut és de 400.000 euros, límit que s'aplica conjuntament a tots els imports de capitals diferits obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital (incloent-hi l'import al rendiment del qual es pretengui aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori). En aquest cas, l'import de 56.700 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2015 (únic capital diferit obtingut pel contribuent des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, al qual hauria estat aplicable el règim transitori) és inferior a 400.000 euros, de manera que els coeficients d'abatiment s'han d'aplicar a tot el rendiment reduïble generat fins al 20-01-2006.

(2) El percentatge de reducció és el resultat de multiplicar 14,28 per 100 per cada any, arrodonit per excés, que hi hagi entre l'abonament de la prima i el 31 de desembre de 1994.

3. Determinació del rendiment net que s'ha d'incloure en la base imposable de l'estalvi.

El rendiment net que s'ha d'incloure en la base imposable de l'estalvi és la diferència entre el rendiment net total i la reducció que resulti d'aplicar el règim transitori ($8.020,67 - 130,04 = 7.890,63$).

Assegurances de rendes

1r Assegurances de rendes vitalícies immediates [art. 25.3.a) 2n Llei IRPF]

En el cas de rendes vitalícies immediates que no s'hagin adquirit per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **40 per 100**, si el percepcor té menys de 40 anys.
- **35 per 100**, si el percepcor té de 40 a 49 anys.
- **28 per 100**, si el percepcor té de 50 a 59 anys.
- **24 per 100**, si el percepcor té de 60 a 65 anys.
- **20 per 100**, si el percepcor té de 66 a 69 anys.
- **8 per 100**, si el percepcor té 70 anys o més.

Aquests percentatges són els que corresponen a l'edat del rendista en el moment que es va constituir la renda, i es mantenen constants durant la vigència d'aquesta renda. La part de la renda que es consideri rendiment del capital mobiliari, per l'aplicació del percentatge que li correspongui, està subjecta el 2015 al tipus de retenció del 20 per 100 (de l'1 de gener al 12 de juliol) i al 19,5 per 100 (des d'aquella data fins al 31 de desembre).

■ **Important:** *s'entén que les rendes han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori quan l'adquisició estigui motivada per la defunció del contractant, si l'assegurança és individual, o de la persona assegurada, si l'assegurança és col·lectiva contractada per l'empresa.*

Aquest mateix règim tributari és aplicable a les rendes vitalícies que es percebin dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que compleixin els requisits establerts a la disposició addicional tercera de la Llei de l'IRPF, fins i tot en els supòsits en què els plans individuals d'estalvi sistemàtic siguin el resultat de la transformació de determinats contractes d'assegurança de vida subscrits abans de l'1 de gener de 2007 en què el contractant, l'assegurat o el beneficiari sigui el mateix contribuent. ⁽¹⁶⁾

(16) Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'IRPF, relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurança de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, també, la disposició addicional cinquena del Reglament de l'IRPF, relativa a la mobilització total o parcial entre plans individuals d'estalvi sistemàtic.

2n Assegurances de rendes temporals immediates [art. 25.3.a) 3r Llei IRPF]

Si es tracta de rendes temporals immediates que no han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori en els termes comentats a l'apartat anterior, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

- **12 per 100**, si la renda té una durada inferior o igual a 5 anys.
- **16 per 100**, si la renda té una durada superior a 5 anys i inferior o igual a 10 anys.
- **20 per 100**, si la renda té una durada superior a 10 anys i inferior o igual a 15 anys.
- **25 per 100**, si la renda té una durada superior a 15 anys.

La part de la renda que es consideri rendiment del capital mobiliari està subjecta a retenció a compte per l'aplicació del percentatge que li correspongui.

3r Assegurances de rendes diferides, vitalícies o temporals [art. 25.3.a) 4t Llei IRPF]

Règim general

Quan s'hagin rebut rendes diferides, vitalícies o temporals que no han estat adquirides per herència, llegat o per qualsevol altre títol successori en els termes explicats al número 1r anterior, el rendiment del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que li correspongui dels previstos als números 1r i 2n anteriors per a les rendes immediates, vitalícies o temporals.

Aquest resultat s'ha d'incrementar en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, la determinació de la qual ve donada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix i l'import de les primes satisfetes (art. 18 Reglament IRPF). Aquesta rendibilitat s'ha de repartir linealment durant els 10 primers anys de cobrament de la renda, si és vitalícia, o entre els anys de durada de la renda, amb un màxim de 10 anys, si és temporal. Per determinar la rendibilitat es pot aplicar la fórmula següent:

$\frac{VA - PS}{Nre. d'anys}$	On: - "VA" és el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. - "PS" - és l'import de les primes satisfetes. - "Nre. d'anys" és el nombre d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es pren com a divisor 10 anys.

Si les rendes s'han adquirit per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, el rendiment del capital mobiliari és, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que hi correspongui dels previstos als números 1r i 2n anteriors, ja que la constitució de la renda va tributar en l'impost sobre successions i donacions.

La part de la renda que es considera rendiment del capital mobiliari per l'aplicació del percentatge corresponent està subjecta a retenció a compte.

■ **Recordau:** les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que aquesta possibilitat de conversió quedi recollida al contracte d'assegurança, tributen en el moment en què es constitueixen les rendes, d'acord amb el que s'ha comentat en aquest número. Aquest règim de tributació no es pot aplicar en cap cas si el capital es posa a disposició del contribuent per qualsevol mitjà.

Exemple:

El senyor GAM va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el dia 3 de gener de 2006. Va satisfer una prima anual de 6.000 euros que s'abonava el 5 de gener de cadascun dels anys 2006 a 2015, ambdós inclosos.

El 23 d'octubre de 2015, coincidint amb el seu 68è aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari, sabent que, d'acord amb la certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia per cobrar puja a 102.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari es determina per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'annualitat: 20 per 100 s/10.000	2.000
Rendibilitat fins a la constitució de la renda: $(102.000 - 60.000) \div 10$ (1)	4.200
Rendiment del capital mobiliari: $2.000 + 4.200$	6.200

(1) La rendibilitat obtinguda fins que es constitueix la renda, diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix (102.000 euros) i l'import de les primes satisfetes ($6.000 \times 10 = 60.000$), es reparteix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, de manera que, a partir de l'any onzè, el rendiment del capital mobiliari estarà constituït només per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable segons l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) es manté constant durant tota la vigència de la renda.

Règim especial de prestacions per jubilació i invalidesa

Les prestacions per jubilació i invalidesa rebudes en forma de rendes pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa en què no hi ha hagut cap mena de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant el temps de vigència, s'integren en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari a partir del moment en què l'import superi les primes satisfetes en virtut del contracte.

En el supòsit que la renda hagi estat adquirida per donació o per qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït i entre vius, s'han d'integrar en la base imposable com a rendiments del capital mobiliari a partir del moment en què la quantia superi el valor actual actuarial de les rendes en el moment en què es van constituir.

En tots dos supòsits, **no són aplicables** els percentatges previstos als números 1r i 2n anteriors. L'aplicació d'aquest règim queda condicionada, a més, al compliment dels requisits següents (art. 19 Reglament IRPF):

1r El contracte d'assegurança s'ha d'haver concertat almenys dos anys abans de la data de jubilació.

2n Les contingències cobertes han de ser les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

D'acord amb l'article esmentat, les contingències cobertes pels plans de pensions i per les quals se satisfan les prestacions són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual, o absoluta i permanent per a qualsevol feina, i gran invalidesa, determinades d'acord amb el règim corresponent de la Seguretat Social; defunció del partícip o el beneficiari, que pot generar el dret a prestacions de viudat o orfandat, o a favor d'altres hereus o persones designades, i dependència severa o gran dependència del partícip, regulada a la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

3r S'entén que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan no es compleixin les limitacions que, amb relació a l'exercici dels drets eco-

nòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, i la normativa que la desplega, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

■ **Important:** *si es compleixen els requisits anteriors, aquest règim especial s'aplica amb preferència al règim general comentat anteriorment.*

Exemple:

El senyor JPN va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2007, i satisfeia una prima anual de 5.000 euros que abonava el dia 10 de maig de cadascun dels anys 2007 a 2015, ambdós inclosos.

El dia 13 de maig de 2015, coincidint amb el seu 65è aniversari i la data de jubilació, va començar a cobrar una renda vitalícia de 4.500 euros anuals.

Determineu el rendiment net de capital mobiliari, sabent que, segons la certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia per cobrar puja a 65.000 euros.

Solució:

Si s'aplica el règim especial de prestacions per jubilació, en resulta:

Rendiment de capital mobiliari durant els 10 primers anys de cobrament de la renda:

(+)	Rendes rebudes (4.500 x 10)	45.000
(-)	Primes satisfetes (5.000 x 9)	45.000
(=)	Rendiments del capital mobiliari durant els 10 primers anys del cobrament de la renda: 0	

Rendiment de capital mobiliari a partir de l'any onzè de cobrament de la renda: 4.500 euros cada any.

4t Extinció de rendes temporals o vitalícies en l'exercici del dret de rescat [art. 25.3.a) 5è Llei IRPF]

El rendiment del capital mobiliari en aquests supòsits, sempre que les rendes no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, és el resultat de l'operació següent:

(+)	Import del rescat
(+)	Rendes satisfetes fins al moment del rescat
(-)	Primes satisfetes
(-)	Quantitats que han tributat com a rendiments del capital mobiliari, d'acord amb el que s'ha indicat als números anteriors
(-)	Rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes ⁽¹⁾
(=)	Rendiment del capital mobiliari

(1) Només en els supòsits en què les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius i quan es tracti de rendes ja constituïdes abans de l'entrada en vigor de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'IRPF (1 de gener de 1999), per la rendibilitat que ja havia tributat anteriorment.

Si l'extinció de la renda s'ha produït a causa de la defunció del perceptor, aquesta no genera rendiments del capital mobiliari per a la persona finada.

Les prestacions rebudes en forma de renda per la defunció del beneficiari estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions; per tant, no tributen per l'impost sobre la renda.

5è Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIES) (disposició addicional tercera Llei IRPF)

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIES) es configuren com contractes subscrits amb entitats asseguradores per constituir, amb els recursos aportats, una renda vitalícia assegurada, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances de vida individuals en què el contractant, l'assegurat i el beneficiari sigui el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a aquesta fórmula contractual no són les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions, d'acord amb la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable de l'impost.

b) Al plec de condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic, i les sigles es reserven als contractes que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

c) La renda vitalícia s'ha de constituir amb els drets econòmics provinents d'aquestes assegurances de vida. Als contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

d) La primera prima satisfeta ha de tenir una antiguitat superior a cinc anys en el moment en què es constitueix la renda vitalícia.

Règim transitori: requisit d'antiguitat a l'efecte de tractament de plans individuals d'estalvi sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans de l'1 de gener de 2015 (disposició transitòria trenta-unena Llei IRPF)

Als plans individuals d'estalvi sistemàtic formalitzats abans de l'1 de gener de 2015, els és aplicable el requisit de cinc anys.

No obstant això, la transformació d'un pla individual d'estalvi sistemàtic formalitzat abans de l'1 de gener de 2015 o d'un contracte d'assegurança dels regulats a la disposició transitòria catòrica d'aquesta Llei, mitjançant la modificació del venciment d'aquest contracte, amb l'única finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que compleixi amb el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigida per les disposicions esmentades, no té efectes tributaris per al prenedor.

Aportació anual i total màxima

El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes és de **8.000 euros**, i és independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, l'**import total** de les primes acumulades en aquests contractes no pot superar la quantia total de **240.000 euros** per contribuent.

Disposició de drets econòmics

En el supòsit de disposició, total o parcial, per part del contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats, es tributa d'acord amb el que preveu la Llei de l'IRPF proporcionalment a la disposició efectuada. A aquest efecte, es considera que la quantitat recuperada correspon a les primes que s'han satisfet en primer lloc, incloent-hi la rendibilitat corresponent.

Els prenedors dels plans individuals d'estalvi sistemàtic poden, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguin prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre se-

gueix, quan hi és aplicable, el procediment relatiu als plans de previsió assegurats (disposició addicional cinquena Reglament IRPF).

En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuïent ha d'integrar, en el període impositiu en què es produeix aquesta anticipació, la renda que va estar exempta per l'aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF.

Tributació de la renda vitalícia assegurada

a) La rendibilitat que es posi de manifest en la constitució de la renda vitalícia assegurada (diferència entre el valor actual actuarial de la renda i la suma de les primes satisfetes) **està exempta de l'IRPF**.

b) La renda vitalícia que es rep tributa d'acord amb els percentatges establerts per a les rendes vitalícies immediates que es recullen a la pàgina 166 d'aquest mateix capítol.

■ **Novetat 2015:** *s'ha reduït de 10 a 5 anys el requisit d'antiguitat de la primera prima satisfeta per considerar exemptes les rendes que es posin de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades.*

Règim transitori aplicable a les rendes vitalícies i temporals percebudes a partir de l'1 de gener de 2007 (disposició transitòria cinquena Llei IRPF)

D'acord amb el que estableix la disposició transitòria cinquena de la Llei de l'IRPF, el règim transitori aplicable a les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es percebin a partir de l'1 de gener de 2007 distingeix:

a) Rendes constituïdes abans de l'1 de gener de 1999.

La determinació de la part de les rendes que es considera rendiment de capital mobiliari s'efectua aplicant exclusivament a l'annualitat corresponent els percentatges indicats als números 1r i 2n anteriors de l'apartat "Assegurances de rendes", segons que es tracti de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges són aplicables segons l'edat que tingui el perceptor en el moment en què es constitueixin les rendes, si són vitalícies, o segons la durada total de la renda, si es tracta de rendes temporals.

En el rescat de rendes vitalícies o temporals, per calcular el rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat s'ha de restar la rendibilitat obtinguda fins a la data en què es constitueixi la renda. Aquest darrer import es determina d'acord amb el que s'ha comentat al número 4t anterior de l'apartat "Assegurances de rendes".

b) Rendes constituïdes entre l'1 de gener de 1999 i el 31 de desembre de 2006.

La determinació de la part de les rendes que es considera rendiment de capital mobiliari s'efectua aplicant a l'annualitat els percentatges indicats als números 1r i 2n anteriors, segons que es tracti de rendes vitalícies o temporals, respectivament.

Aquests percentatges són aplicables segons l'edat que tingui el perceptor en el moment en què es constitueixin les rendes, si són vitalícies, o segons la durada total de la renda, si es tracta de rendes temporals.

Addicionalment, si s'escau, s'ha d'afegir la rendibilitat obtinguda fins a la data en què es constitueixi la renda. Aquest darrer import es determina d'acord amb el que s'ha comentat al número 3r anterior de l'apartat "Assegurances de rendes".

Supòsit especial: contractes d'assegurances de vida en què el prenedor assumeix el risc de la inversió, anomenats "unit linked" [art. 14.2.h) Llei IRPF]

Els "unit linked" són assegurances de vida en les quals el prenedor de l'assegurança pot decidir i modificar els actius financers en què vol materialitzar les provisions tècniques corresponents a la seva assegurança i assumeix el risc de la inversió. Segons que aquests contractes d'assegurances compleixin o no les condicions que estableix l'article 14.2.h) de la Llei de l'IRPF, hi poden resultar aplicables dos règims tributaris diferents:

- a) Si es compleix alguna de les condicions establertes legalment a l'efecte durant tota la vigència del contracte, el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposats als apartats anteriors, i els traspassos efectuats entre els actius aptes per materialitzar les inversions no tenen cap rellevància fiscal.
- b) Si no es compleix cap de les condicions establertes legalment a l'efecte durant tota la vigència del contracte, el prenedor de l'assegurança **ha d'imputar en cada període impositiu** com a rendiment del capital mobiliari **la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu**.

En aquest supòsit, l'import imputat minora el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'aquests contractes.

Condicions legals que s'han de complir durant tota la vigència del contracte perquè es pugui aplicar el règim general dels contractes d'assegurança de vida

- a) Que el prenedor no tingui la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.
- b) Que les provisions matemàtiques estiguin invertides en:
 - Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades als contractes, sempre que:
 - Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva (BOE del 5).
 - Es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell. ⁽¹⁷⁾
 - Conjunts d'actius que s'hagin reflectit de manera separada al balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es compleixin els requisits següents:
 - La determinació dels actius ha de correspondre en tot moment a l'entitat asseguradora.
 - La inversió de les provisions s'ha d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques que recull l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, a excepció dels béns immobles i els drets reals immobiliaris.
 - Les inversions de cada conjunt d'actius han de complir els límits de diversificació i dispersió que estableixen, amb caràcter general per als contractes d'assegurança, el text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre (BOE de 5 de novembre), el Reglament corresponent, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i altres normes que es dictin de desplegament de la Llei.

⁽¹⁷⁾ Aquesta Directiva va derogar, a l'article 117, amb efectes a partir de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE, i va establir que les referències a la directiva derogada s'entenen fetes a la Directiva 2009/65/CE.

No obstant això, s'entén que compleixen aquests requisits aquells conjunts d'actius que tractin de desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat índex borsari o de renda fixa representatiu d'algun dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

- El prenedor només té la facultat d'elegir, entre els diversos conjunts separats d'actius, en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, però no pot intervenir en cap cas en la determinació dels actius concrets en què, dins cada conjunt separat, s'inverteixin les provisions.
- En aquests contractes, el prenedor o la persona assegurada poden triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius designats de manera expressa als contractes, i no hi pot haver especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

4. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals [art. 25.3.b) Llei IRPF]

En les rendes vitalícies o altres de temporals que siguin motivades per la imposició de capitals, excepte quan hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges que preveu el número 1r anterior, per a les rendes immediates vitalícies, i el número 2n anterior, per a les assegurances de rendes immediates temporals derivades de contractes d'assegurances de vida.

5. Plans d'estalvi a llarg termini (disposició addicional vint-i-sisena Llei IRPF)

Instrumentació

Els plans d'estalvi a llarg termini es configuren com contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que poden ser instrumentats de dues formes maneres:

a) Assegurances individuals de vida

Els plans d'estalvi a llarg termini es poden instrumentar a través d'una assegurança individual de vida, o successives, anomenades **assegurances individuals de vida a llarg termini**.

L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) es configura com una assegurança individual de vida diferent de les que preveu l'article 51 d'aquesta Llei (sistemes de previsió social), que no cobreix contingències diferents de supervivència o defunció, en què el mateix contribuent és el contractant, l'assegurat i el beneficiari, llevat del cas de defunció.

A les condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini, i les sigles (AIELT) estan reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixen els requisits que preveu aquesta Llei.

b) Dipòsits i contractes financers

Els plans d'estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de dipòsits i contractes financers que estan integrats en un **compte individual d'estalvi a llarg termini**.

El **compte individual d'estalvi a llarg termini** (CIELT) es configura com un contracte de dipòsit de diner subscrit pel contribuent amb una entitat de crèdit amb càrrec al qual es pot constituir un dipòsit de diner, o més d'un, com també contractes financers dels que es defineixen a l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novem-

bre, que desplega l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors. ⁽¹⁸⁾ A les condicions d'aquests contractes es preveu que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'han d'efectuar en tots els casos només en diner. Aquests dipòsits i contractes financers s'han de contractar per part del contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en què s'hagi obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'han d'integrar obligatòriament en el compte individual i no es computen a l'efecte del límit de 5.000 euros. ⁽¹⁹⁾

El compte individual d'estalvi a llarg termini s'ha d'identificar singularment i separatament d'altres formes d'imposició. Així mateix, els dipòsits i els contractes financers integrats en el compte han de tenir, a la identificació, la referència d'aquest compte.

A les condicions del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un compte individual d'estalvi a llarg termini, i les sigles (CIALP) estan reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei, i han d'integrar dipòsits i contractes financers contractats a partir d'aquesta data.

Característiques i requisits

• Nombre de plans per contribuent

Un contribuent **només pot ser titular, de manera simultània, d'un pla d'estalvi a llarg termini** (assegurança o compte), sens perjudici de la possibilitat de mobilitzar els drets econòmics d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini i dels fons constituïts en comptes individuals d'estalvi a llarg termini d'un pla a un altre.

• Obertura i extinció

– **L'obertura del pla d'estalvi a llarg termini es produeix en el moment en què se satisfà la primera prima o es fa la primera aportació** al compte individual d'estalvi a llarg termini, segons escaigui.

– **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectui qualsevol disposició o incompleixi el límit màxim d'aportacions anuals.

A aquest efecte, en el cas de les assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions si, un cop arribat el venciment, l'entitat asseguradora destina, per ordre del contribuent, l'import íntegre a la prestació d'una nova assegurança individual d'estalvi a llarg termini contractada pel contribuent amb la mateixa entitat.

En aquests casos, l'aportació de la prestació a la nova assegurança no computa a l'efecte del límit de 5.000 euros assenyalat a l'apartat següent, i per computar el termini de 5 anys que preveu l'article 7.ñ) de la Llei de l'IRPF per aplicar l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es pren com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es van instrumentar les aportacions al pla.

• Aportació màxima

Les aportacions al Pla d'estalvi a llarg termini **no poden ser superiors a 5.000 euros anuals** en cap dels exercicis de vigència del pla.

Si se supera aquesta quantitat en qualsevol dels exercicis es perd el dret a l'exempció.

⁽¹⁸⁾ Actualment, article 37.6 del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24). Les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'han d'entendre efectuades a aquest text refós, d'acord amb el que estableix la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015 esmentat.

⁽¹⁹⁾ Vegeu, a l'efecte d'aquest límit, les pàgines 174 i següent d'aquest capítol.

- **Forma de percepció**

La disposició per part del contribuent del capital que resulta del pla **únicament es pot produir en forma de capital per l'import total** d'aquest pla, i no és possible que el contribuent efectui disposicions parcials.

- **Capital assegurat**

L'entitat asseguradora o, si s'escau, l'entitat de crèdit ha de garantir al contribuent la percepció, al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada dipòsit o contracte financer, de **com a mínim un capital equivalent al 85 per 100 de la suma de les primes que s'han satisfet o de les aportacions que s'han efectuat** al dipòsit o al contracte financer.

No obstant això, si la garantia esmentada és inferior al 100 per 100, el producte financer contractat ha de tenir un venciment d'un any com a mínim.

Tributació

a) Rendiments capital mobiliari positius: exempció

- Qualificació dels rendiments capital mobiliari dels plans d'estalvi a llarg termini:
 - Assegurança individual de l'estalvi a llarg termini (AIELT): rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (art. 25.3 Llei IRPF)
 - Compte individual d'estalvi a llarg termini i les sigles (CIELT): rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis (art. 25.2 Llei IRPF)
- Els rendiments positius del capital mobiliari provinents de les assegurances de vida, els dipòsits i els contractes financers a través dels quals s'instrumentin els plans d'estalvi a llarg termini estan exempts sempre que el contribuent no efectui cap disposició del capital que resulti del pla abans d'acabar el termini de 5 anys des de l'obertura d'aquest pla.
- Si abans de l'acabament del termini de 5 anys es produeix qualsevol disposició del capital que en resulti o s'incompleix el límit d'aportacions anuals, el contribuent està obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del pla en el període impositiu en què es produeix l'incompliment.

En aquests casos, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent té contractat el pla d'estalvi a llarg termini està obligada a practicar la retenció o el pagament a compte, que el 2015 ha estat del 20 per 100 fins al 12 de juliol i del 19,5 per 100 des d'aquella data fins al 31 de desembre, sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del pla, incloent-hi els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció d'aquest pla (art. 75.4 Reglament).

b) Rendiments capital mobiliari negatiu

Els rendiments del capital mobiliari negatiu que, si s'escau, s'obtenen durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, incloent-hi els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció del pla, s'han d'imputar al període impositiu en què es produeixi aquesta extinció i **únicament en la part de l'import total d'aquests rendiments negatius que passi de la suma dels rendiments del mateix pla a què s'hauria pogut aplicar l'exempció.**

Mobilització de drets econòmics

El titular d'un pla d'estalvi a llarg termini pot mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual

d'estalvi a llarg termini a un altre pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui el titular, sense que això impliqui la disposició dels recursos i, en conseqüència, sense la pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments de capital mobiliari positius, sempre que la mobilització compleixi determinats requisits que estableix la disposició addicional vuitena del Reglament de l'IRPF.

No és possible la mobilització en aquells casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaigui algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments per integrar en la base imposable general

(Art. 25.4 Llei IRPF)

Els rendiments que s'han d'incloure en la base imposable general, que tributen al tipus marginal que correspongui de les escales de l'impost, són els següents:

1. Rendiments provinents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no sigui l'autor

Aquest supòsit pot tenir lloc en aquells casos en què el beneficiari o el perceptor dels rendiments de la propietat intel·lectual sigui una tercera persona diferent de l'autor, com ara un hereu.

Els rendiments de la propietat intel·lectual que hagin rebut els autors mateixos tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació. Tanmateix, si aquesta activitat comporta l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests dos factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis, es qualifiquen com a rendiments d'activitats professionals o artístiques.

Finalment, quan no se n'hagi cedit el dret a l'explotació, els rendiments es consideren derivats d'activitats empresarials.

2. Rendiments provinents de la propietat industrial

Per tal que els rendiments derivats de la propietat industrial tinguin la consideració de rendiments del capital mobiliari, cal que la propietat industrial no estigui afectada a activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent, ja que en aquest cas els rendiments s'han d'incloure entre els provinents d'aquestes activitats.

3. Rendiments provinents de la prestació d'assistència tècnica

Igual que en el supòsit anterior, la consideració d'aquests rendiments com a derivats del capital mobiliari es condiciona al fet que l'assistència tècnica no es presti en l'àmbit d'una activitat econòmica, ja que en aquest cas aquests rendiments s'han d'incloure entre els provinents de l'activitat econòmica desenvolupada.

4. Rendiments provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Sempre que l'arrendament no constitueixi en si mateix una activitat econòmica. Amb relació a l'arrendament de béns mobles, cal assenyalar que si els béns mobles són arrendats conjuntament amb el bé immoble on se situen, el rendiment obtingut s'ha de computar íntegrament entre els provinents del capital immobiliari.

Així mateix, s'estableix una distinció entre l'arrendament d'un negoci i el d'un local de negoci: si allò que s'ha arrendat és una unitat patrimonial amb vida pròpia i susceptible de ser explotada o pendent, per ser explotada, de simples formalitats administratives, el rendiment percebut es computa entre els provinents del capital mobiliari, mentre que si l'objecte de l'arrendament és només el local de negoci, el rendiment es considera que prové del capital immobiliari.

5. Rendiments provinents del sotsarrendament rebuts pel sotsarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els provinents del sotsarrendament que hagi rebut el sotsarrendador, sempre que no constitueixin una activitat econòmica. Els rendiments rebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre aquest immoble es consideren rendiments del capital immobiliari.

6. Rendiments provinents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats que ha rebut el contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, llevat que la cessió tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica; en aquest cas, es considera rendiment de l'activitat econòmica. ⁽²⁰⁾

Despeses deduïbles [art. 26.1.b) Llei IRPF i 20 Reglament]

Rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments. En aquests supòsits, són deduïbles dels rendiments íntegres les despeses necessàries per obtenir els rendiments, com també l'import del deteriorament sofert pels béns o els drets de què provenen els ingressos.

A aquest efecte, tenen la consideració de despeses deduïbles les que ja s'han considerat com a tals en el cas dels rendiments del capital immobiliari explicades al capítol anterior, amb la diferència que no és aplicable el límit previst per als interessos i les altres despeses de finançament i les despeses de reparació i conservació.

Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps (art. 26.2 Llei IRPF i 21 Reglament IRPF)

Rendiments als quals s'aplica

Si els rendiments que s'integren en la base imposable general tenen un període de generació superior a dos anys, com també quan siguin qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, **l'import net s'ha de reduir en un 30 per 100** si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu.

A aquest efecte, es consideren rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputin en un únic període impositiu:

- Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.
- Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o el sotsarrendatari per danys o desperfectes, en els supòsits d'arrendament.
- Imports obtinguts per la constitució o la cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

⁽²⁰⁾ Si els rendiments els perceben persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, es pot aplicar el règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, que es comenta a les pàgines 350 i següents del capítol 10.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

L'import del rendiment net sobre el qual s'aplica la reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015: règim transitori (disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF)

Els rendiments del capital mobiliari, amb un període de generació superior a dos anys, que es perceben de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015, amb dret a aplicar la reducció de l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, poden continuar aplicant la reducció per irregularitat que preveu l'article esmentat, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, comptats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

No obstant això, si es tracta de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir d'aquesta data, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

■ **Recordeu:** els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que provinguin d'entitats vinculades al contribuent, d'acord amb el que estableix l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats que corresponguin a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última, formen part de la base imposable general.

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

El perceptor ha de computar, en concepte d'ingressos íntegres, **el resultat de sumar al valor de mercat del bé, el dret o el servei rebut l'import de l'ingrés a compte**, llevat dels casos en què aquest ingrés a compte li hagi estat repercutit (art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte l'ha de determinar la persona o l'entitat pagadora d'aquesta classe de retribucions aplicant el percentatge que correspongui **al resultat d'incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o el cost que ha tingut per al pagador del bé, el dret o el servei lliurat** (art. 103 Reglament IRPF).

Aquestes dades han de constar a la certificació que, amb aquesta finalitat, la persona o l'entitat pagadora estan obligades a facilitar al perceptor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a aquesta classe de retribucions es determinen de la manera següent:

$\text{Ingressos íntegres} = \text{valor de mercat} + \text{ingrés a compte no repercutit}$

Exemple:

El 30 de juny de 2015, l'entitat financera "XX" va lliurar a la senyora BLH, per la imposició de 60.000 euros a termini fix durant un any, un equip informàtic el valor d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va pujar a 1.200 euros. El lliurament de l'ordinador va tenir lloc en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat d'aquest ordinador puja a 1.800 euros.

Determineu el rendiment íntegre que la senyora BLH ha de consignar en la declaració per aquest concepte.

Solució:

El rendiment íntegre computable fiscalment pel lliurament de l'equip informàtic és:

Valor de mercat	1.800,00
més: Ingress a compte (20% s/1.440) (1)	288,00
Ingressos íntegres	2.088,00

(1) L'ingrés a compte l'ha determinat l'entitat financera d'acord amb el detall següent:

- Cost d'adquisició	1.200,00
- Increment del 20%	240,00
- Base de l'ingrés a compte	1.440,00
- Import de l'ingrés a compte (20% s/1.440)	288,00

El tipus de l'ingrés a compte aplicable abans del 12 de juliol de 2015, data d'entrada en vigor del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), als rendiments provinents de la cessió a tercers de capitals propis queda fixat en el 20 per 100.

Individualització dels rendiments del capital mobiliari

(Art. 11.3 Llei IRPF)

Els rendiments del capital mobiliari corresponen als contribuents que són titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provenen aquests rendiments. Així, doncs, són aquests titulars els qui han d'incloure els rendiments corresponents en la declaració de l'impost sobre la renda.

Quan no quedi acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els casos en què la titularitat dels béns o els drets correspon a diverses persones, els rendiments es consideren obtinguts per cadascuna d'elles proporcionalment a la participació que tinguin en la titularitat. Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resultin d'aplicar sobre els ingressos i les despeses totals produïts pel bé o el dret de què es tracti, respectivament, el percentatge que representa la participació en la titularitat.

■ **Matrimonis:** *els rendiments provinents dels béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges corresponen per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, els rendiments provinents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels dos cònjuges corresponen íntegrament al titular.*

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

Regla general [art. 14.1.a) Llei IRPF]

Els rendiments del capital mobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què el perceptor els pot exigir, independentment del moment en què hagi tingut lloc el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

Rendiments pendents de resolució judicial (art. 14.2 Llei IRPF)

En cas que no s'hagi satisfet la totalitat d'una renda, o una part, perquè es trobava pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o l'import corresponent (no simplement la manca de pagament), els imports no satisfets s'han d'imputar al període impositiu en què la sentència judicial adquireixi fermesa.

Rendiments negatius derivats de la transmissió d'actius financers (art. 25.2 Llei IRPF)

Si el contribuent ha adquirit actius financers homogenis en el termini dels dos mesos anteriors o posteriors a aquestes transmissions, s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi a mesura que es transmetin els actius financers que restin en el patrimoni del contribuent.

Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa

Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa que generin rendiments de capital mobiliari s'imputen al període impositiu que correspon al moment en què, un cop succeeixi la contingència que cobreix el contracte, la prestació sigui exigible pel beneficiari de l'assegurança.

Rendiments estimats del capital mobiliari

Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputen al període impositiu en què s'entenen produïts. Aquest període ha de coincidir amb aquell en què hagi tingut lloc la prestació del bé o el dret generador d'aquest rendiment.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor LCA i la senyora DZH, de 76 i 75 anys d'edat, respectivament, casats en règim de béns de guanyos.

Durant l'any 2015 s'han produït els fets següents amb transcendència fiscal:

- D'ençà que el senyor LCA va deixar l'explotació directa del negoci quan es va jubilar, el matrimoni té cedit en arrendament un establiment de cafeteria, propietat de tots dos. El cànon de l'arrendament durant l'any 2015 va ser de 1.300 euros mensuals, i l'arrendatari va practicar la retenció a compte corresponent quan va fer cadascun dels pagaments. L'arrendament de la cafeteria comprèn tant el local com el conjunt de les instal·lacions i el mobiliari. És a càrrec de l'arrendatari la reposició dels atuells, la vaixel·la i la roba de taula, com també les compres i les despeses corrents que origina el funcionament ordinari del negoci.

La depreciació efectiva del local, adquirit el 1987 i destinat des d'aleshores al negoci de cafeteria que el matrimoni té ara arrendat, es calcula en un import de 900 euros durant l'any 2015.

El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2013 per un import de 15.000 euros, i el 2015 és admissible fiscalment practicar una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni amb relació a la cafeteria durant l'exercici 2015 donen els imports següents:

- 1.100 euros, per una reparació de la instal·lació d'aire condicionat.
- 800 euros, del rebut de l'impost sobre béns immobles (urbana).
- 360 euros, per despeses d'administració.

- El 2 de maig de 2001 van subscriure 100 obligacions convertibles i emeses a 14 anys de la societat "PS", per un import nominal equivalent a 6.000 euros, més l'equivalent a 60 euros de comissions i despeses.

El tipus d'interès pactat és el 7,5 per 100, que s'abona anualment durant el mes de maig, i hi ha prevista addicionalment una prima de conversió consistent en una rebaixa del 20 per 100 sobre la cotització a la borsa de les accions de la societat "PS" el dia de la conversió.

El dia 2 de maig de 2015 es van convertir les obligacions en accions i van rebre 500 accions de 6 euros, que es van valorar, a aquest efecte, al 200 per 100. El canvi mitjà en la sessió de la borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.

- El 1996 van comprar unes accions de "TPS", i per finançar l'operació van demanar un préstec bancari. El 2015 van rebre dividends d'aquesta societat per un import íntegre de 1.502 euros, i van abonar com a despeses d'administració i dipòsit dels valors la quantitat de 90 euros.

- El 31 de desembre de 2015 el banc "TZ" els va comunicar que, durant aquest any, ha abonat al seu compte corrent les partides següents:

- 6.000 euros, import del reemborsament d'una lletra del Tresor que havien adquirit un any abans per 5.700 euros.
- 37 euros en concepte d'interessos produïts pel compte corrent. Sobre aquests interessos consta una retenció de 7,40 euros.

- El 10 de juliol de 2007 van subscriure, per un import íntegre de 40.000 euros, valors emesos pel banc "ZZ" que tenien naturalesa de participacions preferents d'acord amb la Llei 13/1985. El 15 d'octubre de 2015 aquests valors es van convertir en obligacions del mateix banc per un import nominal equivalent a 38.100 euros. L'entitat bancària es va fer càrrec de les comissions i les despeses inherents a aquesta operació.

El 25 de novembre de 2015 les obligacions es van bescanviar per 5.000 accions del banc "ZZ". El valor de cotització de les accions rebudes en el moment del bescanvi era de 8,10 euros/acció.

El senyor LCA i la senyora DZH opten per presentar declaració conjunta de l'impost sobre la renda.

Determineu el rendiment net del capital mobiliari per integrar en la base imposable general i en la base imposable de l'estalvi.

Solució:

Nota prèvia.- Com que es tracta d'un matrimoni en règim de béns de guany i tots els ingressos provenen d'elements patrimonials dels quals són titulars en comú tots dos cònjuges, els rendiments corresponen per parts iguals a cadascun d'ells. Per tant, si haguessin optat per presentar declaracions individuals, cadascú inclouria en la seva declaració la meitat dels ingressos computables fiscalment i la meitat de les despeses deduïbles fiscalment que es determinen més endavant.

Tanmateix, com que han optat per declarar conjuntament, han d'acumular la totalitat dels ingressos i les despeses produïts.

1. Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi

1.1 Rendiments de les obligacions convertibles de la societat "PS"

La rendibilitat obtinguda el 2015 es compon de dues parts: els interessos (part explícita) i la prima de conversió (part implícita). Per tant, les obligacions de "PS" constitueixen un actiu financer amb rendiment mixt.

a) Cupó maig 2015:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000).....	450,00
Retencions (20% s/450) (1)	90,00

b) Conversió:

Valor a la borsa de les accions rebudes (500 x 6 x 250/100)	7.500,00
menys: Cost de les obligacions lliurades (6.000 + 60 de despeses).....	6.060,00
Ingressos íntegres (7.500 – 6.060)	1.440,00
Retencions (no subjecte a retenció)	

Solució (continuació):**1.2 Dividends d'accions de "TPS"*****

Ingressos íntegres	1.502,00
Retencions (20% s/1.502) (1)	300,40

** En l'exercici 2015 ha desaparegut l'exempció de fins a 1.500 euros aplicable als dividends; per tant, computen íntegrament.

1.3 Reemborsament de la lletra del Tresor

Valor de reemborsament	6.000,00
menys: Valor d'adquisició	5.700,00
Rendiment íntegre (6.000 – 5.700)	300,00
Retencions (no subjecte a retenció)	

1.4 Interessos del compte corrent

Ingressos íntegres	37,00
Retenció (20% s/37) (1)	7,40

1.5 Participacions preferents o d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes participacions**a) Conversió de participacions preferents en obligacions**

Valor de conversió	38.100,00
menys: Valor d'adquisició de les participacions preferents	40.000,00
Rendiments negatius (38.100 – 40.000)	-1.900,00

b) Bescanvi d'obligacions en accions

Valor a la borsa de les accions rebudes (5.000 x 8,10)	40.500,00
menys: Cost de les obligacions lliurades	38.100,00
Rendiments positius (40.500 – 38.100)	2.400,00
Retencions (no subjecte a retenció)	

Determinació del rendiment net total per integrar en la base imposable de l'estalvi

Total ingressos íntegres [450 + 1.440 + 1.502 + 300 + 37 + (-1.900) + 2.400]	4.229,00
Despeses deduïbles fiscalment	90,00
Rendiment net = rendiment net reduït	4.139,00
Total retencions suportades (90,00 + 300,40 + 7,40) (1)	397,80

2. Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general**2.1 Arrendament de la cafeteria**

Es tracta de l'arrendament d'un negoci en funcionament, en el qual, juntament amb el local, s'han cedit les instal·lacions, el mobiliari, els clients, etc. Per tant, el rendiment del capital obtingut s'ha d'integrar en la base imposable general.

El rendiment net es determina d'acord amb el detall següent:

Ingressos íntegres:

- Cànon d'arrendament (1.300 x 12 mesos)	15.600,00

Despeses deduïbles:

- Rebut de l'IBI	800,00
- Reparació de l'aire condicionat	1.100,00
- Despeses d'administració	360,00
- Amortització del local	900,00
- Amortització del mobiliari (10% s/ 15.000)	1.500,00
Total	4.660,00

Rendiment net	10.940,00

Reducció	0

Rendiment net reduït	10.940,00

Retencions suportades (20% s/15.600) (2)	3.120,00

Solució (continuació):

- (1) El tipus de retenció aplicable el 2015 va ser, fins al 12 de juliol, el 20 per 100 (data d'entrada en vigor del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11), i, a partir d'aquella data fins al 31 de desembre, es va fixar en el 19,5 per 100.
- (2) Les retencions suportades sobre els rendiments del capital mobiliari s'han de consignar a la casella **534** de la pàgina 16 de la declaració.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 3 del model D-100)

B Rendiments del capital mobiliari

• Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi

Interessos de comptes, dipòsits i actius financers en general (*)	023	487,00
Interessos d'actius financers amb dret a la bonificació prevista a la disposició transitòria 6a de la Llei de l'impost sobre societats (*)	024	
Dividends i altres rendiments per la participació en fons propis d'entitats	025	1.502,00
Rendiments provinents de la transmissió o l'amortització de lletres del Tresor	026	300,00
Rendiments provinents de la transmissió, l'amortització o el reemborsament d'altres actius financers (*) i (*)	027	1.440,00
Rendiments provinents de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització	028	
Import total dels capitals diferits corresponents a assegurances de vida al rendiment dels quals sigui aplicable la DT 4a	029	
Rendiments provinents de rendes que tinguin per causa la imposició de capitals i altres rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi	030	
Rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents	031	500,00
Rendiments provinents d'assegurances de vida, dipòsits i contractes financers que instrumentin plans d'estalvi a llarg termini	032	
(*) Llevat que, d'acord amb el que disposa l'article 46 de la Llei de l'impost, hagin de formar part de la base imposable general.		
(**) Llevat que s'hagin de consignar a la casella [031].		
Total ingressos íntegres ([023] + [024] + [025] + [026] + [027] + [028] + [030] + [031] + [032])	033	4.229,00
Despeses deduïbles fiscalment: despeses d'administració i dipòsit de valors negociables, exclusivament	034	90,00
Rendiment net ([033] - [034])	035	4.139,00
Reducció aplicable a rendiments derivats de determinats contractes d'assegurança (disposició transitòria 4a de la Llei de l'impost)	036	
Rendiment net reduït ([035] - [036])	037	4.139,00

• Rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general

Rendiments provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments	038	15.600,00
Rendiments provinents de la prestació d'assistència tècnica, excepte en l'àmbit d'una activitat econòmica	039	
Rendiments provinents de la propietat intel·lectual si el contribuent no n'és l'autor	040	
Rendiments provinents de la propietat industrial que no estigui afectada a una activitat econòmica	041	
Altres rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable general	042	
Total ingressos íntegres ([038] + [039] + [040] + [041] + [042])	043	15.600,00
Despeses deduïbles fiscalment	044	4.660,00
Rendiment net ([043] - [044])	045	
Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 26.2 i DT 25a de la Llei de l'impost)	046	10.940,00
Rendiment net reduït ([045] - [046])	047	10.940,00

Fiscalitat dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions del rendiment net
Prestacions en forma de capital derivades d'assegurances de vida.	- En assegurança de vida (CP – PS) On: CP = capital percebut PS = primes satisfetes - En assegurances que combinen la supervivència amb la defunció o la incapacitat (CP – PS – PCR) On: CP = capital percebut PS = primes satisfetes per supervivència PCR = primes satisfetes que correspongui al capital en risc per defunció o incapacitat amb el límit del 5% de la provisió matemàtica	Règim transitori de contractes generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni abans de l'01-01-1999 (DT 4a Llei IRPF): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes abans del 31-12-1994 generat abans del 20-01-2006 es redueix en el percentatge del 14,28% per cada any que hi hagi entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994. Per determinar aquesta part del rendiment, s'han d'aplicar successivament els coeficients de ponderació següents: $\frac{\text{Prima} \times \text{nre. d'anys fins al cobrament}}{\sum (\text{cada prima} \times \text{nre. d'anys fins al cobrament})}$ Dies des de pagament prima fins a 20-01-2006 Dies des de pagament prima fins a data cobrament Límit màxim conjunt del capital diferit percebut des de l'1 de gener de 2015: 400.000 euros.
Prestacions d'invalidesa en forma de capital.	(CP – PS) * Es dona aquest mateix tractament a les prestacions derivades d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari, amb certs requisits.	NO
Prestacions derivades d'operacions de capitalització en forma de capital diferit.	(CP – PS)	NO
Rendes vitalícies immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa.	anualitat x $\left\{ \begin{array}{l} 40\% \text{ si el percepcor} < 40 \text{ anys} \\ 35\% \text{ si el percepcor } 40-49 \text{ anys} \\ 28\% \text{ si el percepcor } 50-59 \text{ anys} \\ 24\% \text{ si el percepcor } 60-65 \text{ anys} \\ 20\% \text{ si el percepcor } 66-69 \text{ anys} \\ 8\% \text{ si el percepcor } 70 \text{ anys o més} \end{array} \right.$	NO
Rendes temporals immediates derivades d'assegurances de vida o invalidesa.	anualitat x $\left\{ \begin{array}{l} 12\% \text{ si d.r.} \leq 5 \text{ anys} \\ 16\% \text{ si d.r.} > 5 \leq 10 \text{ anys} \\ 20\% \text{ si d.r.} > 10 \leq 15 \text{ anys} \\ 25\% \text{ si d.r.} > 15 \text{ anys} \end{array} \right.$ on d.r. = durada de la renda	NO

Fiscalitat dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions del rendiment net
Rendes temporals o vitalícies diferides. ⁽¹⁾	$a + \frac{(VA - PS)}{N}$ On: a = anualitat x percentatge segons edat del perceptor o durada de la renda (el mateix que les rendes temporals o vitalícies immediates). VA = valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix. PS = import de les primes satisfetes. N = nre. d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, es pren com a divisor 10 anys. Nota: si les rendes han estat adquirides a títol gratuït entre vius, l'RCM és únicament el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui a les rendes temporals o vitalícies immediates.	NO
Rendes diferides rebudes com a prestacions per jubilació i invalidesa, si no s'han mobilitzat les provisions durant la vigència de l'assegurança.	Excés de la prestació sobre les primes satisfetes (a partir del moment en què l'import de la prestació superi l'import total de les primes). Nota: si la renda ha estat adquirida a títol gratuït entre vius, l'RCM és l'excés de la prestació sobre el valor actual actuarial de les rendes en el moment en què es van constituir.	NO
Extinció de rendes temporals o vitalícies per l'exercici del dret de rescat.	Import del rescat + rendes satisfetes fins al moment del rescat - primes satisfetes - imports que hagin tributat com a RCM d'acord amb els apartats anteriors. Nota: si les rendes han estat adquirides a títol gratuït entre vius o són rendes constituïdes abans de l'01-01-1999, es resta, addicionalment, la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.	Règim transitori (Les reduccions del règim transitori no són aplicables als contractes d'assegurança en què les rendes s'hagin constituït abans de l'01-01-1999.)
Assegurances de vida en què el prenedor assumeix el risc de la inversió "unit linked".	A) Si no es pot aplicar la regla especial d'imputació temporal [art. 14.2.h) Llei IRPF]. Segons que la percepció es rebí en forma de capital o de renda, s'apliquen les regles comentades als apartats anteriors.	NO
	B) Si es pot aplicar la regla especial d'imputació temporal [art. 14.2.h) Llei IRPF]. Rendiment net anual = diferència del valor liquidatiu entre els actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu.	NO

(1) Si aquestes rendes es van constituir abans de l'01-01-1999, la rendibilitat és només el resultat d'aplicar els percentatges indicats per a les rendes vitalícies o temporals immediates, segons correspongui. Vegeu la DT.cinquena de la Llei de l'IRPF.

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestions generals

Sumari

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

- a) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials i professionals
- b) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

- Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació
- Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: des-afectació
- Transmissions d'elements patrimonials afectes

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

- Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació
- Criteris especials d'imputació fiscal
- Altres criteris especials d'imputació fiscal recollits al Reglament de l'IRPF
- Altres criteris d'imputació fiscal que proposa el contribuent
- Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

- Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar
- Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar
- Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

(Art. 27.1 i 2 Llei IRPF)

D'acord amb la redacció legal, el concepte de rendiments d'activitats econòmiques està delimitat per la concurrència de les notes següents:

- **Existència d'una organització autònoma de mitjans de producció o de recursos humans.**
- **Finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis.**

Concretament, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques els que provenen de l'exercici de les activitats següents:

• Activitats extractives. • Activitats de comerç. • Activitats de prestació de serveis. • Activitats d'artesanía. • Activitats agrícoles, ramaderes i forestals.	• Activitats de fabricació. • Activitats pesqueres. • Activitats de construcció. • Activitats mineres. • Professions liberals, artístiques o esportives.

Socis de societats dedicades a la prestació de serveis professionals

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques els rendiments obtinguts pel contribuent que compleixi els requisits següents:

- Que proveniguin d'una entitat en el capital de la qual participi, és a dir, en la qual el contribuent tingui la condició de soci.
- Que derivin del desenvolupament d'activitats professionals.

S'ha de tractar d'activitats desenvolupades pel soci a favor de la societat o prestades per la societat per mitjà dels seus socis. En aquesta activitat s'han de distingir amb caràcter general a l'efecte fiscal dues relacions jurídiques: l'establerta entre el soci i la societat, en virtut de la qual el soci presta els seus serveis a aquella i es constitueix la retribució de la societat al soci renda del soci per integrar en el seu IRPF; i la relació mantinguda entre el client i la societat, la retribució de la qual, satisfeta pel client a la societat, constitueix renda de la societat per integrar en l'impost sobre societats.

- Que aquestes activitats professionals estiguin incloses en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

Pel que fa a l'activitat professional que ha de desenvolupar la societat, s'hi inclouen tant les societats professionals de la Llei 2/2007, de 15 de març, de societats professionals (BOE de 16 de març), com qualssevol altres societats l'objecte social de les quals compregui la prestació de serveis professionals en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

A més, cal que l'activitat desenvolupada pel soci en la societat sigui precisament la realització dels serveis professionals que constitueixen l'objecte de l'entitat, i s'entenen incloses, en aquests serveis, les tasques comercialitzadores, organitzatives o de direcció d'equips i els serveis interns prestats a la societat en aquesta activitat professional.

- Que el contribuïent estigui inclòs, a aquest efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, ⁽¹⁾ o en una mutualitat de previsió social que actuï com a alternativa del règim especial esmentat d'acord amb el que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

En cas contrari, la qualificació d'aquests serveis ha de ser la de treball personal de conformitat amb el que estableix l'article 17.1 de la Llei de l'IRPF.

Sens perjudici d'això i amb independència de la naturalesa que correspongui a la retribució corresponent a aquests serveis, s'ha de tenir en compte que, com que es tracta d'operacions entre persones o entitats vinculades, s'ha de fer pel seu valor normal de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (art. 41 Llei IRPF).

Arrendament de béns immobles

Es considera que l'arrendament d'immobles s'exerceix com activitat econòmica únicament quan, per a l'ordenació d'aquesta activitat, s'utilitzi almenys una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa.

■ **Important:** *el 2015 desapareix com a requisit per considerar l'arrendament d'immobles activitat econòmica el de disposar almenys d'un local destinat exclusivament a dur a terme la gestió de l'activitat.*

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

Tot i que la definició legal de rendiments d'activitats econòmiques és única, dins aquests rendiments cal diferenciar els que provenen de l'exercici d'activitats empresarials dels que provenen d'activitats professionals, i, dins de les primeres, cal distingir les de naturalesa mercantil de les de naturalesa no mercantil. La importància d'aquestes distincions respon al tractament fiscal diferenciat d'uns rendiments i dels altres, en aspectes tan destacats com la subjecció a retenció o ingrés a compte, les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars d'aquestes activitats i la declaració separada d'aquests rendiments. D'acord amb aquesta última perspectiva, el model de declaració distingeix els tipus i les claus següents d'activitats econòmiques:

Clau Tipus d'activitat

- 1 Activitats empresarials de caràcter mercantil
- 2 Activitats agrícoles i ramaderes
- 3 Altres activitats empresarials de caràcter no mercantil
- 4 Activitats professionals de caràcter artístic o esportiu
- 5 Altres activitats professionals

a) Distinció entre rendiments d'activitats empresarials i professionals

La normativa reguladora de l'IRPF estableix com a regles de diferenciació les següents:

(1) Vegeu la disposició addicional vint-i-setena del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, que delimita el "Camp d'aplicació del Règim Especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms".

Regles generals

• **Són rendiments d'activitats professionals** els que provenen de l'exercici de les activitats incloses a les seccions segona (activitats professionals de caràcter general) i tercera (activitats professionals de caràcter artístic o esportiu) de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29); en canvi, **són rendiments d'activitats empresarials** els que provenen de les activitats incloses com a tals dins la secció primera d'aquestes tarifes [art. 95.2.a) Reglament IRPF].

Pel que fa a les activitats professionals dutes a terme per comunitats de béns, societats civils i altres entitats en règim d'atribució de rendes, s'ha de matisar que, tot i que aquestes entitats han de tributar segons la secció primera de les tarifes de l'IAE per l'exercici d'aquestes activitats, a l'efecte de l'IRPF aquestes activitats mantenen el caràcter de professionals i no empresarials.

D'acord amb aquest criteri, **són rendiments d'activitats professionals els que han estat obtinguts, a través de l'exercici lliure de la professió corresponent**, sempre que aquest exercici comporti l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, entre d'altres, per: veterinaris, arquitectes, metges, advocats, notaris, registradors, corredors de comerç col·legiats, actuaris d'assegurances, agents i corredors d'assegurances, cantants, mestres i directors de música, expenedors oficials de loteries, apostes esportives i altres jocs inclosos a la xarxa de l'entitat pública empresarial Loteries i Apostes de l'Estat.

• **No es consideren rendiments d'activitats professionals** les quantitats que perceben les persones que reben un sou d'una empresa per les funcions que hi aconsegueixen però estan obligades a inscriure's als respectius col·legis professionals i, en general, les que deriven d'una relació de caràcter laboral o dependent. Aquestes quantitats s'inclouen dins els rendiments del treball i, per tant, s'han de declarar en aquest apartat (art. 95.3 Reglament IRPF).

• **Són rendiments empresarials els que provenen, entre d'altres, de les activitats següents:** extractives, mineres, de fabricació, confecció, construcció, comerç a l'engròs, comerç al detall, serveis d'alimentació, de transport, d'hostaleria, de telecomunicació, etc.

Regles particulars

Les dificultats que es poden presentar a l'hora de qualificar correctament determinats supòsits de rendiments han fet que la normativa reguladora de l'IRPF prevegi i reguli específicament els casos particulars següents:

• **Autors o traductors d'obres** [art. 17.2.d) Llei IRPF i 95.2.b) 1r Reglament IRPF]

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se'n cedeixi el dret a l'explotació, constitueixen **rendiments del treball**, llevat que aquesta activitat comporti l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció de béns o serveis, cas en què els rendiments es qualifiquen com a **derivats d'activitats econòmiques**. En aquest supòsit, els rendiments **són empresarials** si els autors o els traductors editen ells mateixos directament les obres, i **professionals** si els autors o els traductors en cedeixen l'explotació a un tercer. Finalment, si el beneficiari o el receptor dels drets d'autor és un tercer diferent de l'autor o el traductor (per exemple, els hereus) constitueixen, per al receptor, **rendiments del capital mobiliari**.

- **Comissionistes** [art. 95.2.b) 2n Reglament IRPF]

Són **rendiments professionals** els que obtenen els comissionistes si l'activitat que duen a terme es limita a acostar o apropar les parts interessades per subscriure un contracte.

En canvi, si, a més de la funció esmentada anteriorment, assumeixen el risc i la ventura de les operacions mercantils en què participen, **el rendiment s'ha de qualificar d'empresarial**.

Són **rendiments del treball** els que provenen de la relació laboral especial amb l'empresa que els comissionistes o els agents comercials representen i que no comporten una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans.

- **Professors** [art. 95.2.b) 3r Reglament IRPF]

Tenen la consideració de **rendiments** derivats d'activitats **professionals** els que obtenen aquestes persones, independentment de la naturalesa dels ensenyaments que imparteixen, sempre que exerceixin aquesta activitat al seu domicili, en casos particulars o bé en acadèmies o establiments oberts, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la qual prové la remuneració és laboral o estatutària, aquests **rendiments** es computen amb els derivats **del treball**.

D'altra banda, l'ensenyament en acadèmies o establiments propis es considera **activitat empresarial**.

- **Conferències, col·loquis, seminaris i similars** [art. 17.2.c) i 17.3 Llei IRPF]

Els rendiments que provenen d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars tenen la consideració de **rendiments del treball**, fins i tot si aquestes activitats es duen a terme sense una relació laboral o estatutària.

No obstant això, si aquestes activitats comporten l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'aquests factors, amb la finalitat d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis (per exemple, si el contribuent ja exercia activitats econòmiques i la seva participació en conferències, col·loquis o cursos es correspon amb matèries relacionades directament amb l'objecte de l'activitat, de manera que es pot entendre que es tracta d'un servei més de la seva activitat, o bé en els supòsits en què intervingui com a organitzador dels cursos o participi en els resultats pròspers o adversos que se'n derivin), els rendiments obtinguts s'han de qualificar com a rendiments derivats de l'exercici d'activitats professionals.

b) Distinció entre els rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

D'acord amb la normativa mercantil, no tenen la consideració d'activitats empresarials mercantils les agrícoles, les ramaderes i les activitats d'artesanía, sempre que, en aquest últim cas, siguin els artesans els qui efectuin les vendes dels objectes construïts o fabricats per ells mateixos dins els seus tallers. La resta d'activitats empresarials es consideren mercantils.⁽²⁾

(2) L'article 326 del Codi de comerç estableix que no es consideren mercantils, entre d'altres, les vendes que fan els propietaris i els llauradors o els ramaders dels fruits o dels productes de la seva collita o del seu bestiar, o de les espècies amb què se'ls paguen les rendes, ni tampoc les vendes que fan els artesans dins els seus tallers, dels objectes construïts o fabricats per ells mateixos.

Qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en l'exercici de determinades activitats

Professors	Qualificació
En una acadèmia pròpia	Empresarial
A domicili, classes particulars	Profesional
En instituts, col·legis, universitats, etc., amb relació laboral o estatutària	Treball
Agents comercials i comissionistes	Qualificació
Acosten o apropen les parts interessades sense assumir el risc i la ventura de les operacions.....	Profesional
Assumeixen el risc i la ventura de les operacions mercantils o bé operen en nom propi.....	Empresarial
Amb relació laboral (de caràcter comú o especial) amb l'empresa que representen sense ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans.....	Treball
Advocats	Qualificació
Quantitats percebudes en torn d'ofici	Profesional
Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la professió	Profesional
Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que estiguin inscrits als respectius col·legis professionals)	Treball
Propietat intel·lectual o industrial	Qualificació
Autors que editen les seves pròpies obres	Empresarial
Autors que no editen les seves pròpies obres i que ordenen mitjans de producció per compte propi	Profesional
Autors que no editen les seves obres i que no ordenen mitjans de producció	Treball
Conferències, col·loquis, seminaris i similars	Qualificació
Amb caràcter general.....	Treball
Si hi ha ordenació per compte propi de mitjans de producció.....	Profesional
Missatgers	Treball
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils (1)	Profesional
Venedors del cupó de l'ONCE	Treball
Expedidors oficials de la xarxa comercial de l'entitat pública empresarial Loteries i Apostes de l'Estat (LAE)	Profesional
Farmacèutics	Qualificació
Venda de productes farmacèutics	Empresarial
Anàlisi i elaboració de fórmules magistrals	Profesional
Notaris, registradors i agents de duanes	Profesional

(1) Els treballadors d'entitats asseguradores o dels mediadors anteriors, encara que produeixin excepcionalment alguna assegurança, perceben rendiments del treball.

Elements patrimonials afectes a una activitat econòmica

(Art. 29 Llei IRPF i 22 Reglament)

D'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF comentada més amunt, els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica són els següents:

1r Són béns i drets afectes a una activitat econòmica els necessaris per obtenir els rendiments empresarials o professionals.

Segons aquest criteri, es consideren afectes expressament els elements patrimonials següents:

a) Els béns immobles on es duu a terme l'activitat.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal que resta al servei de l'activitat.

c) Tots els altres elements patrimonials necessaris per obtenir els respectius rendiments.

D'acord amb el que s'ha exposat, no es poden considerar afectes els béns destinats a l'ús particular del titular de l'activitat, com ara els d'esplai o de lleure.

■ **Important:** *no es consideren en cap cas elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat (accions o participacions) i de la cessió de capitals a tercers, com ara tota mena de comptes bancaris.*

2n Els elements afectes només s'han d'utilitzar per a les finalitats de l'activitat.

D'acord amb això, no es poden considerar afectes els béns i els drets que s'utilitzen simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a necessitats privades sigui accessòria i notòriament irrellevant.

A aquest efecte, es considera que s'utilitzen per a necessitats privades de manera accessòria i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat que s'adquireixen i s'utilitzen per desenvolupar l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuent els dies o les hores inhàbils en què s'interromp l'exercici de l'activitat.

Aquesta excepció no es pot aplicar als automòbils de turisme i els remolcs, les motocicletes i les aeronaus o les embarcacions esportives o de lleure. Aquests béns només tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a l'exercici d'una activitat econòmica si s'utilitzen exclusivament per a les finalitats de l'activitat, i no es poden considerar afectes en cap cas si s'utilitzen també per a necessitats privades, encara que aquesta utilització sigui accessòria i notòriament irrellevant.

Tanmateix, com a úniques excepcions, s'admet que s'utilitzin per a necessitats privades (sempre que sigui de manera accessòria i notòriament irrellevant), i no perden per aquest motiu la condició de béns afectes, els automòbils de turisme i la resta de mitjans de transport que, a més dels inclosos a la llista del paràgraf anterior, s'indiquen a continuació:

a) Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.

b) Els que es destinen a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.

c) Els que es destinen a la prestació de serveis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.

d) Els que es destinen als desplaçaments professionals dels representants o els agents comercials.

e) Els vehicles dels quals se cedeix l'ús d'una manera habitual i amb onerositat.

A aquest efecte, es consideren automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els que es defineixen com a tals a l'annex del Reial decret legislatiu 339/1990, de 2 de març, pel qual s'aprova el text articulat de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i seguretat viària, com també els vehicles que es defineixen com a mixtos en aquest annex i, en tots els casos, els anomenats vehicles tot terreny o de tipus "jeep".

3r La utilització necessària i exclusiva per a les finalitats de l'activitat d'un bé divisible pot recaure únicament sobre una part determinada d'aquest bé (afectació parcial), i no necessàriament sobre tot el bé.

Si es tracta d'elements patrimonials que serveixen només parcialment per a l'activitat, l'afectació es limita a la part dels elements patrimonials que s'utilitza realment en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que es poden aprofitar separadament i independentment de la resta, i en cap cas no són susceptibles d'afectació parcial els elements patrimonials indivisibles.

L'afectació parcial d'un element patrimonial té conseqüències fiscals importants, atès que els ingressos i les despeses corresponents a aquesta part del bé s'han d'incloure entre els que corresponen a l'activitat econòmica a la qual estigui afecte.

4t No es consideren afectats els elements patrimonials que, tot i pertànyer al contribuïent, no consten en la comptabilitat o en els registres oficials de l'activitat econòmica (llibre de registre de béns d'inversió) que el contribuïent està obligat a portar, llevat de prova en contra.

5è En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial es condiciona al fet que la titularitat sigui privativa del cònjuge que exerceix l'activitat, o bé de guanys o comuna a tots dos cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guanys, el titular l'ha de considerar afecte plenament a l'activitat, encara que el bé pertanyi a tots dos cònjuges. Per contra, els béns privatis del cònjuge que no exerceix l'activitat econòmica no es poden considerar afectes a l'activitat, sinó que tenen la consideració d'elements patrimonials cedits.

Exemples:

1. El senyor VRV, que exerceix com a advocat, fa servir l'ordinador del seu despatx professional per a assumptes particulars alguns dies festius.

La utilització de l'ordinador, que objectivament té el caràcter d'immobilitzat adquirit i utilitzat per a l'exercici de l'activitat professional, en dies inhàbils es recull de manera expressa al Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació. En aquest cas, doncs, l'ordinador es pot considerar un bé totalment afecte.

2. El senyor SAM, taxista, acostuma a fer servir el vehicle alguns dies de descans per anar al camp amb la família.

La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en què s'interromp l'exercici normal de l'activitat no impedeix que el vehicle es consideri plenament afecte a l'activitat empresarial que duu a terme el titular, perquè es tracta d'un vehicle destinat al transport de viatgers mitjançant contraprestació i que s'exceptua expressament del requisit d'exclusivitat absoluta que es pot aplicar amb caràcter general als automòbils de turisme.

3. El senyor AAR, metge oftalmòleg, fa servir dues habitacions del seu habitatge exclusivament com a consulta. Les habitacions, tal com consta en la corresponent alta de l'impost sobre activitats econòmiques corresponent, fan 40 m² i representen el 30 per 100 de la superfície total de l'habitatge habitual. ¿Es pot considerar afectada per l'activitat professional la superfície que fa servir com a consulta i, per tant, es poden deduir dels rendiments de l'activitat les despeses que corresponen a aquesta superfície?

La part de l'habitatge que es fa servir exclusivament com a consulta es considera afectada per l'activitat professional que exerceix el titular. Per tant, les despeses pròpies i específiques d'aquesta part de l'habitatge es poden deduir dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació (art. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

El patrimoni empresarial o professional el constitueixen tots els béns o els drets que formen part de l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica duta a terme pel titular. D'altra banda, el patrimoni particular comprèn la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuïent, però que no estan afectats a l'exercici de cap activitat econòmica.

Els principis i les regles que regeixen l'afectació de béns o drets són els següents:

1r La incorporació d'un bé a l'activitat econòmica des del patrimoni personal del contribuïent que n'és titular no provoca cap alteració patrimonial a l'efecte fiscal mentre el bé continuï formant part del patrimoni del contribuïent.

2n L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuïent pel valor d'adquisició que tenia aquest bé en el moment de l'afectació.

Aquest valor està format per la suma de l'import real pel qual es va efectuar l'adquisició, el cost de les inversions i les millores efectuades en l'element patrimonial i les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, excloent-ne els interessos, satisfets per l'adquirent. Aquest resultat es minora en l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment i es computa, en tot cas, l'amortització mínima, independentment de la consideració efectiva com a despesa d'aquesta amortització mínima.⁽³⁾

En cas que l'adquisició de l'element patrimonial l'hagi efectuada el titular de l'activitat a títol lucratiu, s'han d'aplicar les regles anteriors, però com a import real de l'adquisició s'ha de prendre el valor d'adquisició a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions, que no pot superar el valor de mercat.

3r S'entén que no hi ha hagut afectació si l'element patrimonial s'aliena abans que transcorrin tres anys des d'aquesta afectació.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: desafectació (art. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament)

Els principis i les regles de la desafectació de béns o drets són els següents:

1r El traspàs d'actius fixos des de l'àmbit empresarial al personal del contribuïent no provoca cap alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continuï formant part del patrimoni del contribuïent.

2n La incorporació del bé o el dret al patrimoni personal s'efectua pel seu valor net comptable en la data del traspàs.⁽⁴⁾

3r No cal que transcorri cap termini perquè la desafectació es consideri produïda a partir del moment en què té lloc.

Tanmateix, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagin transcorregut tres anys d'ençà de la desafectació, fins i tot en el cas que aquesta s'hagi produït a conseqüència del cessament en l'activitat, per determinar el guany patrimonial obtingut no s'han d'aplicar

⁽³⁾ Els components del valor d'adquisició es comenten més detalladament al capítol 11 d'aquest *Manual*, pàgines 372 i següents.

⁽⁴⁾ Els components del valor net comptable es comenten a les pàgines 403 i següents del capítol 11.

els percentatges reductors a què fa referència la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF. ⁽⁵⁾

Exemple:

El senyor FRG, metge estomatòleg, va instal·lar una consulta l'1 de gener de 2015 en un local de la seva propietat que estava llogat des del moment en què el va adquirir. La data d'adquisició consta al seu llibre de registre de béns d'inversió.

El senyor FRG va adquirir el local l'1 de maig de 1984 per la quantitat equivalent a 60.000 euros. A més, el titular va abonar l'equivalent a 5.000 euros en concepte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, notaria i registre de la propietat.

Per determinar la base de l'amortització, s'estima que el valor del sòl puja a un import equivalent a 18.000 euros.

El 31 de maig de 2016 trasllada la consulta a un altre local, i torna a llogar el local anterior per 900 euros mensuals.

Determineu el tractament fiscal d'aquestes operacions i si el local es pot considerar afecte a l'activitat durant l'exercici 2015.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2015):

L'afectació del local comercial per l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2015, en complir-se, a partir d'aquesta data, els requisits d'utilització necessària i exclusiva per a l'exercici de l'activitat i de comptabilització.

La incorporació del local al llibre de registre de béns d'inversió s'ha de fer pel valor següent:

Import real de l'adquisició	60.000,00
Despeses i tributs inherents a l'adquisició	<u>5.000,00</u>
Total	65.000,00

menys: Amortització deducible fiscalment (01-05-1985 a 31-12-2014) ⁽¹⁾

Any 1984: $(47.000 \times 1,5\%) \times 8/12$	470,00
Anys 1985 a 1998: $(47.000 \times 1,5\%) \times 14$	9.870,00
Anys 1999 a 2002: $(47.000 \times 2\%) \times 4$	3.760,00
Anys 2003 a 2014: $(47.000 \times 3\%) \times 12$	<u>16.920,00</u>
Total amortitzacions	31.020,00

Valor d'afectació $(65.000 - 31.020)$ **33.980,00**

2. Desafectació del local (31-05-2016) ⁽²⁾

Com que la desafectació del local té lloc el 31 de maig de l'any 2016, la incorporació del bé al patrimoni personal del titular s'efectua pel valor net comptable d'aquest bé aquesta data. Aquest valor es determina tal com s'indica:

Valor d'afectació: **33.980,00**

menys: Amortitzacions (01-01-2015 a 31-05-2016) ⁽³⁾

Any 2015: $(15.980 \times 3\%)$	479,40
Any 2016: $(15.980 \times 3\%) \times 5/12$	<u>199,75</u>
Total amortitzacions	679,15

Valor net comptable $(33.980,00 - 679,15)$ **33.300,85**

⁽⁵⁾ La disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF estableix un règim de reducció especial aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials no afectes i també als elements desafectats amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió que es van adquirir abans del 31 de desembre de 1994. El comentari detallat d'aquest règim transitori de reducció dels guanys patrimonials s'inclou a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

Solució (continuació):

(1) Per tal de determinar la base de l'amortització, s'ha descomptat el valor del sòl (18.000 euros). Igualment, s'ha pres, per als anys 1984 a 1998, com a percentatge d'amortització l'1,5 per 100, que va ser el que es va poder deduir fiscalment mentre el local estava arrendat durant els anys esmentats.

Per als exercicis 1999 a 2002, es pot aplicar el percentatge del 2 per 100 [article 13.2, lletra a), del Reglament de l'impost vigent en els exercicis esmentats].

Per als exercicis 2003 a 2014, el percentatge aplicable és el 3 per 100. [Per als exercicis 2003 a 2006, article 13.2, lletra a), del Reglament de l'impost, segons la redacció que hi dóna el Reial decret 27/2003, de 10 de gener, i per als exercicis 2007 a 2014, article 14.2, lletra a), del Reglament de l'impost].

(2) El trasllat de la consulta a un altre local el 31 de maig de 2016 implica la desafectació respecte a l'activitat econòmica duta a terme pel titular. Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedeix que se'l consideri completament afectat durant el període en què hi havia instal·lada la consulta.

(3) Les amortitzacions computables fiscalment coincideixen amb les que practica el titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a aquest tipus d'element patrimonial, entenent que determina el rendiment net per estimació directa simplificada.

Coefficient màxim per a edificis, segons la taula simplificada: 3 per 100. El valor del sòl (18.000 euros) no és objecte d'amortització. Per tant, el valor amortitzable és 15.980, que és la diferència entre 33.980 (valor d'afectació) i 18.000 (valor del sòl).

Transmissions d'elements patrimonials afectes [art. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 i 42 Reglament IRPF]

La transmissió d'elements patrimonials afectes que pertanyen a l'immobilitzat material o immaterial de l'activitat econòmica origina guanys o pèrdues patrimonials que no s'inclouen dins el rendiment net de l'activitat.

La quantificació de l'import i de la tributació efectiva d'aquests guanys i d'aquestes pèrdues es duu a terme d'acord amb les regles que inclou la Llei de l'impost pel que fa als guanys i les pèrdues patrimonials, amb l'especialitat següent: no es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits abans del 31 de desembre de 1994.⁽⁶⁾

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

(Art. 16 Llei IRPF)

Els mètodes de determinació del rendiment net de les activitats empresarials, mercantils o no mercantils, i professionals són els següents:

- **Estimació directa**, que admet dues modalitats: **normal i simplificada**.
- **Estimació objectiva**, que s'aplica com a mètode voluntari a cadascuna de les activitats econòmiques, considerades aïlladament, que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

Sens perjudici del comentari que es detalla per a cada mètode i modalitat de determinació del rendiment net als capítols corresponents del *Manual*, el quadre de la pàgina següent recull les característiques més significatives de cadascun d'aquests mètodes i modalitats.

⁽⁶⁾ Vegeu, dins el capítol 11, l'apartat dedicat a la transmissió d'elements patrimonials afectes, pàgines 403 i següents.

Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Estimació directa (vegeu el capítol 7)

	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concorri alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seves activitats superin els 600.000 euros anuals l'any anterior. - Que hagin renunciat a l'EDS	Empresaris i professionals en els quals concorri alguna d'aquestes dues circumstàncies: - Que l'activitat desenvolupada no sigui susceptible d'acollir-se a l'EO - Que hagin renunciat o estiguin exclosos de l'EO Sempre que, a més, l'import net de la xifra de negocis de totes les activitats no superi la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagin renunciat a l'EDS
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (=) Rendiment net (-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït (-) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament amb únic client no vinculat * Reducció general: 2.000 euros * Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (excepte provisions i amortitzacions) (-) Amortitzacions taula simplificada (=) Diferència (-) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (màxim 2.000 euros)* (=) Rendiment net (-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït (-) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat *(incompatible amb despeses de difícil justificació) * Reducció general: 2.000 euros * Increment addicional per contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloses les exemptes, inferiors a 6.500 euros * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total
Obligacions registrals	<u>Activitat mercantils:</u> - Comptabilitat ajustada al Codi de comerç <u>Activitat no mercantils:</u> * En general, llibres de registre de: - Vendes i ingressos - Compres i despeses - Béns d'inversió * Activitats professionals: A més de les anteriors, Llibre de registre de provisions de fons i bestretes	<u>En general:</u> Llibres de registre de: - Vendes i ingressos - Compres i despeses - Béns d'inversió <u>Activitats professionals:</u> A més dels anteriors, Llibres de provisions de fons i bestretes

Estimació objectiva (vegeu els capítols 8 i 9)

Estimació objectiva (EO)																																	
Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en els quals concorrin les circumstàncies següents: - Que l'activitat estigui entre les relacionades a l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre, i no excloses de la seva aplicació - Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior no superi cap dels imports següents • 450.000 euros per al conjunt de les activitats; • 300.000 euros per al conjunt d'activitats agrícoles i ramaderes; • 300.000 euros per al conjunt d'activitats de transport de mercaderies per carretera (epígraf 722 IAE) i de serveis de mudances (epígraf 757 IAE) que estiguin sotmeses al tipus de retenció de l'1% - Que el volum dels rendiments íntegres corresponents al conjunt de les activitats enumerades a l'article 95.6 del Reglament de l'IRPF a les qual pugui resultar d'aplicació el tipus de retenció de l'1% (excloses les activitats dels epígrafs 722 i 757) que vingui de persones o entitats retenidores no superi cap de les quantitats següents (IVA exclòs): 225.000 euros o 50.000 euros si, a més, representen més del 50% del volum total de rendiments - Que el volum de compres en béns i serveis en l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, no superi la quantitat de 300.000 euros anuals (IVA exclòs) - Que l'activitat no es desenvolupi fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost - Que no hagin renunciat a l'aplicació de l'EO o incorri en causa d'exclusió																																
Determinació del rendiment net	<table> <tr> <th>ACTIVITATS RESTANTS</th><th>AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS</th></tr> <tr> <td>Nre. unitats dels mòduls</td><td>Volum total d'ingressos</td></tr> <tr> <td>(x) Rdt. anual per unitat</td><td>(x) Índex de rendiment net</td></tr> <tr> <td>(=) Rdt. net previ</td><td>(=) Rdt. net previ</td></tr> <tr> <td>(-) Minoracions per incentius a l'ocupació i a la inversió</td><td>(-) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloses activitats forestals)</td></tr> <tr> <td>(=) Rendiment net minorat</td><td>(=) Rendiment net minorat</td></tr> <tr> <td>(x) Índex correctors</td><td>(x) Índex correctors</td></tr> <tr> <td>(=) Rdt. net de mòduls</td><td>(=) Rdt. net de mòduls</td></tr> <tr> <td>(-) Reducció general (5%)</td><td>(-) Reducció general (5%)</td></tr> <tr> <td>(-) Reducció especial Llorca (20%)</td><td>(-) Reducció agricultors joves</td></tr> <tr> <td>(-) Despeses extraordinàries</td><td>(-) Despeses extraordinàries</td></tr> <tr> <td>(+) Altres percepcions empresarials</td><td>(=) Rdt. net de l'activitat</td></tr> <tr> <td>(=) Rdt. net de l'activitat</td><td>(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.</td></tr> <tr> <td>(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.</td><td><u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015</td></tr> <tr> <td>(-) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de la activitat</td><td>(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat</td></tr> <tr> <td>(=) Rdt. net reduït</td><td>(=) Rdt. net reduït</td></tr> </table>	ACTIVITATS RESTANTS	AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS	Nre. unitats dels mòduls	Volum total d'ingressos	(x) Rdt. anual per unitat	(x) Índex de rendiment net	(=) Rdt. net previ	(=) Rdt. net previ	(-) Minoracions per incentius a l'ocupació i a la inversió	(-) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloses activitats forestals)	(=) Rendiment net minorat	(=) Rendiment net minorat	(x) Índex correctors	(x) Índex correctors	(=) Rdt. net de mòduls	(=) Rdt. net de mòduls	(-) Reducció general (5%)	(-) Reducció general (5%)	(-) Reducció especial Llorca (20%)	(-) Reducció agricultors joves	(-) Despeses extraordinàries	(-) Despeses extraordinàries	(+) Altres percepcions empresarials	(=) Rdt. net de l'activitat	(=) Rdt. net de l'activitat	(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.	(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.	<u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015	(-) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de la activitat	(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat	(=) Rdt. net reduït	(=) Rdt. net reduït
ACTIVITATS RESTANTS	AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS																																
Nre. unitats dels mòduls	Volum total d'ingressos																																
(x) Rdt. anual per unitat	(x) Índex de rendiment net																																
(=) Rdt. net previ	(=) Rdt. net previ																																
(-) Minoracions per incentius a l'ocupació i a la inversió	(-) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloses activitats forestals)																																
(=) Rendiment net minorat	(=) Rendiment net minorat																																
(x) Índex correctors	(x) Índex correctors																																
(=) Rdt. net de mòduls	(=) Rdt. net de mòduls																																
(-) Reducció general (5%)	(-) Reducció general (5%)																																
(-) Reducció especial Llorca (20%)	(-) Reducció agricultors joves																																
(-) Despeses extraordinàries	(-) Despeses extraordinàries																																
(+) Altres percepcions empresarials	(=) Rdt. net de l'activitat																																
(=) Rdt. net de l'activitat	(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.																																
(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros.	<u>Règim transitori:</u> aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es percebessin de manera fraccionada abans de l'1-1-2015																																
(-) Reducció per contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de la activitat	(-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat																																
(=) Rdt. net reduït	(=) Rdt. net reduït																																
Obligacions registrals	— Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. <u>Si es practiquen amortitzacions:</u> — Llibre de registre de béns d'inversió Per a les activitats el rendiments net de les quals es fixa segons el volum d'operacions (agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals) i els titulars d'activitats que estiguin inclosos entre els previstos a l'article 32.2.d) del Reglament de l'IRPF: — Llibre de registre de vendes i ingressos																																

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

(Art. 104.2 Llei IRPF i 68 Reglament)

En l'àmbit de l'IRPF, les obligacions comptables i registrals dels titulars d'activitats econòmiques s'estructuren d'acord amb la llista següent:

- **Empresaris mercantils en estimació directa normal:**
 - Comptabilitat ajustada al que disposen el Codi de comerç i el Pla general de comptabilitat. ⁽⁷⁾
- **Empresaris no mercantils en estimació directa normal i tots els empresaris en estimació directa simplificada:**
 - Llibre de registre de vendes i ingressos.
 - Llibre de registre de compres i despeses.
 - Llibre de registre de béns d'inversió.
- **Professionals en estimació directa, en qualsevol de les modalitats::**
 - Llibre de registre d'ingressos.
 - Llibre de registre de despeses.
 - Llibre de registre de béns d'inversió.
 - Llibre de registre de provisions de fons i bestretes.
- **Empresaris i professionals en estimació objectiva:**
 - Llibre de registre de béns d'inversió (només els contribuents que dedueixen amortitzacions).
 - Llibre de registre de vendes i ingressos (només els titulars d'activitats el rendiment net de les quals es determina d'acord amb el volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals, i, des de l'1 de gener de 2014, els titulars d'activitats que estiguin inclosos entre els previstos a l'article 32.2.d) del Reglament de l'IRPF).

En tot cas, els titulars han de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el que preveu el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre), i les factures o els justificants documentals d'una altra mena rebuts, com també els justificants dels signes, els índexs o els mòduls aplicats.

Les entitats en règim d'atribució de rendes⁽⁸⁾ que desenvolupin activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat exercida, sens perjudici de

⁽⁷⁾ D'acord amb el Codi de comerç i el Pla general de comptabilitat, aprovat, aquest darrer, pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), els llibres específics que s'han de portar són els següents: el llibre d'inventaris i comptes anuals, que s'ha d'obrir amb el balanç inicial i on s'han de fer constar, com a mínim trimestralment, els balanços de comprovació amb sumes i saldos, com també l'inventari de tancament de l'exercici i els comptes anuals, i el llibre diari, on s'han de registrar diàriament totes les operacions relatives a l'activitat de l'empresa. El Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre (BOE del 21), aprova, com a norma complementària del Pla general de comptabilitat, el Pla general de comptabilitat de les pimes i els criteris comptables específics per a microempreses.

⁽⁸⁾ El concepte d'entitats en règim d'atribució de rendes i el règim d'atribució de rendiments que han d'efectuar aquestes entitats als socis, els hereus, els comuns o els participants es comenta a les pàgines 337 i següents del capítol 10.

l'atribució de rendiments que escaigui efectuar amb relació als socis, els hereus, els comunsers o els partícips.

- **Important:** *els contribuents que porten la comptabilitat d'acord amb el que preveu el Codi de comerç estan exempts de portar addicionalment els llibres de registre de caràcter fiscal a què es refereixen els apartats anteriors*

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació [art. 14.1.b) Llei IRPF i 7 Reglament; 11.1 i 3.1r LIS]

La Llei de l'IRPF estableix com a principi inspirador bàsic en aquesta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'impost sobre societats, sens perjudici de determinades especialitats que recull el mateix Reglament de l'impost.

D'acord amb la normativa de l'impost sobre societats, el criteri general d'imputació fiscal està constituït pel principi de meritació, d'acord amb el qual els ingressos i les despeses derivats de les transaccions o els fets econòmics s'han d'imputar en el període impositiu en què es meriten, d'acord amb la normativa comptable, independentment de la data de pagament o de cobrament i respectant la correlació pertinent entre els uns i les altres.

Criteris especials d'imputació fiscal

La Llei de l'impost sobre societats i la Llei de l'IRPF estableixen, en casos determinats, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de meritació comentat anteriorment. Aquests supòsits són, entre d'altres, els següents:

Operacions a terminis [art. 11.4 LIS]

En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, s'entén que les rendes s'obtenen proporcionalment a mesura que siguin exigibles els cobraments corresponents, llevat que el contribuent decideixi imputar aquestes rendes al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagin venent els terminis pactats inicialment i sigui exigible el pagament, independentment que un cop arribat el venciment es produeixi o no el cobrament d'aquests terminis.

Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles la contraprestació de les quals sigui exigible, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre el lliurament i el venciment de l'últim o l'únic termini sigui superior a l'any.

En cas que es produeixi l'endossament, el descompte o el cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entén que en aquest moment s'obté la renda pendent d'imputació.

No resulta deduïble fiscalment la despesa corresponent al deteriorament del valor del dret de crèdit impagat respecte a aquell import que no hagi estat objecte d'integració en la base imposable fins que aquesta es realitzi.

Per tant, només resulta deduïble fiscalment la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat.

El que preveu aquest apartat s'ha d'aplicar independentment de la manera en què es comptabilitzen els ingressos i les despeses corresponents a les rendes afectades.

Reversió de despeses que no hagin estat deduïbles fiscalment (art. 11.5 LIS)

No s'integren en la base imposable aquells ingressos que provenen de la reversió de despeses que no hagin estat deduïbles fiscalment.

Reversió del deteriorament d'elements que hagin estat objecte de correccions de valor (art. 11.6 LIS)

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que hagi estat deduïble fiscalment s'ha d'imputar a la base imposable del període impositiu en què s'hagi produït la reversió.

Aquesta mateixa regla s'aplica en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que hagin estat adquirits novament.

Altres criteris especials d'imputació fiscal recollits al Reglament de l'IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments (art. 7.2 Reglament IRPF)

Els contribuents que duguin a terme activitats econòmiques, llevat dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determini mitjançant el mètode d'estimació directa, modalitat normal, que estan obligats a portar la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç, i llevat dels que, sense tenir-hi obligació, portin voluntàriament la comptabilitat esmentada, poden optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per imputar temporalment els ingressos i les despeses derivats de totes les activitats que duguin a terme.

S'entén que l'Administració tributària aprova aquest criteri pel sol fet que manifesti aquesta circumstància en la declaració per l'IRPF corresponent.

L'opció per aquest criteri, la durada mínima del qual és de tres anys, perd l'eficàcia si, després de triar aquesta opció, el contribuent exerceix alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en règim d'estimació directa, modalitat normal, o bé porta la comptabilitat d'acord amb el Codi de comerç i les altres normes de desplegament d'aquest Codi.

■ **Atenció:** els contribuents en estimació directa (modalitat simplificada) o en estimació objectiva que optin l'any 2015 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i les despeses de totes les activitats que desenvolupen, han de manifestar aquesta opció marcant amb una "X" la casella **091** de la pàgina 5 de la declaració (en el cas d'activitats econòmiques en estimació directa), la casella **128** de la pàgina 6 de la declaració (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte les agrícoles, les ramaderes i les forestals, en estimació objectiva) i la casella **153** de la pàgina 7 de la declaració (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, han de marcar aquesta casella o aquestes caselles **091**, **128** i **153** els contribuents que van optar per aquest criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i que en el període impositiu present mantenen aquesta opció.

Criteri d'imputació de la bestreta de la cessió de l'explotació dels drets d'autor (art. 7.3 Reglament IRPF)

En el cas de rendiments d'activitats professionals derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar-ne la bestreta a mesura que es meriten els drets.

Altres criteris d'imputació fiscal que proposa el contribuent (art. 11.2 LIS)⁽⁹⁾

L'eficàcia fiscal de criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses que utilitza excepcionalment el contribuent per aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'activitat econòmica, se supedita a l'aprovació d'aquests criteris per part de l'Administració tributària.

A aquest efecte, els contribuents han de presentar una sol·licitud davant la Delegació que correspongui al seu domicili fiscal, on ha de constar la descripció del criteri utilitzat, com també l'adequació d'aquest criteri al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals que resultin de la comptabilitat.

Igualment, el contribuent ha d'exposar la incidència, a l'efecte fiscal, del criteri d'imputació temporal.

- **Important:** la utilització de criteris d'imputació fiscal diferents del de meritació o el canvi del criteri d'imputació no pot alterar la qualificació fiscal dels ingressos computables i les despeses deduïbles, ni tampoc fer que algun cobrament o pagament es deixi de computar o es computi novament en un altre exercici.

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació (art. 14.3 i 4 Llei IRPF)

Si el contribuent perd la seva condició a causa d'un canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, una declaració liquidació complementària sense cap sanció, sense cap interès de demora i sense cap recàrrec.

Ara bé, si el trasllat de residència es produeix a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que es disposa al paràgraf anterior, o bé per presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense cap sanció, sense cap interès de demora i sense cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar aquestes rendes en cas que no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, si el contribuent perd la seva condició el 2016, el període impositiu al qual correspon l'autoliquidació complementària és el 2015, pel fet que és l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

En el cas de defunció del contribuent, les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

(Art. 11.4 Llei IRPF)

De conformitat amb l'article 11.4 de la Llei de l'IRPF, **els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts per les persones que duen a terme de manera habitual,**

⁽⁹⁾ Vegeu els articles 1 i 2 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

personal i directa aquestes activitats. A aquest efecte, i llevat de prova en contra, s'entén que aquests requisits concorren en les persones que figuren com a titulars de les activitats.

En el supòsit d'unitats familiars en què algun membre desenvolupa activitats econòmiques, la normativa de l'IRPF delimita el tractament fiscal de les relacions entre els membres de la mateixa unitat familiar pel que fa a les qüestions següents:

- Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar.
- Cessions de béns o drets per aconseguir les finalitats de l'activitat entre membres de la mateixa unitat familiar.

Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar (art. 30.2.2a Llei IRPF)

Les retribucions per la feina del cònjuge o els fills menors en l'activitat econòmica que exerceix el contribuent tenen la consideració de rendiments del treball dependent per a la persona perceptora i, alhora, de despesa deduïble per a la persona pagadora, sempre que es compleixin els requisits següents:

- Acreditació suficient que el cònjuge o el fill/a menor no emancipat/ada del titular de l'activitat econòmica hi treballa habitualment i amb continuïtat.
- Convivència del cònjuge o el fill/a menor amb el titular de l'activitat.
- Existència de contracte laboral.
- Afiliació del cònjuge o el fill/a menor al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Existència de retribucions estipulades per a la feina que es duu a terme, que no poden ser superiors (però sí inferiors) a les de mercat corresponents a la qualificació professional i a la feina que duen a terme el cònjuge o els fills menors. Si són superiors, la persona pagadora no pot deduir com a despesa l'excés sobre el valor de mercat.

Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar (art. 30.2.3a Llei IRPF)

Si el cònjuge o els fills menors que conviuen amb el contribuent fan cessions de béns o drets per aconseguir les finalitats de l'activitat econòmica de què es tracti, **el titular de l'activitat pot deduir**, per determinar-ne els rendiments, la contraprestació que estipula aquesta cessió, sempre que no ultrapassi el valor de mercat. En cas que no hi hagi contraprestació, es pot deduir aquest últim valor.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, s'ha de considerar rendiment del capital del cònjuge o dels fills menors a tots els efectes tributaris.

- **Important:** la utilització d'elements patrimonials comuns a tots dos cònjuges per part del cònjuge que desenvolupa una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre tots dos cònjuges.

Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Si el titular de l'activitat econòmica determina el rendiment net de l'activitat mitjançant el mètode d'estimació objectiva, en cap cas no es poden deduir les retribucions estipulades amb el cònjuge o els fills menors per la feina que aquests duen a terme al servei de l'activitat, atès que en aquest mètode el rendiment net es determina d'acord amb els signes, els índexs o els mòduls objectius que ja preveuen aquesta circumstància.

Tanmateix, si el cònjuge o els fills menors tenen la consideració de personal assalariat a l'efecte del mètode esmentat, les retribucions que s'hi estipulen tenen el caràcter de rendiments del treball subjectes a l'impost.

Anàlogament, tampoc no es poden deduir les contraprestacions (o, si no n'hi ha, el valor de mercat) que corresponen a les cessions de béns o drets que el cònjuge o els fills menors efectuen amb la finalitat d'utilitzar-los en l'activitat. D'altra banda, les contraprestacions que perceben el cònjuge o els fills menors tenen la consideració de rendiments del capital i s'han de declarar com a tals.

Capítol 7. Rendiments d'activitats econòmiques.

Mètode d'estimació directa

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada

Renúncia a la modalitat simplificada i revocació de la renúncia

Exclusió de la modalitat simplificada

Conseqüències de la renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net

Entitats en règim d'atribució de rendes

Fase 1a. Determinació del rendiment net

Ingressos íntegres computables

Despeses deduïbles fiscalment

Despeses no deduïbles fiscalment

Amortitzacions: dotacions de l'exercici deduïbles fiscalment

A) Requisits generals

B) Regles d'amortització

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

1. Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació

2. Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

3. Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

1. Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.1 Reduccions per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat

1.2 Reducció per a contribuents amb rendes inferiors a 12.000 euros

1.3 Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.4 Incompatibilitat

2. Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica

Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

[Art. 16.2.a) i 30.1 Llei IRPF]

L'estimació directa constitueix el mètode general per determinar l'import dels diferents components de la base imposable de l'IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats del desenvolupament d'activitats econòmiques. Aquest mètode es basa en les declaracions presentades pel contribuent, com també en les dades consignades als llibres i els registres comptables que estigui obligat a portar, comprovats per l'Administració tributària.

El mètode d'estimació directa té dues modalitats: normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa s'ha d'aplicar obligatòriament en l'exercici 2015 per determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent, llevat que el rendiment net de totes elles es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva,⁽¹⁾ sempre que es compleixi qualsevol dels dos requisits següents:

- **Que l'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats exercides pel contribuent, passi de 600.000 euros anuals.**

Si l'activitat s'ha iniciat l'any immediatament anterior, l'import net de la xifra de negocis, a aquest únic efecte, s'ha d'eleva a l'any.

- **Que es renunciï a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.**

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada (art. 28 Reglament IRPF)

La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té caràcter voluntari, de manera que el contribuent pot renunciar a aplicar-la. En absència de renúncia, aquesta modalitat s'ha d'aplicar en l'exercici 2015 per determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sempre que:

- **No determini el rendiment net de totes les activitats pel mètode d'estimació objectiva.⁽¹⁾**
- **L'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats exercides pel contribuent, no passi de 600.000 euros anuals.**

Si l'activitat s'ha iniciat l'any immediatament anterior, l'import net de la xifra de negocis, a aquest únic efecte, s'ha d'eleva a l'any.

Si durant l'any immediatament anterior no s'ha dut a terme cap activitat, el rendiment s'ha de determinar per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï en els termes que es comenten més endavant.

- **Cap activitat duta a terme pel contribuent estigui en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.**

■ **Important:** *excepte les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, durant el primer any d'exercici de l'activitat el rendiment net es determina per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï expressament, independentment de l'import net de la xifra de negocis que en resulti al final de l'exercici.*

⁽¹⁾ Les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits perquè hi siguin incloses es poden consultar als capítols 8 i 9, pàgines 261 i següents, i 310 i següents, respectivament.

Determinació de l'import net de la xifra de negocis

D'acord amb la normativa mercantil, ⁽²⁾ l'import net de la xifra de negocis està constituït per la diferència entre les partides positives i negatives següents:

Partides positives

- L'import de la venda de productes i de la prestació de serveis o altres ingressos derivats de l'activitat ordinària de l'empresa, entenent com a tal l'activitat que l'empresa desenvolupa regularment i per la qual obté ingressos de caràcter periòdic.
- El preu d'adquisició o el cost de producció dels béns o els serveis lliurats a canvi d'actius no monetaris o com a contraprestació de serveis que representen despeses per a l'empresa.
- L'import de les subvencions que es concedeixin a l'empresa de manera individualitzada segons el preu de les unitats de producte venudes, com a part d'aquest preu, o pel nivell dels serveis prestats.

L'import de les altres subvencions no s'hi ha d'incloure a aquest efecte.

Partides negatives

- Les devolucions de vendes.
- Els ràpels sobre vendes o prestacions de serveis, com també els descomptes comercials efectuats sobre els ingressos computats.
- L'IVA i els altres impostos relacionats directament amb la xifra de negocis que han de ser objecte de repercussió, si han estat computats dins l'import de les vendes o la prestació de serveis i han de ser objecte de repercussió.

Renúncia a la modalitat simplificada i revocació de la renúncia (art. 29.1 Reglament IRPF)

La renúncia s'ha d'efectuar **durant el mes de desembre anterior** a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte. Durant l'any en què s'inicia l'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar abans que s'exerceixi efectivament.

Un cop presentada, **la renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys**. Després d'aquest termini, **s'entén prorrogada tàcitament** per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar aquesta modalitat, llevat que es revoqui en el termini esmentat anteriorment.

Tant la renúncia com la revocació s'han d'efectuar en la declaració censal corresponent, d'acord amb el que preveuen els articles 9 i següents del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE de 5 de setembre).

La declaració es pot presentar en els models de declaració censal 036/037 aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE de 10 de maig), modificada per l'Ordre EHA/3695/2007, de 13 de desembre (BOE del 19), per l'Ordre EHA/3786/2008, de 29 de desembre (BOE del 30), per l'Ordre EHA/3111/2009, de 5 de novembre (BOE del 20), per l'Ordre HAP/2215/2013, de 26 de novembre (BOE del 29), i per l'Ordre HAP/2484/2014, de 29 de desembre (BOE del 31).

(2) Vegeu l'article 35.2 del Codi de comerç; la norma d'elaboració comptable 11a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), i també la Resolució de 16 de maig de 1991 de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC), publicada al BOE de 18 de gener de 1992.

Exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.2 Reglament IRPF)

L'exclusió de la modalitat simplificada es dona pel fet que **l'import net de la xifra de negocis** corresponent al conjunt de les activitats dutes a terme pel contribuent **superi la quantitat de 600.000 euros anuals**.

L'exclusió té efectes **l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància**. En conseqüència, l'any en què se supera l'import de 600.000 euros anuals encara és aplicable la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada (art. 29.3 Reglament IRPF)

La renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent s'hagi de determinar **durant un període mínim dels tres anys següents per la modalitat normal d'aquest mètode**.

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net (art. 28.3 Reglament IRPF)

El sistema de relacions entre els mètodes de determinació del rendiment net, estimació directa i estimació objectiva, es caracteritza per una incompatibilitat rígida entre ells. Així, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seves activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, ha de determinar el rendiment net de totes les activitats restants per aquest mateix mètode, encara que es tracti d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode d'estimació objectiva.

Igualment, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna activitat econòmica per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ha de determinar el rendiment net de totes les activitats per aquesta mateixa modalitat.

No obstant això, **quan s'iniciï durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renunciï a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no tindrà efectes per a aquell any respecte a les activitats que es duïen a terme abans; per tant, l'any d'inici de l'activitat s'han de practicar de manera simultània el mètode d'estimació directa, modalitat normal, per determinar el rendiment net de la nova activitat i el mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, per a la resta d'activitats. En l'exercici següent, a conseqüència de la renúncia, totes les activitats tributaràn mitjançant estimació directa, modalitat normal.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 31 Reglament IRPF)

Les entitats en mètode d'atribució de rendes que duguin a terme activitats econòmiques han d'aplicar la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renunciï expressament, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) **Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- b) **Que l'entitat compleixi els requisits comentats anteriorment que determinen l'aplicació de la modalitat.**

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a aquestes entitats no depèn de les circumstàncies que concorren individualment en cadascun dels seus membres. Per aquesta raó, l'entitat pot determinar el seu rendiment d'acord amb aquest mètode, independentment de

la situació dels socis, els hereus, els comuns o els partícips amb relació a les activitats que duen a terme personalment.

La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa l'han d'efectuar tots els socis, els hereus, els comuns o els partícips. Tanmateix, la revocació d'aquesta renúncia no requereix unanimitat, en els termes que preveu la normativa reguladora de la declaració censal.

El rendiment net que determina l'entitat en règim d'atribució de rendes s'ha d'atribuir als socis, els hereus, els comuns o els partícips, segons les normes o els pactes aplicables en cada cas, i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració de manera fefaent, el rendiment net s'ha d'atribuir per parts iguals.⁽³⁾

Exemple 1:

El senyor SMG, advocat, a més de l'exercici lliure de la seva professió, que desenvolupa des del 1990, ha iniciat el 2015 l'exercici d'una activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Com ha de determinar els rendiments nets d'ambdues activitats durant l'exercici 2015, sabent que l'import net de la xifra de negocis derivat de l'activitat professional no ha superat durant l'exercici 2014 l'import de 600.000 euros anuals?

Solució:

El rendiment net de l'activitat professional s'ha de determinar en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, perquè l'import net de la xifra de negocis no ha superat en l'exercici immediat anterior (2014) la quantitat de 600.000 euros anuals. Així mateix, atesa la incompatibilitat entre el mètode d'estimació directa i el d'estimació objectiva, la determinació del rendiment net de l'activitat agrícola també s'ha d'efectuar en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

El senyor JJC, empresari, determina el rendiment net de l'activitat econòmica que duu a terme en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa. El dia 5 de maig de 2015 inicia una nova activitat econòmica no inclosa en l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva i per a la qual renuncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Com ha de determinar els rendiments nets d'ambdues activitats en els exercicis 2015 i 2016?

Solució:

En l'exercici 2015 ha de determinar el rendiment net de la nova activitat en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, i en la modalitat simplificada l'activitat econòmica que desenvolupava abans. La incompatibilitat entre ambdues modalitats del mètode d'estimació directa no té efectes fins a l'any següent, el 2016, en què el rendiment net derivat de totes dues activitats s'haurà de determinar en la modalitat normal del mètode d'estimació directa.

Exemple 3:

El senyor AVC va iniciar l'1 de juliol de 2015 una activitat empresarial a la qual no es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva. L'import net de la xifra de negocis el 2015 va pujar a 425.000 euros.

Com ha de determinar el rendiment net de l'activitat en els exercicis 2015 i 2016?

Solució:

En l'exercici 2015 ha de determinar el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, ja que no ha renunciat expressament a aplicar-lo.

En l'exercici 2016 haurà d'aplicar la modalitat normal del mètode d'estimació directa, ja que l'import net de la xifra de negocis elevat a l'any supera la xifra de 600.000 euros anuals ($425.000 \times 12/6 = 850.000$).

⁽³⁾ Les característiques del règim especial d'atribució de rendes i les obligacions de les entitats incloses en aquest règim es comenten més detalladament al capítol 10, pàgines 337 i següents.

Càlcul del rendiment net per integrar en la base imposable

Les operacions necessàries per determinar la quantia del rendiment net d'activitats econòmiques que s'integra en la base imposable es representen a l'esquema següent:

Quadre resum

	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
Fase 1a	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (=) Rendiment net	(+) Ingressos íntegres (-) Despeses deduïbles (excepte provisions i amortitzacions) (-) Amortitzacions taula simplificada (=) Diferència (-) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (màxim 2.000 euros)* (=) Rendiment net
Fase 2a	(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un únic exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori</u>: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es perceben de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït	(-) Reducció rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular quan s'imputin en un únic exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori</u>: aplicació d'aquesta reducció a rendiments que es perceben de manera fraccionada abans de l'1-1-2015 (=) Rendiment net reduït
Fase 3a	(-) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat * Reducció general * Increment addicional per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloent-ne les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total	(-) Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat *(incompatible amb despeses de difícil justificació) * Reducció general * Increment per a contribuents amb rendiment net de l'activitat inferior a 14.450 euros i rendes diferents de les anteriors, excloent-ne les exemptes, inferiors a 6.500 euros. * Increment addicional per discapacitat (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment net reduït total

■ **Atenció:** s'ha de tenir en compte que el 2015 no és aplicable la reducció del rendiment net reduït per creació o manteniment d'ocupació que regula la disposició addicional vint-i-setena.

Fase 1a. Determinació del rendiment net

(Art. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament; 12 a 16 LIS, i 3 a 7 Reglament IS)

La determinació del rendiment net de les activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa es fa aplicant les normes de l'impost sobre societats (IS), sens perjudici de les especificitats que contenen a aquest efecte la Llei i el Reglament de l'IRPF.

En virtut d'aquesta remissió al bloc normatiu de l'impost sobre societats, la determinació del rendiment net s'ha de fer corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació que estableix la normativa esmentada, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de comerç i amb les normes que el despleguen, especialment les contingudes al Pla general de comptabilitat.

No obstant això, atès que en l'àmbit de l'IRPF l'obligació de portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç i les altres normes de desplegament no afecta tots els contribuents titulars d'activitats econòmiques, les correccions o els ajustaments de naturalesa fiscal s'han de practicar de la manera següent:

- **Contribuents obligats a portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net de les quals es determini en la modalitat normal del mètode d'estimació directa): **han d'aplicar les correccions i els ajustaments de naturalesa fiscal sobre els components del resultat comptable**, és a dir, sobre els ingressos i sobre les despeses.
- **Contribuents que no estiguin obligats a portar la comptabilitat ajustada al Codi de comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, sigui quin sigui el mètode de determinació dels seus rendiments nets, i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals es determini segons la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa): **han d'aplicar aquests mateixos principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que constin als seus llibres de registre** per formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les modalitats, s'ha d'efectuar a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i despeses deduïbles fiscalment que consten a l'apartat **E₁** de la pàgina 5 del model de declaració.

Per fer-ho, s'han d'aplicar els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que es detallen a continuació en cadascuna de les partides que tenen la consideració d'ingressos comptables i despeses deduïbles, com també els incentius fiscals establerts per a les empreses de dimensió reduïda. ⁽⁴⁾

- **Important:** a l'efecte de declarar el rendiment net en el mètode d'estimació directa, es consideren activitats econòmiques independents totes les dutes a terme pel contribuent que pertanyin a cadascun dels grups següents:

1r Activitats empresarials de naturalesa mercantil.

2n Activitats agrícoles i ramaderes.

3r Altres activitats empresarials de naturalesa no mercantil.

4t Activitats professionals de naturalesa artística o esportiva.

5è Altres activitats professionals.

⁽⁴⁾ El concepte d'empresa de dimensió reduïda, com també els beneficis i els incentius fiscals que els són aplicables en l'àmbit de l'IRPF, es comenta a les pàgines 238 i següents d'aquest mateix capítol.

Quadre resum: determinació del rendiment net (ingressos – despeses)

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
Ingressos	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble	(+) Ingressos d'explotació (+) Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències) (+) Autoconsum de béns i serveis (+) Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit llibertat d'amortització: excés amortització deduïda respecte amortització deduïble
Despeses	(–) Consums d'explotació (–) Sous i salaris (–) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular) (–) Altres despeses de personal (–) Arrendaments i cànons (–) Reparacions i conservació (–) Serveis de professionals independents (–) Altres serveis exteriors (–) Tributs deduïbles fiscalment (–) Despeses financeres (–) Amortitzacions (–) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (–) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interès general (–) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general (–) Altres despeses deduïbles fiscalment	(–) Consums d'explotació (–) Sous i salaris (–) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular) (–) Altres despeses de personal (–) Arrendaments i cànons (–) Reparacions i conservació (–) Serveis de professionals independents (–) Altres serveis exteriors (–) Tributs deduïbles fiscalment (–) Despeses financeres (–) Amortitzacions (taula simplificada) (–) Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials (–) Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interès general (–) Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general (–) Altres despeses deduïbles fiscalment
Provisions	(–) Provisions deduïbles fiscalment	(–) Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (límit 5% s/diferència positiva entre ingressos i despeses anteriors amb un màxim de 2.000 euros)
RENDIMENT NET		

Ingressos íntegres computables

Es consideren ingressos íntegres computables derivats de l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, els següents:

Ingressos d'explotació

Tenen aquesta consideració tots els ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de serveis que constitueixin l'objecte propi de l'activitat, inclosos, si s'escau, els provinents de serveis accessoris a l'activitat principal.⁽⁵⁾

Si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració s'ha de fer pel valor normal al mercat d'aquests productes.

En les operacions econòmiques efectuades amb una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats,⁽⁶⁾ el titular de l'activitat n'ha de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

El titular de l'activitat ha de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades d'acord amb els termes i les condicions que estableix el capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Altres ingressos (incloses les subvencions i altres transferències)

Dins aquesta rúbrica s'han de computar, entre d'altres, els conceptes següents:

- Treballs duts a terme per a l'empresa, valorats d'acord amb el cost de producció dels actius fixos produïts per la mateixa empresa.
- Excessos i aplicacions de provisions i de pèrdues per deteriorament.
- Altres ingressos de gestió.
- Indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores per sinistres que hagin afectat productes de l'explotació (existències de mercaderies, primeres matèries, envasos, embalatges, etc.).

Si les indemnitzacions han afectat elements de l'actiu fix afecte, l'import no s'ha de computar com a ingrés, sinó que ha de formar part del valor d'alienació d'aquests elements a l'efecte de determinar el guany o la pèrdua patrimonial resultant.

- Subvencions i altres ajuts públics percebuts en l'exercici de l'activitat. Pel que fa a la imputació temporal de les subvencions, cal distingir les subvencions de capital de les subvencions corrents:
 - **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial afavorir la instal·lació o l'inici de l'activitat, com també la realització d'inversions en immobilitzat (edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura que s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en què s'hagin materialitzat.

⁽⁵⁾ Vegeu la norma de registre i valoració 14a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a ingressos per vendes i prestació de serveis.

⁽⁶⁾ Els supòsits de vinculació es detallen a les pàgines 157 i següent del capítol 5.

No obstant això, en els casos en què els béns no siguin susceptibles d'amortització, la subvenció s'ha d'aplicar com a ingressu íntegre de l'exercici en què es produeixi l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb aquesta subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (7)

- **Les subvencions corrents**, que són aquelles que es concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen totalment com un ingressu més del període en què es meriten.
- **Les subvencions que es concedeixin per finançar despeses específiques**: s'imputen com a ingressos en el mateix exercici en què es meriten les despeses que estiguen finançant. (8)

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajuts públics

A) Subvencions de la política agrària comunitària i altres ajuts públics.

La disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF estableix que no s'han d'integrar en la base imposable les rendes positives que es posin de manifest a conseqüència de:

- **La percepció dels ajuts següents de la política agrària comunitària:**
 - 1r Abandonament definitiu del conreu de la vinya.
 - 2n Prima a l'arrencada de plantacions de pomers.
 - 3r Prima a l'arrencada de plataners.
 - 4t Abandonament definitiu de la producció lletera.
 - 5è Abandonament definitiu del conreu de peres, préssecs i nectarines.
 - 6è Arrencada de plantacions de peres, préssecs i nectarines.
 - 7è Abandonament definitiu del conreu de la remolatxa sucrera i la canya de sucre.
- **La percepció dels ajuts següents de la política pesquera comunitària:**
 - 1r Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes en països tercers.
 - 2n Abandonament definitiu de l'activitat pesquera.
- **La percepció d'ajuts públics que tinguin per objecte reparar la destrucció**, a causa d'incendi, inundació o esfondrament, d'elements patrimonials.
- **La percepció d'ajuts per l'abandonament de l'activitat de transport per carretera** satisfets pel Ministeri de Foment a transportistes que compleixin els requisits que estableix la normativa reguladora de la concessió d'aquests ajuts. (9)
- **La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori d'animals destinats a la reproducció** de la cabana ramadera, en el marc d'actuacions destinades a eradicar epidèmies o malalties.

Regles per calcular la renda que no s'integra en la base imposable de l'IRPF

Tot i que la subvenció o l'ajut públic tracta d'absorbir la possible pèrdua experimentada en els elements patrimonials, en els supòsits en què l'import d'aquestes subvencions o ajuts sigui inferior al de les pèrdues o les disminucions de valor que es puguin haver produït en els ele-

(7) Vegeu, dins aquest mateix capítol, l'epígraf "Determinació del rendiment net reduït", pàgines 246 i següent.

(8) Vegeu la norma de registre i valoració 18a del Pla general de comptabilitat.

(9) Vegeu l'Ordre FOM/3218/2009, de 17 de novembre (BOE del 30).

ments patrimonials, la diferència negativa es pot consignar en la declaració com una pèrdua patrimonial.

Quan no hi ha pèrdues, només s'ha d'excloure de gravamen l'import dels ajuts.

El quadre següent recull el tractament fiscal d'aquestes subvencions i d'aquests ajuts públics segons l'import percebut i el resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements a què es refereix l'ajut o la subvenció.

Signe de l'alteració patrimonial produïda (1)	Import de la subvenció o l'ajut percebut	Renda que s'ha d'incloure en la declaració
Pèrdua	Major que la pèrdua patrimonial	Cap
	Menor que la pèrdua patrimonial	Pèrdua patrimonial (diferència entre la subvenció o l'ajut percebut i la pèrdua experimentada)
Guany (2)	Qualsevol	Només el guany patrimonial obtingut

Notes del quadre:

(1) Determinat segons les regles generals de l'IRPF per calcular l'import dels guanys i les pèrdues patrimonials, sense computar-hi l'import de l'ajut o la subvenció.

(2) Aquest supòsit es pot donar en els casos en què el valor de realització dels elements patrimonials danyats o destruïts sigui superior al valor net comptable dels mateixos elements.

- **Els ajuts públics diferents dels indicats més amunt percebuts amb vista a reparar els danys patits en elements patrimonials** per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals s'integren en la base imposable només en la part en què superin el cost de reparació d'aquests elements.

Els costos de reparació, fins a l'import de l'ajut esmentat, no són deduïbles fiscalment ni es computen com a millora en cap cas.

Tampoc no s'integren en la base imposable de l'IRPF **els ajuts públics percebuts per compensar el desallotjament temporal o definitiu, per causes idèntiques, del local on el titular de l'activitat econòmica exerceixi l'activitat.**

B) Subvencions forestals.

Segons el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei de l'IRPF, no s'han d'integrar en la base imposable les subvencions concedides als qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de què es tracti, sigui igual o superior a 20 anys.

C) Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell (art. 4 Reglament IRPF).

En virtut de la seva exempció, entre els ingressos de les activitats professionals que puguin dur a terme els qui tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell no s'han d'in-

cloure els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, amb el límit de 60.100 euros anuals.

Autoconsum de béns i serveis (art. 28.4 Llei IRPF)

Aquesta expressió inclou els lliuraments de béns i les prestacions de serveis la destinació dels quals sigui el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seva unitat familiar (autoconsum intern), com també els lliuraments de béns o les prestacions de serveis fets a altres persones de manera gratuïta (autoconsum extern).

La valoració a l'efecte fiscal dels ingressos corresponents a aquestes operacions s'ha de fer obligatòriament pel valor normal de mercat dels béns o els serveis cedits, o que hagin estat objecte d'autoconsum.

- **Recordeu:** *si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal de mercat dels béns cedits o dels serveis prestats, s'ha de prendre com a criteri de valoració dels ingressos el preu normal de mercat d'aquests productes.*

Transmissió d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització: excés d'amortització deduïda respecte a amortització deduïble (disposició addicional trentena Llei IRPF)

Si en l'exercici 2015 es transmeten elements patrimonials que han gaudit de la llibertat d'amortització prevista a la disposició addicional onzena o la disposició transitòria trenta-setena, totes dues del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, ⁽¹⁰⁾ per calcular el guany o la pèrdua patrimonial a què, si s'escau, pot donar lloc la transmissió no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si la llibertat d'amortització no s'hagués aplicat.

L'excés esmentat té, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió i l'import s'ha de consignar a la casella 095 de l'apartat E₁ (Rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa) de la pàgina 5 de la declaració.

Tractament de l'IVA meritat

No s'han de computar dins els ingressos íntegres derivats de les vendes o les prestacions de serveis dutes a terme en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional les quotes de l'IVA que s'hagin d'incloure en les declaracions liquidacions corresponents a aquest impost.

En canvi, l'IVA meritat i, si s'escau, les compensacions percebudes, les quotes de les quals no s'han d'incloure en les declaracions liquidacions que corresponen a aquest impost, s'han d'incloure entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o les prestacions de serveis. Entre altres supòsits, aquesta circumstància es dona sempre que l'activitat econòmica que s'exerceixi es trobi en algun dels règims especials de l'IVA següents:

- Règim especial del recàrrec d'equivalència.
- Règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca.

⁽¹⁰⁾ Vegeu l'apartat sobre "Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar el 31 de març de 2012", a les pàgines 235 i següents d'aquest capítol.

Despeses deduïbles fiscalment

Els requisits i les condicions que han de complir, amb caràcter general, les despeses per tenir la consideració fiscal de deduïbles són els següents:

- Que estiguin **vinculades** a l'activitat econòmica desenvolupada. És a dir, que siguin pròpies de l'activitat.
- Que estiguin **justificades** convenientment. ⁽¹¹⁾
- Que estiguin **registrades** a la comptabilitat o als llibres de registre que han de portar obligatòriament els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques.

La declaració de les despeses deduïbles s'efectua agrupant les que s'han produït en el desenvolupament de l'activitat i tenen la consideració de deduïbles fiscalment. Aquesta agrupació s'ha de fer d'acord amb les rúbriques que hi ha a l'imprès de la declaració (pàgina 5 del model de declaració). Les despeses deduïbles que no apareguin recollides expressament en aquestes rúbriques s'han de reflectir a la corresponent a "Altres despeses deduïbles fiscalment (excepte provisions)".

Consums d'explotació

Aquesta rúbrica recull les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que compleixin els dos requisits següents:

1r Que es facin per obtenir els ingressos.

2n Que es tracti de béns que són part de l'actiu corrent i que no en siguin part l'últim dia del període impositiu o, dit en altres paraules, que s'hagin transmès amb submissió a transmissió prèvia o sense.

Es consideren incloses en aquest concepte, entre d'altres, les adquisicions de: mercaderies, primeres matèries i auxiliars, combustibles, elements i conjunts incorporables, envasos, embalatges, material d'oficina, etc., consumits durant l'exercici.

En el preu d'adquisició s'han d'incloure les despeses addicionals, com ara les de transports, assegurança, càrrega i descàrrega, i d'altres atribuïbles directament a l'adquisició.

El terme "consumits" es refereix al fet que només s'han de computar com a despesa els béns aplicats a l'activitat durant l'exercici. Aquesta magnitud es determina pel resultat de sumar, a les existències inicials d'aquests béns, les adquisicions fetes durant l'exercici, i de restar a aquesta suma el valor de les existències finals del període.

Pel que fa als **criteris de valoració de les existències**, s'ha de tenir en compte que el valor de les finals, que ha de coincidir amb el valor de les inicials de l'exercici següent, es pot determinar pel preu d'adquisició o el cost de producció, i també s'admet com a criteri de valoració per a grups homogenis d'existències el cost mitjà ponderat i el FIFO. ⁽¹²⁾

Sous i salaris

Aquesta rúbrica comprèn les **quantitats meritades per tercers en virtut d'una relació laboral**. Entre aquestes quantitats s'inclouen els sous, les pagues extraordinàries, les dietes i les assignacions per a despeses de viatges, les retribucions en espècie (inclòs l'ingrés a compte que correspongui efectuar per aquestes retribucions, sempre que no s'hagi repercutit als per-

⁽¹¹⁾ Vegeu l'article 106.4 de la Llei general tributària.

⁽¹²⁾ Vegeu la norma de registre i valoració 10a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), dedicada a la valoració de les existències.

ceptors), com també els premis o les indemnitzacions satisfets (encara que estiguin exempts de l'IRPF per al perceptor).

- **Especialitats en l'IRPF de les prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar** (art. 30.2.2a Llei IRPF)

Tenen la consideració de despesa deduïble les retribucions satisfetes a altres membres de la unitat familiar del titular, sempre que compleixin tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballin habitualment i amb continuïtat en les activitats empresarials o professionals que duu a terme el titular de les activitats.
- Que el cònjuge o el fill/a menor del titular de l'activitat convisquin amb el titular.
- Que hi hagi el contracte laboral oportú, de qualsevol de les modalitats que estableixen l'Estatut dels treballadors i les altres disposicions que el despleguen.
- Que el cònjuge o el fill/a menor estiguin afiliats al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Que les retribucions estipulades amb cadascun d'ells no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seva qualificació professional i el treball dut a terme. Si són superiors, l'exces sobre el valor de mercat no es considera despesa deduïble per al pagador.

Les retribucions estipulades tenen la consideració de rendiments del treball per als perceptors a tots els efectes tributaris.

Seguretat Social a càrrec de l'empresa (incloses les cotitzacions del titular)

Dins aquesta partida s'inclou la Seguretat Social a càrrec de l'empresa, com també les cotitzacions satisfetes pel titular de l'activitat econòmica.

- **Especialitats en l'IRPF de les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional** (art. 30.2.1a Llei IRPF)

Com a regla general, no constitueixen despesa deduïble per determinar el rendiment net de l'activitat les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional, atès que aquestes aportacions poden reduir la base imposable del contribuent, d'acord amb els requisits i els límits establerts a aquest efecte.⁽¹³⁾

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble de l'activitat les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, si, a l'efecte de complir l'obligació que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tingui per objecte la cobertura de contingències ateses per la Seguretat Social, **amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estigui establerta en cada exercici econòmic.**⁽¹⁴⁾

⁽¹³⁾ Vegeu, dins el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 449 i següents.

⁽¹⁴⁾ Per al 2015 la cotització per contingències comunes al RETA està regulada als articles 103.cinc de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), i 15 de l'Ordre ESS/86/2015, de 30 de gener (BOE del 31), que estableixen una base màxima de cotització de 3.606,00 euros mensuals i un tipus màxim de cotització de 29,80 per 100. La quota màxima per contingències comunes el 2015 és de 12.895,06 [0,298 x (3.060 x 12)].

Si les aportacions ultrapassen aquest límit, l'excés pot ser objecte de reducció en la base imposable de l'impost, si bé només en la part que tingui per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i els requisits que s'assenyalen al capítol 13 dins l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

Altres despeses de personal

Dins aquesta rúbrica es poden incloure les despeses de formació del personal, tant de caràcter habitual com esporàdic, les indemnitzacions satisfetes per rescissió de relacions laborals, ⁽¹⁵⁾ les assegurances d'accident del personal i qualsevol altra relacionada amb el personal al servei de l'activitat que no es pugui considerar simple liberalitat.

Les despeses que, segons els usos i els costums, s'efectuïn respecte al personal de l'empresa (obsequis, paneres de Nadal, etc.) no es consideren simples liberalitats, de manera que poden constituir despeses deduïbles.

Com a exemple, es recullen també en aquesta rúbrica, entre d'altres, les següents:

- **Contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, són deduïbles les contribucions o les aportacions efectuades per l'empresari o el professional en qualitat de promotor d'un pla de pensions regulat al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, i també les efectuades a plans de previsió social empresarial del qual són partícips o assegurats els seus empleats, sempre que aquestes contribucions s'imputin a cada partícip o assegurat en la part corresponent, llevat que es tracti de les efectuades a favor de beneficiaris de manera extraordinària per garantir les prestacions en curs, a conseqüència de l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Des de l'1 de gener de 2013 s'admeten les assegurances col·lectives de dependència com a contractes d'assegurances aptes per instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. ⁽¹⁶⁾

- **Contribucions efectuades per cobrir contingències anàlogues a les dels plans de pensions**

D'acord amb el que disposa l'article 14.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, constitueixen despeses deduïbles les contribucions empresarials efectuades per cobrir contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que compleixin els requisits següents:

- 1r** Que s'imputin fiscalment a les persones a qui es vinculen les prestacions.
- 2n** Que el pagador transmeti de manera irrevocable el dret a percebre les prestacions futures.
- 3r** Que el pagador transmeti la titularitat i la gestió dels recursos en què consisteixen aquestes contribucions.

Igualment, són deduïbles les contribucions efectuades per les empreses promotores previstes a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, sempre que compleixin els requisits

⁽¹⁵⁾ Els límits a les despeses per indemnitzacions derivades de l'extinció de relacions laborals o mercantils es comenten a la pàgina 231 d'aquest mateix capítol.

⁽¹⁶⁾ Vegeu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dóna la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE del 2).

enumerats més amunt i que les contingències cobertes siguin les que preveu per als plans de pensions la normativa reguladora.

Les dotacions a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues als plans de pensions no constitueixen despesa deduïble de l'exercici en què es doten, sinó que només es poden deduir en l'exercici en què s'abonen les prestacions, pel fet que es produeix la contingència coberta.

Arrendaments i cànons

S'entenen incloses en aquesta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que estiguin afectes a l'activitat, en cas que no se n'adquireixi la titularitat.

- **Contractes d'arrendament financer lising** (art. 106 i disposició transitòria trenta-quatre LIS)

S'estableix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer ⁽¹⁷⁾ que compleixin els requisits següents:

- Que l'arrendador sigui una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.
- Que tinguin una durada mínima de 2 anys quan tinguin per objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguin per objecte béns immobles o establiments industrials.

No obstant això, per reglament, per tal d'evitar pràctiques abusives, es poden establir altres terminis mínims de durada segons les característiques dels diferents béns que puguin constituir l'objecte d'aquests contractes d'arrendament.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguin expressades als contractes respectius i que diferenciïn la part que correspon a la recuperació del cost del bé per part de l'entitat arrendadora, excloent-ne el valor de l'opció de compra, i la càrrega financera que exigeix aquesta compra, tot això sens perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que correspongui.

- **Amb aplicació exclusivament en l'exercici 2015**, als contractes d'arrendament financer que siguin vigents els períodes anuals de durada dels quals s'iniciïn dins de l'any 2015, l'import anual de la part de les quotes d'arrendament corresponent a la recuperació del cost del bé en aquell període no pot superar el 50 per 100 del cost del bé, en el cas dels béns mobles, o el 10 per 100 d'aquest cost, si es tracta de béns immobles o establiments industrials.

Si compleixen aquests requisits, el règim de deduïbilitat fiscal és el següent:

a) La totalitat de la part de les quotes corresponent a la **càrrega financera satisfeta** a l'entitat arrendadora té la consideració de **despesa deduïble fiscalment**.

b) La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat arrendadora que correspon a la **recuperació del cost del bé** té la consideració de **despesa deduïble**, amb les dues limitacions següents:

(17) Amb efectes a partir del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE del 27), defineix, a la disposició addicional tercera, el concepte d'operacions d'arrendament financer com "aquells contractes que tinguin per objecte exclusiu la cessió de l'ús de béns mobles o immobles, adquirits per a aquesta finalitat segons les especificacions del futur usuari, a canvi d'una contraprestació consistent en l'abonament periòdic de quotes. Els béns objecte de cessió han de quedar afectats per l'usuari únicament a les seves explotacions agrícoles, pesqueres, industrials, comercials, artesanals, de serveis o professionals. El contracte d'arrendament financer ha d'incloure necessàriament una opció de compra, un cop conclòs, a favor de l'usuari".

1a La quantitat deduïble no pot ser superior al resultat d'aplicar al cost del bé el doble del coeficient d'amortització lineal màxim segons les taules d'amortització aprovades oficialment.

En el cas de contribuents (empresaris o professionals) que **tinguin la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda**, ⁽¹⁸⁾ el coeficient d'amortització lineal segons les taules s'ha de multiplicar per tres a aquest efecte.

La taula de coeficients d'amortització aplicables per a la modalitat normal del mètode d'estimació directa s'inclou a l'article 12.1.a) de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats. Per a la modalitat simplificada d'aquest mètode, la taula d'amortització aplicable s'inclou a l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Per calcular aquest límit s'ha de tenir en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, a conseqüència d'aquesta limitació, no siguin deduïbles es poden deduir en els períodes impositius següents, amb el mateix límit del doble o el triple del coeficient d'amortització assenyalat més amunt.

2a En el supòsit que l'objecte del contracte siguin terrenys, solars i altres actius no amortitzables, aquesta part de la quota no constitueix despesa deduïble. Si aquesta condició es dona solament en una part del bé objecte de l'operació, només es pot deduir la proporció que correspon als elements susceptibles d'amortització, que ha de ser expressada de manera diferenciada al respecteiu contracte.

Exemple:

El senyor STV exerceix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net d'aquesta activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2015 va adquirir una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer (lísing) d'acord amb les condicions següents:

- Durada del contracte: 2 anys.
- Quotes anuals: 8.000 euros, dels quals 600 euros representen la càrrega financera i la resta correspon a la recuperació del cost del bé.
- Opció de compra: 1.200 euros al final del segon any.
- Cost de l'element: 16.000 euros.

Determineu les quantitats que el senyor STV pot deduir en l'exercici 2015 de les satisfetes pel contracte d'arrendament financer efectuat, sabent que el coeficient d'amortització lineal segons les taules de la furgoneta és el 16 per 100, que la furgoneta va ser posada a disposició i va entrar en funcionament el dia 1 de juliol de 2015 i que l'activitat econòmica de què és titular té en l'exercici 2015 la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solució:

Com que l'activitat econòmica duta a terme té la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici 2015, el titular pot deduir dels rendiments íntegres les despeses deduïbles fiscalment següents:

Càrrega financera 2015.....	300
Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble).....	3.700
Total despeses deduïbles	4.000

Nota: l'import satisfet corresponent a la recuperació del cost del bé té totalment la consideració de despesa deduïble, ja que no supera els límits establerts legalment. Aquest límit es calcula de la manera següent:

Coeficient lineal màxim aplicable segons les taules: 16%

Coeficient lineal màxim aplicable el 2015: $(16 \times 3) = 48\%$

Import màxim d'amortització fiscal: $(48\% \text{ s/} 16.000) \times 6/12 = 3.840$

⁽¹⁸⁾ El concepte d'empresa de dimensió reduïda es comenta a les pàgines 238 i següents d'aquest mateix capítol.

- **Especialitats en l'IRPF de les cessions a l'activitat econòmica de béns i drets que pertanyen de manera privativa a membres de la unitat familiar** (art. 30.2.3a Llei IRPF)

Si el cònjuge o els fills menors del contribuïent que hi convisquin fan cessions de béns o drets que aconsegueixin l'objecte de l'activitat econòmica de què es tracti, el titular d'aquesta activitat pot deduir, per determinar els rendiments de l'activitat, la contraprestació estipulada per aquesta cessió, sempre que no ultrapassi el valor de mercat i, si manca aquella contraprestació, es pot deduir aquest valor.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, s'ha de considerar rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

- **Important:** *la utilització d'elements patrimonials comuns a tots dos cònjuges per part del cònjuge que exerceixi una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells.*

Reparacions i conservació

Es consideren despeses de conservació i reparació de l'actiu material afecte:

- Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials.
- Les de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals sigui conseqüència del funcionament o l'ús normal dels béns de què siguin part.
- Les d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, si no representen un increment del seu valor o la capacitat productiva.

No es consideren despeses de conservació o reparació les que comportin ampliació o millora de l'actiu material i, per tant, siguin amortitzables.⁽¹⁹⁾

Serveis de professionals independents

S'inclou dins aquest concepte l'import que se satisfà als professionals pels serveis prestats a l'activitat econòmica. Comprèn els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., i també les comissions d'agents mitjancers independents.

Altres serveis exteriors

S'inclouen dins aquest concepte els serveis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat.

Dins aquests serveis es poden assenyalar, entre d'altres, els següents:

- Despeses en recerca i desenvolupament.
- Transports.
- Primes d'assegurances, excepte les que es refereixen al personal de l'empresa.
- Serveis bancaris i similars.
- Publicitat, propaganda i relacions públiques.

- **Important:** *les despeses per atencions a clients o proveïdors són deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.*

⁽¹⁹⁾ Vegeu la Resolució d'1 de març de 2013 de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries (BOE del 8 de març).

- Altres serveis, com ara despeses d'oficina, no inclosos en altres rúbriques.

Igualment, s'ha d'incloure dins aquest concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment que no es pugui emmagatzemar.

Tributs deduïbles fiscalment

Dins aquest concepte s'inclouen els tributs i els recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, les taxes, els recàrrecs i les contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incideixin sobre els rendiments computats, no tinguin caràcter sancionador i corresponguin al mateix exercici que els ingressos. Són exemples de tributs no estatals l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) i l'impost sobre béns immobles (IBI) corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sancions, el recàrrec de constrenyiment i el recàrrec per presentació fora de termini de declaracions liquidacions tributàries.

Despeses financeres

S'hi inclouen totes les despeses derivades de la utilització de recursos financers aliens per al finançament de les activitats de l'empresa o dels seus elements d'actiu. Entre d'altres, tenen aquesta consideració les següents:

- Despeses de descompte d'efectes i de finançament dels crèdits de funcionament de l'empresa.
- Recàrrecs per ajornament de pagament de deutes corresponents a l'activitat.
- Interessos de demora corresponents a ajornaments i fraccionaments de deutes tributaris, com també els derivats de liquidacions administratives, sempre que estiguin relacionats directament amb l'activitat i corresponguin a l'exercici.

En canvi, no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles:

- Les que comporten un major cost d'adquisició d'elements patrimonials.
- Les que deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació en la deduïbilitat de les despeses financeres netes que superin 1 milió d'euros

L'article 16 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, estableix un límit del 30 per 100 del benefici operatiu de l'exercici a la deduïbilitat de les “despeses financeres netes” l'import de les quals superi 1 milió d'euros. ⁽²⁰⁾

S'entén per despeses financeres netes l'excés de despeses financeres respecte als ingressos financers, és a dir, als ingressos derivats de la cessió a tercers de capitals propis meritats en el període impositiu, excloent-ne les despeses financeres a què es refereixen les lletres g), h) i j) de l'article 15 LIS.

Fins aquest import, és a dir, fins a 1 milió d'euros, les despeses financeres netes de l'exercici són deduïbles en tots els casos.

No obstant això, si la durada de l'activitat és inferior a l'any, l'import deduïble, en tots els casos, és el que resulti de multiplicar un milió d'euros per la proporció que hi hagi entre el temps de durada de l'activitat en el període impositiu respecte a l'any.

Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials

La regla general és la no-deduïbilitat de pèrdues per deteriorament, amb algunes excepcions, i, entre elles, les següents:

⁽²⁰⁾ Vegeu la Resolució de 16 de juliol de 2012, de la Direcció General de Tributs, amb relació a la limitació en la deduïbilitat de despeses financeres en l'impost sobre societats (BOE del 17).

- **Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors** (art. 13.1 LIS)

Són deduïbles les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors si en el moment de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) es dona alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que hagi transcorregut el termini de sis mesos des del venciment de l'obligació.
- b) Que el deutor estigui declarat en situació de concurs.
- c) Que el deutor estigui processat pel delictes d'aixecament de béns.
- d) Que les obligacions hagin estat reclamades judicialment o siguin objecte d'un litigi judicial o un procediment arbitral de la solució del qual depengui el cobrament.

No són deduïbles les pèrdues per deteriorament de crèdits següents: (21)

1r Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte si són objecte d'un procediment arbitral o judicial que versí sobre la seva existència o la quantia.

2n Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, llevat que estiguin en situació de concurs i s'hagi produït l'obertura de la fase de liquidació per part del jutge, en els termes que estableix la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

▪ **Important:** els titulars d'empreses de dimensió reduïda poden deduir, a més, la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors existents a l'acabament del període impositiu, excepte aquells sobre els quals s'hagi reconegut de manera individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte als quals les pèrdues per deteriorament no siguin deduïbles. (22)

▪ **Novetat 2015:** la nova Llei de l'impost sobre societats ha eliminat la deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament dels fons editorials, fonogràfics i audiovisuals de les entitats que duguin a terme l'activitat productora corresponent.

- **Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç** (art. 13.3 i disposició transitòria trenta-quatre LIS)

▪ **Atenció:** s'ha de tenir en compte que, a diferència de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, l'immobilitzat intangible amb vida útil definida es pot amortitzar d'acord amb la durada d'aquesta vida útil. (23)

S'estableixen mesures temporals aplicables el 2015 que obliguen a distingir entre: (24)

(21) Vegeu, sobre aquest punt, la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, que dicta normes de registre i valoració i informació que s'han d'incloure a la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE del 25).

(22) La determinació de l'import deduïble corresponent a aquestes pèrdues es comenta a les pàgines 243 i següent d'aquest mateix capítol.

(23) Vegeu l'apartat "Amortitzacions", pàgines 233 i següents d'aquest mateix capítol.

(24) Aquestes mesures temporals aplicables el 2015 amb relació a les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, inclòs el fons de comerç, s'estableixen a la lletra d) de la disposició transitòria trenta-quatre de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

a) Contribuents de l'IRPF que tinguin la consideració d'empreses de dimensió reduïda. ⁽²⁵⁾

És deduïble el preu d'adquisició de l'actiu intangible de vida útil indefinida, inclòs el corresponent a fons de comerç, a què es refereix l'article 13.3 de la LIS, amb el límit anual màxim de la vintena part de l'import (el 5 per 100).

b) Contribuents de l'IRPF que no tinguin la consideració d'empreses de dimensió reduïda.

Fons de comerç: la deducció fiscal del fons de comerç a què es refereix l'article 13.3 de la LIS té com a límit anual màxim la centèsima part de l'import (l'1 per 100).

Inmobilitzat intangible amb vida útil indefinida: en el cas de l'immobilitzat intangible amb vida útil indefinida a què es refereix l'article 13.3 de la LIS, la deducció corresponent està subjecta al límit anual màxim de la cinquantena part de l'import (el 2 per 100).

Aquesta deducció no es condiciona a la imputació comptable dins el compte de pèrdues i guanyos.

▪ **Important:** *les quantitats deduïdes minoren, a l'efecte fiscal, el valor de l'immobilitzat intangible corresponent.*

• **Règim transitori per a la reversió del deteriorament de determinats elements patrimonials** (disposició transitòria quinzena LIS)

La reversió de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material, les inversions immobiliàries, l'immobilitzat intangible i els valors representatius de deute que eren deduïbles fiscalment en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, s'integren com a ingrés el període impositiu en què es produeixi la recuperació del seu valor en l'àmbit comptable.

En el cas de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida, aquesta reversió s'integra amb el límit del valor fiscal que tindria l'actiu intangible, tenint en compte que l'article 13.3 de la LIS estableix que les quantitats deduïdes minoren, a l'efecte fiscal, el valor de l'immobilitzat intangible corresponent.

Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interès general

D'acord amb l'article 25 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interès general aquell pel qual les entitats beneficiàries del mecenatge, ⁽²⁶⁾ a canvi d'un ajut econòmic per a la realització de les activitats que duguin a terme en compliment de l'objecte o la finalitat específica de l'entitat, es comprometen per escrit a difondre per qualsevol mitjà la participació del col·laborador en aquestes activitats. La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels convenis esmentats no constitueix una prestació de serveis.

⁽²⁵⁾ El concepte d'empresa de dimensió reduïda, com també els beneficis i els incentius fiscals que els són aplicables en l'àmbit de l'IRPF, es comenta a les pàgines 238 i següents d'aquest mateix capítol.

⁽²⁶⁾ La llista d'entitats beneficiàries del mecenatge a què es refereix l'article 16 de la Llei 49/2002 s'inclou al capítol 16, pàgines 555 i següents.

Les quantitats satisfetes o les despeses efectuades tenen la consideració de despeses deduïbles per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al règim d'estimació directa en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels convenis de col·laboració esmentats és incompatible amb els altres incentius fiscals que preveu la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge. ⁽²⁷⁾

Incentius fiscals al mecenatge: despeses en activitats d'interès general

D'acord amb l'article 26 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, tenen la consideració de deduïbles per determinar el rendiment net de l'activitat econòmica que hagin dut a terme els contribuents acollits al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada, les despeses efectuades per a les finalitats d'interès general a què es refereix l'article 3.1r de la Llei 49/2002, ja comentada.

D'acord amb l'article esmentat, tenen aquesta consideració, entre d'altres, les despeses de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i d'actes violents, les d'assistència social i inclusió social, cíviques, educatives, culturals, científiques, esportives, sanitàries, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, econòmiques i culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de foment de l'economia social, de desenvolupament de la societat de la informació o de recerca científica, desenvolupament o innovació tecnològics i de transferència d'aquesta cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

Altres despeses deduïbles fiscalment (excepte provisions)

A més de les comentades, també es poden deduir dins aquest concepte les altres despeses que tenen el caràcter de deduïbles fiscalment però no consten recollides expressament a les rúbriques anteriors. Com a exemple es poden esmentar, entre d'altres, les següents, sempre que hi hagi una correlació adequada amb els ingressos de l'activitat.

- a)** Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'instruments no amortitzables, sempre que tinguin una relació directa amb l'activitat.
- b)** Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionats amb l'activitat.
- c)** Quotes satisfetes per l'empresari o el professional a corporacions, cambres i associacions empresarials constituïdes legalment.
- d)** Primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seva pròpia cobertura i a la del cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquin amb ell. El límit màxim de deducció és de 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment (art. 30.2.5a Llei IRPF).

⁽²⁷⁾ El règim fiscal que estableix la Llei 49/2002 per als donatius efectuats a les entitats beneficiàries del mecenatge s'explica al capítol 16, pàgines 555 i següents.

Provisions i altres despeses

a) Modalitat normal

D'acord amb el que estableix l'article 14 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, **són deduïbles per aquest concepte les despeses següents:**

- Les que corresponen a actuacions mediambientals si formen part d'un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.
- Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisions són deduïbles fins a l'import necessari per determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives a l'acabament del període impositiu el percentatge determinat per la proporció en què s'hagin trobat les despeses efectuades per fer front a les garanties que hi ha hagut durant el període impositiu i en els dos anteriors amb relació a les vendes amb garanties efectuades durant aquests períodes impositius.

Aquesta mateixa regla s'ha d'aplicar a les dotacions per cobrir despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també poden deduir les dotacions comentades a la lletra b) anterior, mitjançant la fixació del percentatge que s'hi especifica, respecte a les despeses i les vendes efectuades en els períodes impositius que hagin transcorregut.

No són deduïbles pel concepte de provisions les despeses següents:

- Les despeses relatives a provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (art. 14.1 LIS).

Aquestes despeses són deduïbles fiscalment el període impositiu en què s'abonin les prestacions.

- Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (art. 14.2 LIS).

Tanmateix, sí que són deduïbles les contribucions dels promotors dels plans de pensions regulats al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, com també les efectuades a plans de previsió social empresarial. També són deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions. ⁽²⁸⁾

- Les despeses següents associades a provisions:
 - a) Les que deriven d'obligacions implícites o tàcites.
 - b) Les relacionades amb els costos de compliment de contractes que superin els beneficis econòmics que s'espera rebre d'aquests contractes.
 - c) Les que deriven de reestructuracions, excepte si es refereixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.
 - d) Les relatives al risc de devolucions de vendes.
 - e) Les de personal que corresponguin a pagaments basats en instruments de patrimoni, emprats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacin en efectiu.

⁽²⁸⁾ Vegeu en aquest mateix capítol, com a despesa deduïble, dins el subapartat "Altres despeses de personal", les contribucions a plans de pensions o a plans de previsió social empresarial i les contribucions efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, pàgines 221 i següents.

■ **Important:** *les despeses que, d'acord amb els apartats anteriors, no hagin estat deduïbles fiscalment, s'han d'integrar en la base imposable del període impositiu en què la provisió s'apliqui o la despesa es destini a la seva finalitat.*

b) Modalitat simplificada (art. 30.2a Reglament IRPF)

El conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació es quantifica exclusivament aplicant, amb caràcter general, el percentatge del 5 per 100 sobre el rendiment net positiu (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i altres despeses deduïbles fiscalment), exclòs aquest concepte, i la quantia resultant no pot superar 2.000 euros anuals.

El percentatge del 5 per 100 s'aplica activitat per activitat, però l'import màxim que pot deduir el contribuent en totes les activitats per aquest concepte no pot superar 2.000 euros.

En cas de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tots els membres de la unitat familiar que determinin el rendiment net per estimació directa simplificada.

■ **Important:** *el percentatge del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació és incompatible amb l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF i 26.1 del Reglament de l'impost esmentat, que es comenta més endavant. En conseqüència, si el contribuent opta per aplicar la reducció, no pot aplicar el percentatge del 5 per 100, i a la inversa.*

Despeses no deduïbles fiscalment

D'acord amb el que estableix l'article 15 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, no tenen la consideració de despeses deduïbles fiscalment les següents:

- Les que representen una retribució dels fons propis.

Es considera retribució de fons propis la corresponent als valors representatius del capital o dels fons propis d'entitats, independentment de la consideració comptable.

Així mateix, es considera retribució de fons propis la corresponent als préstecs participatius atorgats per entitats que formin part del mateix grup de societats d'acord amb els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç.

- Les multes i les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.
- Les pèrdues del joc.
- Els donatius i les liberalitats.

No tenen aquesta consideració les despeses per atencions a clients o proveïdors ni les que, d'acord amb els usos i els costums, s'efectuïn respecte al personal de l'empresa, ni les efectuades per promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i la prestació de serveis, ni les que es trobin correlacionades amb els ingressos.

No obstant això, les despeses per atencions a clients o proveïdors es poden deduir amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.

- Les despeses d'actuacions contràries a l'ordenament jurídic.
- Les despeses de serveis corresponents a operacions efectuades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats per reglament com a

paradisos fiscals, o que es paguin a través de persones o entitats residents en aquests països, excepte que el contribuent provi que la despesa meritada respon a una operació o una transacció duta a terme efectivament.

- Les despeses financeres meritades en el període impositiu, derivades de deutes amb entitats del grup d'acord amb els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinats a l'adquisició, a altres entitats del grup, de participacions en el capital o els fons propis de qualsevol tipus d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o els fons propis d'altres entitats del grup, llevat que el subjecte passiu acreditat que existeixen motius econòmics vàlids per dur a terme aquestes operacions.
- Les despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) de la Llei de l'IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacin en diversos períodes impositius, quan superin, per a cada perceptor, el més alt dels imports següents:

- 1.000.000 d'euros, o

- L'import que estableix amb caràcter obligatori l'Estatut dels treballadors, en la normativa que el desplega o, si s'escau, en la normativa que regula l'execució de sentències, sense que es pugui considerar com a tal la que s'estableix en virtut de conveni, pacte o contracte. No obstant això, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius efectuats d'acord amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors, o produïts per les causes que preveu la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en ambdós casos, es deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, serà l'import que estableix, amb caràcter obligatori, l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent.

A aquest efecte, s'han de computar les quantitats satisfetes per altres entitats que formin part d'un mateix grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- Les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donin dret a reduir la base imposable del contribuent d'acord amb els requisits i els límits establerts a aquest efecte (article 30.2.1r Llei IRPF).⁽²⁹⁾

Tractament de l'IVA suportat

No s'ha d'incloure dins les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA suportat en aquestes operacions si les quotes de l'IVA són deduïbles en les declaracions liquidacions d'aquest impost.

En canvi, s'ha d'incloure dins les despeses deduïbles de l'activitat econòmica exercida l'IVA suportat en aquestes operacions, inclòs, si s'escau, el recàrrec d'equivalència, si les quotes de l'IVA no són deduïbles en les declaracions liquidacions d'aquest impost. Entre altres supòsits, aquesta circumstància es dona sempre que l'activitat econòmica exercida estigui sotmesa als règims especials de l'IVA següents:

- Règim especial del recàrrec d'equivalència.

⁽²⁹⁾ Vegeu, dins el capítol 13, les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, pàgines 449 i següent. Vegeu, també, amb relació a despeses deduïbles fiscalment, les especialitats de les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional, que es comenten a la pàgina 220 d'aquest capítol.

- Règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca.

D'altra banda, l'IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no sigui deduïble en aquest darrer impost s'ha d'integrar com a valor d'adquisició més alt d'aquests elements. Per tant, a l'hora de considerar-lo una despesa en l'IRPF cal tenir-lo en compte per mitjà de les amortitzacions corresponents.

Amortitzacions: dotacions de l'exercici deduïbles fiscalment

Les amortitzacions **constitueixen una de les partides de despesa deduïble per determinar el resultat comptable**. S'inclou dins aquest concepte l'import del deteriorament dels béns i els drets de l'immobilitzat material o intangible afecte a l'activitat, sempre que el deteriorament respongui a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència. El fet que les amortitzacions es puguin deduir fiscalment, d'acord amb el que disposen l'article 12 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (LIS), i els articles 3 a 7 del Reglament que la desplega, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11), es condiciona al compliment d'una sèrie de requisits i regles generals, entre els quals cal assenyalar els següents:

A) Requisits generals

- **Efectivitat de l'amortització**

L'amortització anual ha de recollir la depreciació efectiva de l'element en aquest mateix període. S'entén que la depreciació és efectiva quan:

a) Sigui el resultat d'aplicar els coeficients d'amortització lineal que estableix, a partir de l'1 de gener de 2015, d'acord amb la nova taula d'amortització que recull l'article 12.1.a) de la LIS.

Règim transitori (disposició transitòria tretzena LIS): els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, s'estigués aplicant un coeficient d'amortització diferent del que els correspondria per aplicació de la nova taula d'amortització que preveu l'article 12.1 de la LIS, s'han d'amortitzar durant els períodes impositius que restin fins a completar la nova vida útil d'aquests elements, d'acord amb la taula esmentada, sobre el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comenci a partir de l'1 de gener de 2015.

Així mateix, aquells contribuents que estiguessin aplicant un mètode d'amortització diferent del que resulta d'aplicar els coeficients d'amortització lineal en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015 i, en aplicació de la taula d'amortització que preveu aquesta Llei, els correspongués un termini d'amortització diferent, poden optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que resti fins a acabar la nova vida útil dels elements sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comenci a partir de l'1 de gener de 2015.

Finalment, per a les adquisicions d'actius nous efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004 són aplicables els coeficients d'amortització lineal màxims que preveu aquesta Llei, multiplicats per 1,1.

b) Sigui el resultat d'aplicar un percentatge constant sobre el valor pendent d'amortització. Aquest percentatge constant es determina ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització, segons les taules d'amortització aprovades oficialment, pels coeficients següents:

1r 1,5, si l'element té un període d'amortització inferior a 5 anys.

2n 2, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 5 anys i inferior a 8 anys.

3r 2,5, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 8 anys.

El percentatge constant determinat d'aquesta manera no pot ser inferior a l'11 per 100.

c) Segui el resultat d'aplicar el mètode dels nombres dígit.

La suma de dígit es determina segons el període d'amortització establert a les taules aprovades oficialment.

Els edificis, el mobiliari i els estris no es poden acollir a l'amortització degressiva mitjançant percentatge constant o suma de dígit.

d) S'ajusti a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.

e) El contribuent en justifiqui l'import.

■ **Atenció:** *els contribuents que es van acollir a l'actualització de balanços de la Llei 16/2012 poden començar a amortitzar l'increment net de valor que resulti de les operacions d'actualització des de l'1 de gener de 2015 durant aquells períodes impositius que restin per completar la vida útil de l'element patrimonial, d'acord amb els mateixos termes que corresponen a les renovacions, les ampliacions o les millores.*

• **Comptabilització de les dotacions**

D'acord amb els preceptes del Codi de comerç i del Pla general de comptabilitat, la comptabilització de les dotacions a les amortitzacions, amb les excepcions que es comentaran més endavant per a la llibertat d'amortització i per a les amortitzacions accelerades, compleix el requisit general de justificació exigible a totes les despeses deduïbles.

Per als empresaris no mercantils i els professionals, aquest requisit es refereix a l'anotació al seu llibre de registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cadascun d'aquests béns.

B) Regles d'amortització

• **Base de l'amortització**

La base de l'amortització està constituïda pel cost d'adquisició de l'element, incloses les despeses addicionals que es generin fins que es posi en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció. En el supòsit d'adquisició de béns i afectació posterior a l'activitat econòmica desenvolupada, l'amortització pren com a base el valor d'adquisició que tinguin els béns en el moment de l'afectació.

• **Inici del còmput de l'amortització i durada**

L'amortització s'ha d'efectuar a partir de la posada en condicions de funcionament de l'element si pertany a l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, o des del moment en què estigui en condicions de generar ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible, i es prolonga durant el període de vida útil de l'element si aquesta és definida.

En el cas d'immobilitzat intangible s'ha de distingir entre els que tenen vida útil definida o indefinida.

L'immobilitzat intangible amb vida útil definida s'ha d'amortitzar d'acord amb la durada d'aquesta vida útil definida.

La nova Llei de l'impost sobre societats elimina el límit anual màxim fixat per a la deduïbilitat de l'amortització dels elements d'immobilitzat intangible amb vida útil definida, com també els requisits que havien de complir.

Si és indefinida, no s'amortitza, però sí que es permet la imputació com a despesa deduïble de les pèrdues per deteriorament del valor. ⁽³⁰⁾

• Elements patrimonials usats

En el cas **d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i les inversions immobiliàries que s'adquireixin usats**, és a dir, que no estiguin posats en condicions de funcionament per primer cop, el càlcul de l'amortització s'ha d'efectuar d'acord amb algun dels criteris següents:

- a) Si es pren com a base de l'amortització el valor d'adquisició de l'element usat, el coeficient màxim utilitzable ha de ser el doble del coeficient d'amortització lineal màxim fixat a la taula d'amortització.
- b) Si es pren com a base d'amortització el preu d'adquisició o el cost de producció originari, s'ha d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim fixat a les taules d'amortització per a aquest element.
- c) Si no es coneix el preu d'adquisició o el cost de producció originari, el contribuent el pot determinar de manera pericial i, un cop fixat, s'ha d'actuar d'acord amb el que preveu la lletra anterior.

A aquest efecte, no tenen la consideració d'elements patrimonials usats els edificis l'antiguitat dels quals sigui inferior a deu anys.

• Excés d'amortitzacions.

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no constitueix despesa deduïble, sens perjudici que l'excés ho pugui ser en períodes posteriors.

▪ **Important:** l'article 7 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries adreçades a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), va establir, per als contribuents que no complien els requisits per ser considerats empreses de dimensió reduïda, una limitació a la deduïbilitat de l'amortització comptable de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries en els exercicis 2013 i 2014, de fins al 70 per 100 de l'import que hauria resultat deduïble fiscalment per aplicació dels sistemes generals d'amortització o el previst per a elements de l'immobilitzat intangible amb vida útil definida. L'amortització comptable que no va resultar deduïble fiscalment (el 30 per 100) es pot deduir des del 2015 de manera lineal durant un termini de deu anys o, opcionalment, durant la vida útil de l'element patrimonial.

C) Supòsits de llibertat d'amortització

Dins els incentius fiscals establerts amb relació a les amortitzacions per als contribuents que determinen el rendiment de l'activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, modalitat normal o simplificada, la llibertat d'amortització és aplicable en els supòsits següents:

⁽³⁰⁾ Vegeu l'apartat "Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials", dins les despeses deduïbles. Pàgina 225 d'aquest capítol.

Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar el 31 de març de 2012 (disposició addicional trentena LIRPF i disposicions transitòries trenta-tresena i trenta-quatre TRIS)

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents de l'IRPF que el 31 de març de 2012 tenien quantitats pendents d'aplicar per les inversions següents que hagin gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats:

- **Inversions efectuades els anys 2009 i 2010** a les quals era d'aplicació **la llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació** de la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, segons la redacció que hi va donar el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació (BOE del 13).
- **Inversions efectuades des de l'1 de gener de 2011 fins al 30 de març de 2012** a les quals era d'aplicació **la llibertat d'amortització sense manteniment d'ocupació** de la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, segons la redacció que hi va donar el Reial decret llei 13/2010, de 3 de desembre, d'actuacions en l'àmbit fiscal, laboral i liberalitzadores per fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE del 3).

Aquest últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions efectuades entre el 3 de desembre de 2010 i el 31 de desembre de 2010 si l'entitat no havia complert el requisit de manteniment de l'ocupació.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que el 31 de març de 2012 no hagin amortitzat totalment la inversió efectuada per aquest concepte poden continuar aplicant les quantitats que tinguin pendents en les condicions i amb els requisits que estableix la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, segons la redacció que hi donen el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, i el Reial decret llei 13/2010.

Límits en l'aplicació de les quantitats pendents

a) En general

Les quantitats pendents d'amortitzar es poden aplicar amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents i, si s'escau, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

b) En particular, límits específics el 2015 per a determinats contribuents

El 2015, els contribuents que **no hagin tingut la condició d'empresa de dimensió reduïda en els exercicis en què es van efectuar les inversions** estan subjectes, per aplicar les quantitats pendents, als límits següents:

- **El 40 per 100 del rendiment net positiu** de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents **per llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació** (disposició addicional onzena, segons la redacció que hi dóna el Reial decret llei 6/2010) i, si s'escau, a la minoració del 5 per 100

per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

• **El 20 per 100 del rendiment net positiu** de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents per **llibertat d'amortització sense manteniment d'ocupació** (disposició addicional onzena, segons la redacció que hi dona el Reial decret llei 13/2010) i, si s'escau, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

En cas que els subjectes passius tinguin quantitats pendents d'aplicar per ambdós règims de llibertat d'amortització:

• Han d'aplicar, en primer lloc i fins que s'esgotin, les quantitats pendents **per llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació**, amb el límit del 40 per 100 del rendiment net positiu de l'activitat econòmica indicat més amunt.

• En el mateix període impositiu, un cop aplicades les quantitats pendents per llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació i **sempre que aquestes quantitats no superin el límit del 20 per 100 del rendiment net positiu de l'activitat econòmica, es poden aplicar les quantitats pendents per llibertat d'amortització sense manteniment d'ocupació, fins que s'arribi al límit esmentat.**

■ **Important:** *aquests límits també són aplicables a les inversions en curs efectuades fins al 31 de març de 2012 que corresponen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió el període d'execució dels quals, en ambdós casos, requereixi un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o l'inici de la inversió i la data de la posada a disposició o en funcionament, a les quals sigui aplicable qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.*

Conseqüències de l'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió el 2015 d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització de la disposició addicional onzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats té dues conseqüències:

1a En el càlcul del guany o la pèrdua patrimonial, ⁽³¹⁾ el valor d'adquisició s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat la llibertat d'amortització.

2a L'excés entre l'import de les amortitzacions deduïdes fiscalment i l'import de les amortitzacions que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat aquella té, per al transmissent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió. ⁽³²⁾

Libertat d'amortització per a determinades inversions efectuades per empreses de dimensió reduïda (art. 102 LIS)

El comentari de la llibertat d'amortització aplicable als titulars d'empreses que es considerin empreses de dimensió reduïda s'inclou a la pàgina 240 d'aquest mateix capítol.

⁽³¹⁾ Amb relació al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial, vegeu la pàgina 414 del capítol 11.

⁽³²⁾ Vegeu la pàgina 218 d'aquest capítol 7 i la disposició addicional trentena de la Llei de l'IRPF.

llibertat d'amortització en els supòsits previstos a l'article 12.3 de la Llei de l'impost sobre societats

D'acord amb el que estableix l'article 12.3 de la Llei de l'impost sobre societats, es poden amortitzar lliurement:

- Els elements de l'immobilitzat material i intangible, exclosos els edificis, afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

Els edificis es poden amortitzar, per parts iguals, durant un període de deu anys, en la part que estiguin afectes a les activitats de recerca i desenvolupament.

- Les despeses de recerca i desenvolupament activades com a immobilitzat intangible, excloses les amortitzacions dels elements que gaudeixen de llibertat d'amortització.

- Els elements de l'immobilitzat material o intangible de les entitats que tenen la qualificació d'explotació associativa prioritària d'acord amb el que disposa la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirits durant els cinc primers anys a partir de la data de reconeixement com a explotació prioritària.

- Els elements de l'immobilitzat material nous el valor unitari dels quals no passi de 300 euros, fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu. Si el període impositiu té una durada inferior a l'any, el límit indicat és el resultat de multiplicar 25.000 euros per la proporció que hi hagi entre la durada del període impositiu respecte a l'any.

Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització minoren, a l'efecte fiscal, el valor dels elements amortitzats.

■ **Important:** a partir de l'1 de gener de 2015 es generalitza per a tots els titulars d'activitats econòmiques el supòsit de llibertat d'amortització per a béns d'escàs valor que al text refós de la Llei de l'impost sobre societats es regulava exclusivament i amb altres paràmetres com a incentiu fiscal aplicable a les empreses de dimensió reduïda.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada (art. 30.1a Reglament IRPF)

Sens perjudici del que s'ha comentat per a la llibertat d'amortització, les amortitzacions de l'immobilitzat material **s'han de practicar de manera lineal**, d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28), que es reproduïx a la pàgina següent.

Taula d'amortitzacions simplificada

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim (1)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions.....	3 per 100	68 anys
2	Instal·lacions, mobiliari, estris i resta de l'immobilitzat material	10 per 100	20 anys
3	Maquinària	12 per 100	18 anys
4	Elements de transport	16 per 100	14 anys
5	Equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Estris i eines	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i caprí	16 per 100	14 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics.....	8 per 100	25 anys
9	Fruiters cítrics i vinya	4 per 100	50 anys
10	Oliverar	2 per 100	100 anys

(1) Si es tracta d'actius nous adquirits entre l'01-01-2003 i el 31-12-2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'assenyalen al quadre. Els coeficients determinats d'aquesta manera es poden aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període que s'ha indicat abans.

Incentius fiscals aplicables a empreses de dimensió reduïda

La Llei de l'impost sobre societats⁽³³⁾ estableix els beneficis i incentius fiscals següents per a les empreses de dimensió reduïda que són aplicables en l'àmbit de l'IRPF als titulars d'activitats econòmiques que tinguin la consideració d'empreses de dimensió reduïda i que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats:

1r Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació (art. 102 LIS).

2n Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible (art. 103 LIS).

3r Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors (art. 104 LIS).

4t Amortització accelerada d'elements patrimonials objecte de reinversió. Règim transitori (disposició transitòria vint-i-vuitena LIS).

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de dimensió reduïda

Regla general (art. 101 LIS)

A l'efecte d'aplicar els beneficis fiscals que es comenten en aquest epígraf, **en l'exercici 2015 es consideren empreses de dimensió reduïda aquelles en què l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediatament anterior (exercici 2014) hagi estat inferior**

⁽³³⁾ Vegeu els articles 101 a 104 i 106.6 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

a 10 milions d'euros, independentment de l'import net de la xifra de negocis en el mateix exercici 2015. ⁽³⁴⁾

Regles especials

- Si l'empresa és de nova creació, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al primer període impositiu en què s'exerceixi efectivament l'activitat, i s'ha d'eleva aquesta xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici ha estat inferior a dotze mesos.
- Si el període impositiu immediatament anterior ha tingut una durada inferior a l'any, o si l'activitat s'ha exercit durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'ha d'eleva proporcionalment a l'any.
- **Grups de societats:** en el supòsit que una persona física, sola o conjuntament amb altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguïnia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es trobi, amb relació a les entitats de les quals sigui soci, en algun dels casos a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al conjunt de les entitats o les empreses que pertanyen a aquest grup tenint en compte les eliminacions i les incorporacions que corresponguin per aplicació de la normativa comptable.
- En el supòsit que una mateixa persona física exerceixi diverses activitats econòmiques, l'import net de la xifra de negocis s'ha de referir al conjunt de totes les activitats dutes a terme.
- **Entitats en règim d'atribució de rendes:** l'import net de la xifra de negocis s'ha de determinar tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques que exerceixen aquestes entitats.
 - **Atenció:** l'import net de la xifra de negocis que determina que una empresa sigui de dimensió reduïda en l'exercici 2015 és l'obtingut durant l'exercici 2014. Si l'empresa ha iniciat l'activitat durant l'exercici 2014 i el temps efectiu d'exercici ha estat inferior a dotze mesos, l'import net de la xifra de negocis s'ha d'eleva proporcionalment a l'any.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals si l'empresa de dimensió reduïda supera els 10 milions d'euros de xifra de negocis

Les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu assoleixin o superin la xifra de negocis de 10 milions d'euros poden continuar aplicant, no obstant això, els incentius fiscals del seu règim fiscal especial en els tres períodes impositius immediats i següents a aquell període, sempre que hagin complert les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en aquell període (en què assoleixi o superi el límit dels 10 milions d'euros) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

Aquesta mesura també s'aplica al supòsit en què aquest límit se superi a conseqüència d'una reestructuració empresarial, sempre que les entitats intervinents que hagin efectuat l'operació esmentada compleixin les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en el període impositiu en què s'efectuï l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.

⁽³⁴⁾ L'import net de la xifra de negocis es determina d'acord amb el que es comenta sobre aquesta qüestió a la pàgina 209 d'aquest mateix capítol.

Exemples:

- A)** La senyora VGC és titular des de 1996 d'una empresa l'import net de la xifra de negocis de la qual ha estat:
- Exercici 2012: 3.700.000 euros.
 - Exercicis 2013 i 2014: 8.300.000 euros.
 - Exercici 2015: 10.045.000 euros
- B)** El senyor JLT és titular d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser el 2014 de 10.100.000 euros.
- C)** El senyor SMG és titular des de l'1 de juliol de 2014 d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser fins al 31 de desembre d'aquell any de 4.600.000 euros.
- D)** La senyora ABM és titular des del 30 de setembre de 2015 d'una empresa la xifra neta de negocis de la qual va ser fins al 31 de desembre d'aquell any de 60.000 euros.
- Determineu les empreses que en l'exercici 2015 tenen la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Solucions:

- A)** L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2015, perquè l'import net de la seva xifra de negocis l'any 2014 és inferior a 10 milions d'euros.
- A més, encara que en l'exercici 2015 s'hagin superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis, pot continuar aplicant els beneficis fiscals d'aquest règim especial en els exercicis 2016, 2017 i 2018, ja que tant en l'exercici 2015 com en els dos anteriors, 2014 i 2013, complia els límits de l'import net de xifra de negocis per ser considerada empresa de dimensió reduïda (inferior a 10 milions d'euros el 2014, el 2013 i el 2012).
- B)** L'empresa descrita no és de dimensió reduïda en l'exercici 2015, independentment de l'import net de la seva xifra de negocis durant aquest exercici.
- C)** L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2015, ja que l'import net de la seva xifra de negocis en l'exercici 2014 elevat a l'any va ser de 9.200.000, i, per tant, no supera la xifra establerta de 10 milions d'euros.
- D)** L'empresa descrita és de dimensió reduïda en l'exercici 2015. S'ha de remarcar, a més, que aquesta qualificació fiscal també es podrà aplicar en l'exercici 2016, perquè si s'eleva a l'any l'import net de la xifra de negocis la quantitat resultant (240.000 euros) no supera la quantitat màxima fixada de 10 milions d'euros.

1. Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació (art. 102 LIS)

Es poden acollir a aquest incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini en estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, i en què concorrin tots els requisits que s'enumeren a continuació.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què s'efectuï la inversió.

A aquest efecte, s'entén que s'ha efectuat la inversió quan els béns es posin a disposició del titular de l'activitat.

b) Que es tracti d'elements de l'immobilitzat material nous i d'inversions immobiliàries posats a disposició del contribuent en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

La inversió també es pot efectuar en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, sempre que la posada a disposició es dugui a terme dins els dotze mesos següents a l'acabament d'aquest període.

La inversió també es pot efectuar en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries construïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció tingui

lloc dins els dotze mesos següents o en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda.

Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquireixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, cal que s'exerceixi l'opció de compra.

c) Que durant els vint-i-quatre mesos següents a la data d'inici del període impositiu en què els béns entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica s'incrementi amb relació a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i que aquest increment es mantingui durant un període addicional de vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica i per determinar-ne l'increment s'han de considerar les persones ocupades en els termes que disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa. S'hi han d'incloure, doncs, els treballadors amb contracte indefinit, de durada limitada, temporals, d'aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

d) Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitzi lliurement no superi l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica, calculat amb dos decimals.

Si es compleixen tots els requisits anteriors, es pot practicar la llibertat d'amortització des del moment en què hagin entrat en funcionament els elements susceptibles d'acollir-s'hi.

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla

En cas que, després d'aplicar el benefici fiscal, s'incompleixi l'obligació d'incrementar o mantenir la plantilla, s'ha d'ingressar la quota íntegra que hauria correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés d'aquesta quota i dels interessos de demora s'ha de fer conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què s'hagi incomplert l'una obligació o l'altra.

■ **Important:** la llibertat d'amortització per a inversions d'escàs valor que l'anterior text refós de la Llei de l'impost sobre societats regulava a l'article 110 només per a entitats de dimensió reduïda s'ha substituït, a la nova LIS, per un benefici similar aplicable a tots els contribuents d'aquest impost.

2. Amortització accelerada d'elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible (art. 103 LIS)

Els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, en què concorrin tots els requisits que s'assenyalen a continuació, poden amortitzar de manera accelerada, a l'efecte fiscal, els elements de l'immobilitzat material nous i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible, en els termes que s'assenyalen tot seguit.

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què tingui lloc la posada a disposició dels elements de l'immobilitzat a què es refereix aquest benefici fiscal.

b) Que es tracti d'elements de l'immobilitzat material nous i d'inversions immobiliàries, com també d'elements de l'immobilitzat intangible.

Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, cal que la posada a disposició tingui lloc dins els dotze mesos següents a l'acabament del període impositiu.

La inversió també es pot fer en elements de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries, construïts o produïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció o la producció tingui lloc en el període impositiu en què l'activitat econòmica tingui la consideració d'empresa de dimensió reduïda o en els dotze mesos següents a la conclusió del període impositiu.

Amortització accelerada deduïble

Segons la naturalesa dels elements patrimonials, l'amortització accelerada que es pot deduir es determina tal com s'indica:

- **Elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, com també elements de l'immobilitzat intangible.** S'ha d'aplicar el percentatge que resulti de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim previst a les taules d'amortització aprovades oficialment.** ⁽³⁵⁾
- Sens perjudici d'això, en el cas dels **elements de l'immobilitzat intangible a què es refereix l'article 13.3 de la LIS** (intangibles amb vida útil indefinida i fons de comerç que no es poden amortitzar però en què sí que són deduïbles les pèrdues pel deteriorament del seu valor), **adquirits en l'exercici en què l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda**, es poden deduir en un **150 per 100 de l'import que resulti d'aplicar el que preveu l'article 13.3 esmentat.**

L'article 13.3 de la LIS estableix la deduïbilitat de les pèrdues per deteriorament de l'actiu intangible de vida útil indefinida, inclòs el corresponent al fons de comerç, amb el límit anual màxim per a les entitats de dimensió reduïda el 2015 de la vintena part del preu d'adquisició de l'actiu (el 5 per 100).

Compatibilitat

Aquest benefici és compatible amb qualsevol altre benefici fiscal que es pugui aplicar a l'activitat. A més, aquest règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, de manera que es pot aplicar a la part d'inversió en actius fixos materials nous que superi el límit màxim fixat per a aquest últim.

Exemple:

El senyor AST és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de serralleria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

En l'exercici 2014 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va pujar a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2015 va adquirir per a l'activitat una màquina nova de doblegar i corbar xapa i barres el preu d'adquisició de la qual, incloses les despeses accessòries, va ser de 36.000 euros.

Aquesta màquina va ser posada a disposició del senyor AST el mes de novembre de 2015 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2015.

Determineu l'amortització accelerada deduïble corresponent a aquesta màquina durant l'exercici 2015.

⁽³⁵⁾ La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del règim d'estimació directa s'inclou a l'article 12.1.a) de la LIS. En la modalitat simplificada d'aquest règim, la taula d'amortització aplicable s'inclou a l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

Solució:

Com que durant l'exercici 2015 l'activitat econòmica té la consideració d'empresa de dimensió reduïda i és en aquest exercici en què s'entén que es va efectuar la inversió, ja que es posa a disposició del titular la màquina esmentada, en aquest exercici es pot practicar l'amortització accelerada.

Aquesta amortització es calcula de la manera següent:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons les taules: 12 per 100
- Coeficient d'amortització accelerada: $(12 \times 2) = 24$ per 100
- Import de l'amortització accelerada: $(24\% \text{ s/}36.000) \times 1/12 = 720$ euros

3. Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors (art. 104 LIS)

A més de les pèrdues individualitzades per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es refereix l'article 13.1 de la LIS,⁽³⁶⁾ els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determini pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, poden deduir la pèrdua per deteriorament sobre el saldo de deutors no afectats per la provisió individualitzada d'acord amb els requisits següents:

Requisits

a) Que l'activitat econòmica tingui la consideració fiscal d'empresa de dimensió reduïda en l'exercici en què es dedueix la pèrdua.

b) Que la pèrdua per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors no superi el límit de l'1 per 100 sobre els existents a l'acabament del període impositiu.

A aquest efecte, no s'hi han d'incloure els deutors següents:

a) Els deutors sobre els quals s'hagi reconegut de manera individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències que estableix l'article 13.1 de la LIS.

b) Els deutors les pèrdues per deteriorament dels quals no tinguin caràcter deduïble d'acord amb el que disposa l'article 13.1 de la LIS. D'acord amb aquest article, no són deduïbles les pèrdues per deteriorament de crèdits que es detallen a continuació:

1r Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguin objecte d'un procés arbitral o judicial que versí sobre la seva existència o quantia.

2n Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, excepte que estiguin en situació de concurs i el jutge hagi obert la fase de liquidació, d'acord amb els termes establerts a la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

Supòsit especial: pèrdua de la consideració d'empresa de dimensió reduïda

En els períodes en què l'activitat econòmica deixa de complir les condicions per ser considerada empresa de dimensió reduïda, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no són deduïbles fiscalment fins que no superin l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en què l'activitat econòmica va tenir aquesta consideració.

⁽³⁶⁾ La pèrdua individualitzada es comenta a la pàgina 225 d'aquest capítol.

■ **Important:** *s'ha de tenir en compte que les empreses de dimensió reduïda que en un període impositiu assoleixin o superin la xifra de negocis de 10 milions d'euros poden continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial en els tres períodes impositius immediats i següents a aquell període, sempre que hagin complert les condicions per ser considerades empreses de dimensió reduïda tant en aquell període (en què assoleixi o superi el límit dels 10 milions d'euros) com en els dos períodes impositius anteriors a aquest últim.*

4. Règim transitori: amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de dimensió reduïda (disposició transitòria vint-i-vuitena LIS)

Els titulars d'activitats econòmiques que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa i apliquessin, abans de l'1 de gener de 2015, l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les empreses de dimensió reduïda l'article 113 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, poden continuar aplicant aquesta amortització, amb els requisits i les condicions que estableix aquell article.

A aquest efecte, l'article esmentat permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en els quals s'hagués materialitzat la reinversió de l'import total obtingut en la transmissió onerosa d'**elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries** també afectes, d'acord amb el coeficient que resulti de **multiplicar per 3 el coeficient d'amortització lineal màxim previst a les taules d'amortització aprovades oficialment.**

Els requisits que s'exigien a l'article 113 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats per aplicar aquest incentiu eren els següents:

- a) Que, en l'exercici en què es transmet l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o el professional sigui titular d'una empresa de dimensió reduïda.
- b) Que l'element transmès ho sigui a títol onerós; aquest benefici no és aplicable a les transmissions lucratives.
- c) Que la inversió s'efectuï en el termini comprès entre l'any anterior a la data de lliurament o la posada a disposició de l'element transmès i els tres anys posteriors.

La reinversió s'entén efectuada la data en què tingui lloc la posada a disposició dels elements patrimonials en què es materialitzi l'import obtingut en la transmissió.

- d) Que es reinverteixi l'import total obtingut en la transmissió. En cas que l'import invertit sigui inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada només s'ha d'aplicar sobre l'import d'aquesta transmissió que sigui objecte de reinversió.

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Reducció per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular (art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

Rendiments als quals s'aplica

Són d'una reducció del 30 per 100 els rendiments següents:

a) Rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, sempre que s'imputin en un únic període impositiu.

b) Rendiments nets obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps exclusivament els següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

a) Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.

b) Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.

c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. No es consideren premis, a aquest efecte, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o les que les substitueixin.

d) Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Import màxim del rendiment al qual s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la que s'aplica la reducció del 30 per 100 no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

■ **Important:** aquesta reducció no és aplicable als rendiments que, tot i que puguin derivar individualment d'actuacions desenvolupades durant un període que compleixi els requisits indicats anteriorment, provenguin de l'exercici d'una activitat econòmica que, d'una manera regular o habitual, obtingui aquest tipus de rendiments.

Rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015: règim transitori (disposició transitòria vint-i-cinquena.3 Llei IRPF)

Els rendiments que es perceben de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar la reducció de l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, poden aplicar la reducció actual del 30 per 100, amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el quocient que resulti de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

No obstant això, quan es tracti de rendiments derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir d'aquesta data, la substitució de la manera de percebre'ls acordada inicialment per la percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

1. Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1.1 Reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat (art. 32.2.1r i 2n Llei IRPF i 26 Reglament)

Requisits

Tenen dret a aquesta reducció els contribuents que compleixin tots i cadascun dels requisits següents:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determini segons el **mètode d'estimació directa**. Tanmateix, si el rendiment net es determina segons la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció és incompatible amb l'aplicació del percentatge del 5 per 100 deduïble (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació a què es refereix l'article 30.2.4a de la Llei de l'IRPF.

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges compleix els requisits per aplicar la reducció, el fet que opti per aplicar-la no impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si tots dos cònjuges compleixen els requisits per aplicar la reducció, el fet que un d'ells opti per aplicar-la tampoc no impedeix que l'altre cònjuge apliqui la deducció del 5 per 100 pel conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros). Tanmateix, en aquest cas l'import de la reducció no pot ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que hagi optat per aplicar la reducció.

b) Que **tots els lliuraments de béns o prestacions de serveis s'efectuïn a una única persona, física o jurídica**, no vinculada d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats,⁽³⁷⁾ o que el contribuent tingui la consideració de treballador autònom dependent econòmicament d'acord amb el que preveu la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom (BOE del 12) i el client del qual depengui econòmicament no sigui una entitat vinculada en els termes comentats anteriorment.

c) Que el conjunt de **despeses deduïbles** corresponents a totes les activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent **no superi el 30 per 100** dels rendiments íntegres declarats.

d) Que, durant el període impositiu, es compleixin totes les obligacions formals previstes a l'article 68 del Reglament de l'IRPF.⁽³⁸⁾

e) Que **no es percebin rendiments del treball** durant el període impositiu.

Tanmateix, no s'entén que s'incompleix aquest requisit si durant el període impositiu es perceben prestacions per atur o qualsevol prestació derivada dels sistemes de previsió social a què

⁽³⁷⁾ Les persones o les entitats vinculades, d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, es comenten a la pàgina 157 del capítol 5.

⁽³⁸⁾ Les obligacions formals comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten a les pàgines 200 i següent del capítol 6.

es refereix l'article 17.2 de la Llei de l'IRPF, sempre que l'import no sigui superior a 4.000 euros anuals.

En aquests supòsits, i sempre que es compleixin tots els requisits establerts, escau aplicar tant la reducció per obtenció de rendiments del treball com la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques.

f) Que com a mínim el **70 per 100** dels ingressos del període impositiu estiguin **subjectes a retenció** o ingrés a compte.

g) Que **no es dugui a terme cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes**.

▪ **Important:** quan el contribuent opti per la tributació conjunta, té dret a la reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat quan individualment compleixi els requisits que s'han indicat anteriorment per tenir dret a aplicar-la, i l'import no pot superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que generin el dret a aplicar-la.

Import de la reducció

Quantia fixa

Quan es compleixin els requisits anteriors, els contribuents poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Reducció adicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros

Si els rendiments nets d'activitats econòmiques són inferiors a 14.450 euros i el contribuent no té rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros, s'estableixen les reduccions addicionals següents:

Import de la reducció adicional per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat	
Rendiment net	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,01 i 14.450 euros	$3.700 - [1,15625 \times (RN - 11.250)]$ (*)

(*) RN = rendiment net de les activitats econòmiques

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en què diversos membres obtinguin rendiments d'activitats econòmiques, l'import de la reducció s'ha de determinar d'acord amb la quantia conjunta dels rendiments nets de l'activitat econòmica de tots els membres de la unitat familiar i, si s'escau, de les rendes diferents de les de l'activitat econòmica, sense que escaigui multiplicar l'import de la reducció que en resulti segons el nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments d'activitats econòmiques.

▪ **Atenció:** el concepte de rendes excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari), de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any, sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé,

els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses, però sense aplicar les reduccions corresponents, excepte en el cas de rendiments del treball, en què es pot tenir en compte la reducció que preveu l'article 18 de la LIRPF per tal com s'aplica amb caràcter previ a la deducció de despeses.

Reducció addicional per a persones amb discapacitat

Adicionalment, les persones amb discapacitat ⁽³⁹⁾ que obtinguin rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica poden aplicar la quantitat que correspongui de les següents:

- **3.500 euros anuals**, amb caràcter general.
- **7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat** que acreditin necessitar ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

1.2 Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r Llei IRPF)

Import de la reducció

Quan no es compleixin els requisits per aplicar la reducció anterior, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les quanties següents:

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros	
Rendes no exemptes	Import de la reducció
8.000 euros o menys	1.620 euros
Entre 8.000,01 euros i 12.000 euros	$1.620 - [0,405 \times (\text{Base imposable} - 8.000)]$

■ **Atenció:** *s'entén per renda, a aquest efecte, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials computades durant l'any, sense aplicar-hi les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar per l'import net, és a dir, un cop deduïdes les despeses, però sense aplicar les reduccions corresponents, excepte en el cas de rendiments del treball, en què es pot tenir en compte la reducció que preveu l'article 18 de la LIRPF per tal com s'aplica amb caràcter previ a la deducció de despeses.*

Límit de la reducció

- Aquesta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generin el dret a aplicar-la.

⁽³⁹⁾ El concepte de persona amb discapacitat i l'acreditació corresponent es comenta a les pàgines 478 i següent del capítol 14.

Precisions

- Aquesta reducció és única per al contribuent independentment del nombre d'activitats econòmiques que hagi exercit i del mètode pel qual determini el rendiment net; per tant, si se n'efectua més d'una, s'ha de distribuir l'import de manera proporcional entre totes les activitats econòmiques.
- Els requisits per aplicar aquesta reducció s'exigeixen i es refereixen al contribuent; per tant, si aquest contribuent reuneix aquests requisits pot aplicar aquesta reducció, independentment que els rendiments d'activitats econòmiques derivin de la seva participació en una entitat en règim d'atribució de rendes. En canvi, no es pot aplicar aquesta reducció per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques d'entitats en règim d'atribució de rendes.
- La reducció és compatible amb la despesa estimada en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació que regula l'article 30 del Reglament de l'IRPF.
- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar aplica la reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF, els altres membres de la unitat familiar als quals no sigui aplicable aquesta reducció no poden aplicar aquesta reducció, ja que són incompatibles entre elles.

1.3 Límit màxim de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques

- A conseqüència d'aplicar les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques que preveu l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF, el saldo que resulti del rendiment net de les activitats econòmiques no pot ser negatiu.
- En el cas de **tributació conjunta** s'ha de tenir en compte el següent:
 - La reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat de l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF té com a límit la quantia dels rendiments nets de les activitats econòmiques dels contribuents que generin el dret a aplicar-la.
 - La reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros té com a límit el saldo de la suma de rendiments nets d'activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar, de manera que no pot ser negatiu per l'aplicació de la reducció, i, a més, la quantia de la reducció, conjuntament amb la reducció que preveu l'article 20 de la Llei de l'IRPF, no pot passar de 3.700 euros.
- **Important:** la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros conjuntament amb la reducció per obtenció de rendiments del treball de l'article 20 de la Llei de l'IRPF no pot passar de 3.700 euros.

1.4 Incompatibilitat

La reducció per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat i la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros són incompatibles entre elles.

2. Reducció en el rendiment net per inici d'una activitat econòmica (art. 32.3 Llei IRPF)

Requisits

Té dret a aquesta reducció el contribuent que compleixi tots els requisits següents:

a) Que iniciï l'exercici d'una activitat econòmica i determini el rendiment net de l'activitat econòmica d'acord amb el **mètode d'estimació directa**.

Per complir aquest requisit s'han de tenir en compte totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que dugui a terme a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Que l'activitat econòmica s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2013.

c) Que no s'hagi exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat.

A aquest efecte, s'entén que s'inicia una activitat econòmica quan no s'hagi exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici d'aquesta activitat, sense tenir en consideració aquelles activitats l'exercici de les quals hagi cessat sense haver-ne arribat a obtenir rendiments nets positius des de l'inici.

Import de la reducció

- Si es compleixen els requisits anteriors, **el contribuent pot reduir un 20 per 100 de l'import del rendiment net positiu declarat de totes les activitats**, prèviament minorat, si s'escau, per l'aplicació de la reducció per rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, i per la reducció que correspongui per l'exercici de determinades activitats econòmiques a què es refereix l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF.

- La reducció s'aplica **en el primer període impositiu en què el rendiment sigui positiu i en el següent**.

- En els casos en què s'iniciï, a partir de l'1 de gener de 2013, una activitat que generi el dret a aplicar aquesta reducció i posteriorment se n'iniciï una altra, sense haver cessat en l'anterior, la reducció es comença a aplicar en el període impositiu en què la suma dels rendiments nets positius d'ambdues activitats sigui positiva, i s'aplica sobre aquesta suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplica aquesta reducció no pot superar l'import de 100.000 euros anuals.

Exclusió

La reducció no és aplicable en el període impositiu en què més del 50 per 100 dels ingressos d'aquest període provenguin d'una persona o entitat de la qual el contribuent hagi obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Tractament dels guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a l'exercici d'activitats econòmiques

Per tal d'equiparar el tractament fiscal aplicable als guanys o les pèrdues patrimonials derivats de tots els béns o drets la titularitat dels quals correspongui al contribuent, la Llei de l'IRPF, a l'article 28.2, estableix com a principi general que els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes a les activitats econòmiques no s'inclouen en el rendiment net de les activitats, sinó que tributen com a tals juntament amb la resta de guanys o pèrdues patrimonials.

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'una activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

El senyor HAV, casat amb la senyora ESM en règim de guanys, és metge radiòleg i exerceix aquesta activitat professional exclusivament en una consulta privada situada en un local adquirit pel matrimoni.

Per determinar els rendiments nets utilitza el mètode d'estimació directa (simplificada), i el criteri de meritació per a la imputació dels ingressos i les despeses de l'activitat.

La plantilla en l'exercici 2015 va ser d'una persona ocupada.

Segons les dades que consten als llibres de registre, els ingressos i les despeses corresponents al 2015 són els següents:

Ingressos íntegres:

- Honoraris per prestació de serveis	124.000
- Conferències i publicacions	10.800

Despeses:

- Sous i salaris	18.900
- Seguretat Social	5.900
- Compres material radiològic i sanitari	19.000
- Despeses financeres	1.100
- Amortitzacions	7.900
- IVA suportat en despeses corrents	1.600
- Tributs no estatals	1.700
- Assistència VI Congrés Radiològic	1.000
- Adquisició llibres i revistes mèdiques	1.300
- Subministraments	12.300
- Reparacions i conservació	3.800
- Rebut de comunitat (local consulta)	1.700

Així mateix, en concepte d'"Ingressos i despeses extraordinaris" hi ha les partides següents:

- Ingrés extraordinari (a conseqüència de la venda local consulta)	80.900
- Despesa extraordinària (a conseqüència de la venda equips raigs X)	7.200

Altres dades d'interès

- Dins les quantitats consignades a la rúbrica "Honoraris per prestació de serveis" no consta comptabilitzada cap quantitat per 10 radiografies que va fer al seu fill el març de 2015. El preu mitjà de mercat per cada radiografia similar és de 60 euros.

- Les "Conferències i publicacions" representen per al contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervenir en la producció i la distribució de serveis. A més, pel que fa a les publicacions, es dona la cessió dels drets d'autor.

- A "Sous i salaris" consten 1.200 euros lliurats a la seva esposa pels serveis prestats com a auxiliar a la clínica durant el mes de vacances de l'empleada que presta els seus serveis a la clínica des de l'any 2002.

- Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat.

- Les existències inicials de productes inventariables pujaven a 13.100 euros, i les finals eren de 16.100 euros.
- Els "Ingressos i despeses extraordinaris" responen, respectivament, al guany obtingut amb la venda del local on estava instal·lada la consulta i a la pèrdua derivada de la venda d'un aparell de raigs X.
- Les altres rendes no exemptes de l'IRPF obtingudes pel contribuent l'any 2015 van pujar a 1.500 euros.

Solució:

	<u>Valors registrats</u>	<u>Valors fiscals</u>
Ingressos:		
Honoraris	124.000	124.600 (1)
Conferències	<u>10.800</u>	<u>10.800</u> (2)
Total ingressos	134.800	135.400
Despeses:		
Sous i salaris	18.900	17.700 (3)
Seguretat Social	5.900	5.900
Compres	19.000	16.000 (4)
Despeses financeres.....	1.100	1.100
Amortitzacions.....	7.900	7.900 (5)
IVA suportat despeses.....	1.600	1.600 (6)
Tributs no estatals	1.700	1.700
Assistència VI Congrés.....	1.000	1.000
Adquisició llibres i revistes	1.300	1.300
Subministraments.....	12.300	12.300
Reparacions i conservació.....	3.800	3.800
Rebutis comunitat/consulta.....	<u>1.700</u>	<u>1.700</u>
Suma despeses	76.200	72.000 (7)
Conjunt de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació	--	2.000 (8)
Rendiment net	58.600	61.400
Rendiment net reduït		61.400 (9)
Rendiment net reduït total		61.400 (10)

Notes:

(1) Dins els "Ingressos per honoraris" hi ha 600 euros més, en concepte d'autoconsum, ja que valora a preu de mercat les 10 radiografies efectuades al fill.

(2) Les quantitats percebudes en concepte de "Conferències i publicacions" tenen la consideració de rendiments de l'activitat professional duta a terme pel contribuent.

(3) De la quantitat registrada a "Sous i salaris", no tenen aquest caràcter 1.200 euros lliurats a la seva esposa per la prestació de treballs a la consulta durant el mes de juliol, ja que no es compleixen els requisits exigibles legalment per fer-ho. Aquests requisits es refereixen especialment a l'habitualitat i la continuïtat en la prestació del treball, com també a l'existència de contracte laboral i afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social.

(4) Les compres deduïbles responen únicament a les compres consumides durant l'exercici. Per determinar aquesta quantitat, cal fer l'operació següent: 13.100 (existències inicials) + 19.000 (compres efectuades) - 16.100 (existències finals) = 16.000 euros (compres consumides).

(5) Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat, de manera que l'import constitueix una despesa deduïble fiscalment.

(6) Es dedueix com a despesa l'IVA suportat perquè es tracta d'una activitat exempta d'aquest impost que no dona dret a deduir les quotes suportades.

Solució (continuació):

(7) Tot i tenir la consideració de béns afectes tant el local de la consulta com l'aparell de raigs X, la venda d'aquests béns origina guanys o pèrdues patrimonials que, com a tals, no s'inclouen en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica. La quantificació i la tributació dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns afectes es comenta al capítol 11, "Guanys i pèrdues patrimonials", d'aquest *Manual*.

(8) Com que es troba en la modalitat simplificada d'estimació directa, pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació el 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i la resta de despeses deduïbles fiscalment), amb el límit de 2.000 euros anuals. En aquest cas, pot deduir 2.000 euros, ja que el 5 per 100 dels rendiments nets supera aquesta quantia: $5\%(135.400 - 72.000) = 3.170$ euros.

(9) Com que no hi ha rendiments amb un període de generació superior a dos anys o que tinguin la consideració d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el rendiment net, que puja a 61.400 euros.

(10) El rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït, que puja a 61.400 euros, ja que no compleix els requisits per aplicar la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1r de la Llei de l'IRPF (que, en tot cas, hauria estat incompatible amb la deducció del 5 per 100 -amb una quantia màxima de 2.000 euros- pel conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació a què es refereix l'article 30.2.4a de la Llei de l'IRPF). Tampoc compleix els requisits per aplicar les reduccions de l'article 32.2.3r i 32.3 de la Llei de l'IRPF.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 5 del model D-100)

E1 Rendiments d'activitats econòmiques en estimació directa

Si el nombre d'activitats econòmiques previst en aquest full és insuficient, indiqueu el nombre de fulls addicionals que hi adjunteu

• Activitats econòmiques exercides i rendiments obtinguts

Activitats exercides	Activitat 1a	Activitat 2a	Activitat 3a
Contribuent que exerceix l'activitat o activitats.....	086 Declarant	086	086
Tipus d'activitats o activitats exercides: clau indicativa.....	087 5	087	087
Grup o epígraf IAE..... (de l'activitat principal, en cas que se n'exerceixi més d'una del mateix tipus)	088 832	088	088
	Normal Simplificada	Normal Simplificada	Normal Simplificada
Modalitat aplicable del mètode d'estimació directa.....	089 X 090	089 090	089 090
Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de col·laborants i pagaments, consigneu una "X".....	091	091	091
Atenció: l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular			
Ingressos íntegres			
Ingressos d'explotació.....	092 124.000,00	092	092
Altres ingressos (incloses subvencions i altres transferències).....	093 10.800,00	093	093
Autoconsum de béns i serveis.....	094 600,00	094	094
Transmissió elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització: excés d'amortització deducida respecte a amortització deducible (DA trentena Llei impost).....	095	095	095
Total ingressos computables ([092] + [093] + [094] + [095])	096 135.400,00	096	096
Despeses deducibles fiscalment			
Consums d'explotació.....	097 16.000,00	097	097
Sous i salaris.....	098 17.700,00	098	098
Seguretat social a càrrec de l'empresa (incloses cotitzacions del titular)	099 5.900,00	099	099
Altres despeses de personal.....	100	100	100
Arrendaments i cànon.....	101	101	101
Reparacions i conservació.....	102 3.800,00	102	102
Serveis de professionals independents.....	103	103	103
Altres serveis exteriors.....	104 12.300,00	104	104
Tributs deducibles fiscalment.....	105 1.700,00	105	105
Despeses financeres.....	106 1.100,00	106	106
Amortitzacions: dotacions de l'exercici deducibles fiscalment.....	107 7.900,00	107	107
Pèrdues per deteriorament del valor dels elements patrimonials: imports deducibles.....	108	108	108
Incentius al menatge. Convenis de col·laboració en activitats d'interès general.....	109	109	109
Incentius al menatge. Despeses en activitats d'interès general.....	110	110	110
Altres conceptes deducibles fiscalment (excepte provisions).....	111 5.600,00	111	111
Suma ([097] a [111])	112 72.000,00	112	112
Activitats en estimació directa (modalitat normal):			
Provisions deducibles fiscalment.....	113	113	113
Total despeses deducibles ([112] + [113])	114 72.000,00	114	114
Activitats en estimació directa (modalitat simplificada):			
Diferència ([096] - [112])	115	115	115
Conjunt de provisions deducibles i despeses de difícil justificació.....	116 2.000,00	116	116
Total despeses deducibles ([112] + [116])	117	117	117
Rendiment net i rendiment net reduït			
Rendiment net ([096] - [114] o [096] - [117])	118 61.400,00	118	118
Reduccions de rendiments generats en més de dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost).....	119	119	119
Rendiment net reduït ([118] - [119])	120 61.400,00	120	120

• Rendiment net reduït total de les activitats econòmiques en estimació directa

Suma de rendiments nets reduïts (suma de les caselles [120])	121 61.400,00
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.1r de la Llei de l'impost).....	122
Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost).....	123
Reducció per inici d'una activitat econòmica (article 32.3 de la Llei de l'impost)	124
Rendiment net reduït total ([121] - [122] - [123] - [124])	125 61.400,00

Capítol 8. Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (I) (Activitats diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals)

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Llista d'activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2015. Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29)

Determinació del rendiment net reduït

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Quantificació del nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

Rendiment anual per unitat de mòdul abans de l'amortització

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

Minoració per incentius a l'ocupació

Minoració per incentius a la inversió

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Índexs correctors especials

Índexs correctors generals

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Cas pràctic

Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2015

Concepte i àmbit d'aplicació

[Art. 16.2.b) i 31 Llei IRPF; 32 i seg. Reglament, i Ordre HAP/2222/2014]

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals es caracteritza principalment perquè no es fa tenint en compte els fluxos reals d'ingressos i despeses produïts en el desenvolupament de l'activitat, sinó amb l'aplicació d'indicadors objectius que representen les característiques econòmiques estructurals bàsiques de cada sector d'activitat econòmica (signes, índexs o mòduls), que són aprovats prèviament mitjançant una ordre del ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

En l'exercici 2015, el mètode d'estimació objectiva és aplicable a les activitats econòmiques, excloses les agrícoles, les ramaderes i les forestals (que es comenten al capítol següent), desenvolupades directament per persones físiques en què concorrin les circumstàncies següents:

- 1a **Que es tracti d'activitats incloses a la llista que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que es reproduïx més endavant.**
- 2a **Que el contribuïent titular de l'activitat no hagi renunciat, de manera expressa o tàcita, a aplicar el mètode d'estimació objectiva ni els règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'agricultura i la ramaderia de l'impost general indirecte canari (IGIC).**

• **Renúncia expressa** [art. 33.1.a) i 4 Reglament IRPF]⁽¹⁾

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA o de l'agricultura i la ramaderia de l'IGIC s'ha de fer, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha de fer en el moment de presentar la declaració censal de l'inici de l'activitat.

La renúncia s'ha de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

• **Renúncia tàcita** [art. 33.1.b) Reglament IRPF] ⁽¹⁾

També s'entén que s'ha renunciat al mètode d'estimació objectiva si es presenta, dins el termini reglamentari (fins al 20 d'abril), la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de tenir efecte en la forma establerta per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, la renúncia s'entén efectuada si, dins el termini reglamentari, es fa el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la forma establerta per al mètode d'estimació directa.

⁽¹⁾ Vegeu, també, l'article 5 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

• **Conseqüències de la renúncia** (art. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva amb relació a una activitat qualsevol causa, a l'efecte de l'IRPF, que el contribuent quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat que hi correspongui, per determinar el rendiment net de totes les activitats que dugui a terme, durant un període mínim de tres anys.

Un cop transcorregut aquest termini, s'entén prorrogada tàcitament per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar el mètode d'estimació objectiva, llevat que la revoqui formalment el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En tot cas, si l'any immediatament anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva ha de tenir efecte es van superar els límits que en determinen l'àmbit d'aplicació, aquesta renúncia es considera no presentada.

3a Que el contribuent no incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva [art. 32.2 Reglament IRPF]

Es consideren causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents: (2)

a) Haver obtingut en l'exercici anterior (2014) un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques que no superi els imports següents [art. 31.1 Llei IRPF i 32.2.a) Reglament]:

- **450.000 euros anuals**, considerant totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent. (3)
- **300.000 euros anuals, per al conjunt d'activitats classificades als epígrafs 722 (transport de mercaderies per carretera) i 757 (serveis de mudances) de la divisió 7 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.** (4)

En cas que l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

Per determinar aquest límit s'han de computar les operacions següents:

- Les que s'han d'anotar al llibre de registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que s'han d'anotar al llibre de registre que preveu l'article 40.1 del Reglament de l'IVA, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 31).⁽⁵⁾
- Les operacions per les quals estiguin obligats a emetre i a conservar factura, d'acord amb el que disposa el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre).

No es computen en cap cas les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, ni tampoc l'impost sobre el valor afegit ni, si s'escau, el recàrrec d'equivalència que gravi l'operació, per a les activitats que tributin pel règim simplificat de l'impost sobre el valor afegit.

(2) Per a contribuents que exerceixin activitats agrícoles, ramaderes i forestals, vegeu les pàgines 307 i següent del capítol 9.

(3) Vegeu, també, l'article 3.1.a) de Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

(4) Aquesta nova causa d'exclusió entra en vigor l'1 de gener de 2013. Vegeu, també, l'article 3.1.c) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

(5) L'article esmentat estableix que els subjectes passius acollits al règim simplificat per activitats els índexs o els mòduls de les quals operen sobre el volum d'operacions dut a terme han de portar un llibre de registre on han d'anotar les operacions efectuades en el desenvolupament de les activitats corresponents.

b) Haver superat en l'exercici anterior (2014) el volum de compres en béns i serveis la quantitat de 300.000 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat [art. 32.2.b) Reglament IRPF].⁽⁶⁾

En el supòsit d'obres o serveis subcontractats, l'import de les obres o els serveis s'ha de tenir en compte per calcular aquest límit.

En cas que l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles per determinar el volum de rendiments íntegres i de compres

Per determinar el volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis comentats anteriorment, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.**

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

- **Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.**

En cas d'operacions efectuades amb entitats vinculades, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), s'han de valorar obligatòriament **pel valor normal de mercat**. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació d'aquestes operacions d'acord amb els termes i les condicions que estableixen els articles 13 a 16, capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del títol I del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

c) Dur a terme l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol⁽⁷⁾ [art. 32.2.c) Reglament IRPF].

A aquest efecte, s'entén que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxis, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances es desenvolupen, en tots els casos, dins el territori espanyol.

d) Si es tracta de contribuents que exerceixen les activitats a què es refereix l'article 101.5.d) de la Llei de l'IRPF,⁽⁸⁾ quan el volum dels rendiments íntegres de l'any 2014 corresponent a aquestes activitats que **provingui de les persones o les entitats previstes a l'article 99.2 de la Llei IRPF,⁽⁹⁾ només a l'efecte del mètode d'estimació objectiva, **superi qualsevol de les quantitats següents** [art. 31.1.e) Llei IRPF i 32.2.d) Reglament]:**

⁽⁶⁾ Vegeu, també, l'article 3.1.d) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽⁷⁾ Vegeu, també, l'article 3.2 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽⁸⁾ Es tracta d'activitats a les quals es pot aplicar la retenció de l'1 per 100. Vegeu també, sobre aquest punt, l'article 95.6 del Reglament.

⁽⁹⁾ Vegeu també, sobre aquest punt, l'article 76 del Reglament.

- **50.000 euros** anuals, sempre que, a més, representi més del 50 per 100 del volum total de rendiments íntegres corresponent a les activitats que s'indiquen a continuació. ⁽¹⁰⁾
- **225.000 euros** anuals.

No obstant això, en queden fora les activitats incloses a la divisió 7 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques subjectes a la retenció de l'1 per 100 pel fet que s'estableix, per a aquestes activitats, un límit específic. ⁽¹¹⁾

En cas que l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de rendiments íntegres s'eleva a l'any. ⁽¹²⁾

Per tant, d'acord amb aquest nou límit:

- Si els rendiments íntegres que provenen de persones obligades a retenir o a ingressar a compte no superen l'any anterior 50.000 euros, els contribuents no queden exclosos del mètode d'estimació objectiva.
- Contràriament, si superen l'any anterior 225.000 euros, en queden exclosos.
- En cas que els rendiments íntegres que provenen de persones obligades a retenir o a ingressar a compte superin 50.000 euros però no arribin a 225.000 euros, queden exclosos de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva només si l'import obtingut d'aquestes persones representa més del 50 per 100 del volum total de rendiments íntegres d'aquestes.

- **Atenció:** a més d'aquest límit, aquestes activitats han de tenir en compte el límit general de 450.000 euros.

e) Haver superat durant l'any anterior (2014) **la magnitud específica màxima** (nombre de persones empleades o de vehicles o muscleres utilitzats) establerta per a cada activitat a l'article 3.1.f) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que apareixen a la columna tercera de la llista que es reproduïx més endavant (art. 34.1 Reglament IRPF).

Durant el primer any d'exercici de l'activitat només s'ha de tenir en compte a aquest efecte el nombre de persones empleades, de vehicles afectes o de muscleres utilitzades la data en què s'inicia l'activitat.

S'ha de computar no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat desenvolupada pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, així com les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors, sempre que el volum d'ingressos pel conjunt de les activitats no superi la quantitat de 450.000 euros anuals.

- **Important:** a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cadascuna de les que s'inclouen a la llista que es reproduïx més endavant, amb independència del fet que l'activitat s'exerceixi en un o diversos locals o

⁽¹⁰⁾ Correspon als contribuents acreditar que l'import dels rendiments obtinguts que no han estat sotmesos a retenció és igual o superior a l'import sotmès a retenció, ja que l'Administració no pot provar la circumstància contrària, perquè els contribuents en estimació objectiva no estan obligats a emetre factura quan el servei no es presti a altres empresaris o professionals ni tampoc a portar el llibre de factures emeses, per la qual cosa és una circumstància impossible de provar.

⁽¹¹⁾ Per a les activitats dels epígrafs 722 i 757 de la divisió 7 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques s'estableix un límit de rendiments íntegres l'any anterior de 300.000 euros. Pàg. 257 d'aquest capítol.

⁽¹²⁾ Aquesta nova causa d'exclusió entra en vigor l'1 de gener de 2013. Vegeu, també, l'article 3.1.e) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

que hagi de tributar per un sol o per diversos grups o epígrafs de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE) (art. 38.1 Reglament IRPF).

f) Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats ⁽¹³⁾ (art. 34.2 i 35 Reglament IRPF). La normativa reguladora de l'IRPF estableix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa. D'acord amb aquest principi, els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol modalitat, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les activitats econòmiques que duguin a terme per aquest mateix mètode, en la modalitat que correspongui.

Tanmateix, si durant l'any s'inicia alguna activitat no inclosa en el mètode d'estimació objectiva, o per la qual es renuncia a aquest mètode, la incompatibilitat no té efecte per a aquell any respecte a les activitats que es desenvolupaven anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

g) L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC (art. 34.2 i 36 Reglament IRPF). En virtut del principi de coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'impost sobre el valor afegit (IVA) o amb l'impost general indirecte canari (IGIC), l'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC comporta l'exclusió del règim d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques que duguin a terme el contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva (art. 34.3 Reglament IRPF)

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies comentades més amunt només té efectes l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància i comporta la inclusió, durant els tres anys següents, en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renunciï.

■ **Important:** *si se supera el volum de rendiments íntegres previst a l'article 32.2.a) i d) amb relació a les activitats sotmeses a retenció de l'1 per cent, el contribuent queda exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les activitats durant almenys els tres anys següents, independentment del tipus d'activitats que es desenvolupin en aquests anys.*

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes (art. 39 Reglament IRPF)

El mètode d'estimació objectiva per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes s'aplica independentment de les circumstàncies que concorren individualment en els socis, els hereus, els comuners o els partícips, si, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques, es compleixen els requisits següents:

- Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.
- Que no s'hagi renunciat en temps i forma a aplicar el mètode d'estimació objectiva.

(13) Vegeu, també, l'article 3.1 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Aquesta renúncia l'han de formular per unanimitat tots els socis, els hereus, els comuns o els partícpis que integren l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia la pot presentar un sol d'ells.

■ **Important:** per definir l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuns o els partícpis, els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests, i també per altres entitats en règim d'atribució en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies exposades a les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Així mateix, s'ha de computar no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuns o els partícpis; els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests; com també per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol de les persones anteriors.

Llista d'activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2015 **Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29)**

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de músclo en musculera	5 musculeres ⁽¹⁾
314 i 315	Fusteria metàl·lica i fabricació d'estructures metàl·liques i caldereria	4 empleats
316. 2, 3, 4 i 9	Fabricació d'articles de ferreteria, manyeria, cargols, derivats del filferro, parament i altres articles en metalls n.c.a.l.	5 empleats
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria	6 empleats
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes	6 empleats
419.3	Indústries d'elaboració de masses fredes	6 empleats
423.9	Elaboració de patates fredes, crispetes i similars	6 empleats
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i complements, excepte quan l'execució es faci majoritàriament per encàrrec a tercers	5 empleats
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i complements executada directament per la mateixa empresa, quan es faci exclusivament per a tercers i per encàrrec	5 empleats
463	Fabricació en sèrie de peces de fusteria, parquet i estructures de fusta per a la construcció	5 empleats
468	Indústries del moble de fusta	4 empleats
474.1	Impressió de textos o imatges	4 empleats
501.3	Feines de paleta i petits treballs de construcció en general	6 empleats
504.1	Instal·lacions i muntatges (excepte lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire)	3 empleats
504. 2 i 3	Instal·lacions de lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire	4 empleats

(1) Qualsevol dia de l'any.

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
504. 4, 5, 6, 7 i 8	Instal·lacions de parallamps i similars. Muntatge i instal·lació de cuines de qualsevol tipus, amb tots els accessoris. Muntatge i instal·lació d'aparells elevadors de qualsevol tipus. Instal·lacions telefòniques, telegràfiques, telegràfiques sense fils i de televisió, en edificis i construccions de qualsevol tipus. Muntatges metàl·lics i instal·lacions industrials completes, que no vinguin ni aportin la maquinària ni els elements objecte de la instal·lació o el muntatge	3 empleats
505.1, 2, 3 i 4	Revestiments, terres i paviments i col·locació d'aïllaments	4 empleats
505.5	Fusteria i manyeria	4 empleats
505.6	Pintura de qualsevol tipus i classe i revestiment amb paper, teixits o plàstics, i acabat i decoració d'edificis i locals	3 empleats
505.7	Treballs en guix i escaiola i decoració d'edificis i locals	3 empleats
641	Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 i 4	Comerç al detall de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comerç al detall d'ous, aviram, conills de granja, caça i de productes derivats	4 empleats
642.6	Comerç al detall, en triperia, de vísceres i menuts procedents d'animals d'abastament, frescos i congelats	5 empleats
643.1 i 2	Comerç al detall de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols	5 empleats
644.1	Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i similars, de llet i productes lactis	6 empleats
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria	6 empleats
644.3	Comerç al detall de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria	6 empleats
644.6	Comerç al detall de masses fredides, amb cobertures o farcits o sense, patates fredides, productes d'aperitiu, fruita seca, laminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 i 3	Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en règim d'autoservei o mixt, en establiments amb una sala de vendes d'una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comerç al detall de tota classe de peces per al vestit i el cabell	5 empleats
651.3 i 5	Comerç al detall de llenceria, cotilleria i peces especials	3 empleats
651.4	Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria	4 empleats
651.6	Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general	5 empleats
652.2 i 3	Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene personal	4 empleats
653.1	Comerç al detall de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al detall de materials i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic no elèctrics; i de mobles de cuina	3 empleats
653.3	Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal o reclam (incloent hi la bijuteria i els petits electrodomèstics)	4 empleats

(Continua)

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
653.4 i 5	Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats
653.9	Comerç al detall d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.a.l.	3 empleats
654.2	Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres	4 empleats
654.5	Comerç al detall de tot tipus de maquinària (excepte els aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comerç al detall de cobertes, bandes de rodolament i cambres d'aire per a tota mena de vehicles	4 empleats
659.2	Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comerç al detall d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	3 empleats
659.4	Comerç al detall de llibres, diaris, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, llevat que es trobin en quioscos situats a la via pública	3 empleats
659.4	Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al detall de joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i per al cap, armes, cartutxos i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i petits animals	4 empleats
662.2	Comerç al detall de tot tipus d'articles, incloent hi els d'alimentació i les begudes, en establiments diferents dels especificats al grup 661 i l'epígraf 662.1	3 empleats
663.1	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats
663.3	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	2 empleats
663.4	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general	2 empleats
663.9	Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.a.l.	2 empleats
671.4	Restaurants de dues forquilles	10 empleats
671.5	Restaurants d'una forquilla	10 empleats
672.1, 2 i 3	Cafeteries	8 empleats
673.1	Cafès i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafès i bars	8 empleats
675	Serveis en quioscos, parades, guinguetes o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Serveis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles	10 empleats
682	Serveis d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	8 empleats
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	3 empleats
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles	5 empleats
691.9	Reparació de calçat	2 empleats

(Continua)

Grup o epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats
692	Reparació de maquinària industrial	2 empleats
699	Altres reparacions n.c.a.l.	2 empleats
721.1 i 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	5 vehicles (1)
721.2	Transport per autotaxis	3 vehicles (1)
722	Transport de mercaderies per carretera	5 vehicles (1)
751.5	Greixatge i rentat de vehicles	5 empleats
757	Serveis de mudances	5 vehicles (1)
849.5	Transport de missatgeria i encàrrecs, quan l'activitat es dugui a terme exclusivament amb mitjans de transport propis	5 vehicles (1)
933.1	Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.	4 empleats
933.9	Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, mecanografia, taquígrafia, preparació d'exàmens, oposicions i similars n.c.a.l.	5 empleats
967.2	Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport	3 empleats
971.1	Tint, neteja en sec, rentada i planxada de robes fetes i de peces i articles de la llar usats	4 empleats
972.1	Serveis de perruqueria d'home i dona	6 empleats
972.2	Salons i instituts de bellesa	6 empleats
973.3	Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadors	4 empleats

(1) Qualsevol dia de l'any.

■ **Important:** la determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat detallada més amunt s'ha de fer d'acord amb les normes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

Igualment, s'inclouen en cada activitat les operacions econòmiques que es duuguin a terme amb caràcter accessori a l'activitat principal. Té la consideració d'activitat accessòria a l'activitat principal aquella el volum d'ingressos de la qual no superi el 40 per 100 del volum corresponent a l'activitat principal. Per computar la magnitud màxima d'exclusió, s'han de tenir en compte les persones empleades o els vehicles o les muscleres que s'utilitzin per exercir l'activitat principal i qualsevol activitat accessòria inclosa en el mètode d'estimació objectiva. (14)

Regles per computar la magnitud màxima d'exclusió (15)

Regles generals

A l'efecte de determinar per a cada activitat si la magnitud que hi correspon supera o no les quantitats màximes indicades a la llista anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

(14) Les activitats econòmiques accessòries que s'entenen compreses en cadascuna de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen com a "Nota" a l'apèndix "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2015" que es reproduïx a les pàgines finals d'aquest mateix capítol.

(15) Vegeu l'article 3.1.d) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

- La magnitud “**empleats**” comprèn totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballin efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el règim. L'import s'ha de determinar per la mitjana ponderada corresponent al període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any immediatament anterior.

Per determinar la mitjana ponderada s'apliquen únicament les regles següents:

- Només s'ha de tenir en compte el nombre d'hores treballades durant el període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any immediatament anterior.

- S'ha de computar com **una persona no assalariada** la que treballi en l'activitat com a mínim 1.800 hores/any. En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior a 1.800, s'ha de considerar com a quantitat de la persona no assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament durant l'any i 1.800.

No obstant això, l'empresari s'ha de computar com una persona no assalariada. En els supòsits en què es pugui acreditar una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, s'ha de computar el temps efectiu dedicat a l'activitat. En aquests supòsits, per quantificar les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de l'activitat, s'ha de computar l'empresari en 0,25 persones/any, llevat que s'acrediti una dedicació efectiva superior o inferior.

- S'ha de computar com **una persona assalariada** la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que fixi el conveni col·lectiu corresponent o, si no n'hi ha, 1.800 hores/any. En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior o superior, s'ha de considerar com a quantitat de la persona assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament i les que fixi el conveni col·lectiu o, si no n'hi ha, 1.800.

- Les magnituds “**vehicles**” i “**muscleres**” es refereixen, respectivament, al nombre màxim de vehicles o muscleres que s'utilitzin qualsevol dia de l'any per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en aquest mètode.

■ **Important:** durant el primer any d'exercici de l'activitat s'ha de tenir en compte el nombre de persones empleades o de vehicles o muscleres a l'inici de l'activitat.

Si en un any natural se supera la magnitud màxima en alguna activitat, el contribuent **queda exclòs, a partir de l'any immediatament següent**, del mètode d'estimació objectiva, de manera que ha de determinar el rendiment net pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, sempre que compleixi els requisits establerts per a aquesta modalitat i no renunciï a aplicar-la; en aquest cas, pot aplicar la modalitat normal d'aquest mètode. ⁽¹⁶⁾

Regles especials

Per determinar les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva, es computa no solament la magnitud específica corresponent a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.

⁽¹⁶⁾ Els requisits establerts per aplicar la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renúncia a aquesta modalitat, es comenten al capítol 7, pàgines 208 i següents.

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

- Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes, es computa no solament la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuns o els participants; els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests; com també per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies indicades als punts anteriors.

Determinació del rendiment net reduït

En el mètode d'estimació objectiva, les operacions necessàries per determinar el rendiment net, si s'escau, reduït, s'han de fer de manera aïllada i separada per a cada activitat que tingui la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent dugui a terme diverses activitats a les quals sigui aplicable aquest mètode.

La determinació del rendiment net reduït anual que correspon a cada activitat s'ha d'efectuar, un cop transcorregut l'any o quan acabi el període impositiu, mitjançant les operacions successives que s'indiquen a l'esquema següent: (17)

Fase 1a	(x) UNITATS DE MÒDUL EMPRADES, UTILITZADES O INSTAL·LADES = RENDIMENT ANUAL PER UNITAT ABANS DE L'AMORTITZACIÓ RENDIMENT NET PREVI
Fase 2a	MINORACIONS: (-) INCENTIUS A L'OcupACIÓ (-) INCENTIUS A LA INVERSIÓ = RENDIMENT NET MINORAT
Fase 3a	(x) ÍNDEXS CORRECTORS = RENDIMENT NET DE MÒDULS
Fase 4a	(-) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 5 PER 100 (-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES A LLORCA: 20 PER 100 (-) DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (+) ALTRES PERCEPCIONS EMPRESARIALS = RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT
Fase 5a	(-) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT (*): 30 PER 100 = RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

(*) Només aplicable respecte al component "Altres percepcions empresarials" amb un període de generació superior a dos anys o que es qualifiquin reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps.

(17) Vegeu l'annex II i les instruccions de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

El rendiment net previ de l'activitat està constituït per la suma de les quantitats que resulten de multiplicar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cadascun dels mòduls pel rendiment anual abans de l'amortització assignat a cada unitat de mòdul.

Els rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables el 2015 a cadascuna de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reproduïxen com a apèndix al final d'aquest capítol.

Quantificació del nombre d'unitats de mòdul emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

La primera operació que s'ha de fer per determinar el rendiment net previ consisteix a quantificar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades de cadascun dels mòduls fixats per a cada activitat que tingui la consideració d'independent. L'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), estableix les regles de càlcul següents:

- **Mòdul “Personal no assalariat”**

Personal no assalariat és l'empresari. També tenen aquesta consideració **el cònjuge i els fills menors** que hi convisquin si, tot i que treballen efectivament en l'activitat, no constitueixen personal assalariat perquè no es compleix algun dels requisits següents:

- Que treballin habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que hi hagi el contracte laboral corresponent.
- Que estiguin afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per computar el mòdul “personal no assalariat”

Regles generals

- **Empresari:**

L'empresari s'ha de computar com una persona no assalariada. En els supòsits en què es pugui acreditar una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, com ara jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, s'ha de computar el temps efectiu dedicat a l'activitat.

En aquests supòsits, per quantificar les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de l'activitat, s'ha de computar el **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, llevat que s'acrediti una dedicació efectiva superior o inferior.

- **Cònjuge i fills menors de l'empresari:**

S'han de computar com a persones no assalariades el cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que hi convisquin, en cas que treballin en l'activitat com a mínim 1.800 hores/any.

En cas que el nombre d'hores de treball durant l'any sigui inferior a 1.800, s'ha de considerar com a quantitat de la persona no assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament durant l'any i 1.800.

El nombre d'unitats del mòdul “personal no assalariat” **s'ha d'expressar amb dos decimals.**

■ **Important:** *el personal no assalariat amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 es computa al 75 per 100. A aquest efecte, s'ha de tenir en compte la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).*

Regla especial per computar el cònjuge i els fills menors de l'empresari

Quan el cònjuge o els fills menors de l'empresari tinguin la consideració de no assalariats, s'han de computar al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es computi totalment, abans d'aplicar, si s'escau, la reducció prevista per a persones amb discapacitat comentada més amunt, i no hi hagi més d'una persona assalariada.

La reducció del 50 per 100 s'ha de practicar després d'haver aplicat, si s'escau, la que correspongui per grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

Exemple:

El senyor RGC, que té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100, és titular d'un bar on només treballen ell i la seva esposa, i en què consta l'afiliació de tots dos al règim de treballadors autònoms de la Seguretat Social. Durant l'exercici 2015 han treballat més de 1.800 hores cadascun.

Determineu les unitats del mòdul "personal no assalariat" emprades en l'activitat durant l'any 2015.

Solució:

Com que no es compleix el requisit de l'afiliació de l'esposa al règim general de la Seguretat Social, ella té la consideració de "personal no assalariat".

Mòdul "personal no assalariat":	El titular (1 x 75%).....	0,75
	Esposa (1 x 50%)	<u>0,50</u>
	Total	1,25 persones

• Mòdul "Personal assalariat"

Tenen la condició de personal assalariat:

- Les persones que treballin en l'activitat i no tinguin la condició de personal no assalariat, inclosos, si s'escau, els treballadors contractats a través d'empreses de treball temporal (ETT).
- El cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que hi convisquin, sempre que, amb l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social, treballin habitualment i amb continuïtat en l'activitat econòmica que duu a terme el contribuent.

■ **Important:** *no s'han de computar com a persones assalariades els alumnes de formació professional específica que cursin el mòdul obligatori de formació en centres de treball.*

A diferència dels anteriors, el personal contractat com a becari s'ha de computar com a personal assalariat.

Regles per computar el mòdul "personal assalariat"

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" es duu a terme aplicant les regles següents:

- Si hi ha conveni col·lectiu**, es computa com una persona assalariada la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que hagi fixat el conveni.
- Si no hi ha conveni col·lectiu**, es considera que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

En cas que el nombre d'hores sigui inferior o superior a l'indicat, s'ha de considerar com a quantitat de la persona assalariada la proporció que hi hagi entre el nombre d'hores treballades efectivament i les que fixi el conveni col·lectiu o, si no n'hi ha, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" s'ha d'expressar amb dos decimals.

- **S'ha de computar en un 60 per 100** el personal assalariat menor de 19 anys o el que presti serveis sota un contracte d'aprenentatge o per a la formació.
- **S'ha de computar en un 40 per 100** el personal assalariat que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

Quan una persona assalariada compleixi 19 anys o obtingui un grau de discapacitat del 33 per 100 o superior durant el període impositiu, el còmput del 60 per 100 o, si s'escau, del 40 per 100 només s'ha de fer respecte a la part del període en què concorri qualsevol d'aquestes circumstàncies.

■ **Important:** les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 comentades més amunt són incompatibles entre si.

- En les activitats en què s'indica d'aquesta manera, el mòdul "personal assalariat" es desglossa en dos:
 - Personal assalariat de fabricació.
 - Resta del personal assalariat.

En aquests casos, el còmput de cadascun dels dos mòduls esmentats s'ha d'efectuar de manera independent. Si un mateix treballador duu a terme feines de fabricació i d'una altra mena, el nombre d'unitats que s'ha de computar en cadascun d'aquests mòduls es determina d'acord amb el nombre d'hores efectives de treball en cada feina. Si no és possible determinar aquest nombre, s'ha d'imputar el total per parts iguals a cadascun d'aquests mòduls.

Exemple:

El senyor ACM és titular d'un taller de reparacions de vehicles automòbils, epígraf 691.2 de l'IAE, i determina el rendiment net de la seva activitat pel règim d'estimació objectiva.

Des de l'any 2000 al taller treballen a jornada completa, a més del titular, dos empleats fixos majors de 19 anys.

Durant l'exercici 2015 han tingut lloc les alteracions següents en la plantilla de treballadors del taller:

- L'1 de gener es van contractar, a jornada completa i per un període de 6 mesos, dos aprenents majors de 19 anys, que van fer cadascun un total de 900 hores anuals.
- El dia 2 de maig es va contractar, per temps indefinit i a jornada completa, un treballador amb un grau de discapacitat del 33 per 100, que va fer un total de 1.100 hores anuals.

Determineu el nombre d'unitats dels mòduls "personal no assalariat" i "personal assalariat" corresponents a l'exercici 2015, suposant que el nombre d'hores anuals que estableix el conveni col·lectiu corresponent és de 1.800 hores/any.

Solució:

Mòdul "personal no assalariat":

Titular de l'activitat	1,00 persona
Total	1,00 persona

Mòdul "personal assalariat":

2 empleats tot l'any	2,00 persones
2 aprenents (60% s/2 x 900/1800).....	0,60 persones
1 empleat amb discapacitat (40% s/1.100/1.800).....	<u>0,24</u> persones
Total	2,84 persones

• Mòdul “Superfície del local”

A l'efecte d'aplicar el mòdul, s'entenen per locals les construccions, les edificacions o les instal·lacions, com també les superfícies, cobertes o sense cobrir, obertes o no al públic, que s'utilitzin per desenvolupar l'activitat.

La unitat del mòdul “Superfície del local” és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local s'ha de prendre la que es defineix a la regla 14.1.F, lletres a), b), c) i h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), aprovada pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre (BOE del 29 i d'1 i 2 d'octubre), com també a la disposició addicional quarta, lletra f), de la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei 39/1998, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals (BOE del 28).

En les activitats en què s'indiqui d'aquesta manera, dins la magnitud superfície del local cal distingir i determinar separatament algun, o diversos, dels mòduls següents:

- Superfície del local independent.
- Superfície del local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cadascun d'aquests mòduls és, igualment, el metre quadrat (m^2).

S'entén per:

Local independent.

El que disposa de sala de vendes per atendre el públic. També es consideren locals independents els que han de tributar d'acord amb el que disposa la regla 14.1.F, lletra h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de l'IAE, aprovada pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

Local no independent.

El que no disposi de sala de vendes pròpia per atendre el públic pel fet que està situat a l'interior d'un altre local, galeria comercial o mercat.

Local de fabricació.

El local, o la part d'un local, dedicat al desenvolupament de les operacions de fabricació.

• Mòdul “Consum d'energia elèctrica”

Per consum d'energia elèctrica s'ha d'entendre la facturada per l'empresa subministradora, la unitat de la qual és 100 quilovats per hora (kWh). Si la factura distingeix entre energia “activa” i “reactiva”, només s'ha de computar la primera.

• Mòdul “Potència elèctrica”

S'entén per potència elèctrica la contractada amb l'empresa subministradora de l'energia, la unitat de la qual és el quilowatt contractat (kW).

• Mòdul “Superfície del forn”

Per superfície del forn s'entén la que correspon a les característiques tècniques del forn. La unitat del mòdul “superfície del forn” és 100 decímetres quadrats (dm^2).

• Mòdul “Taulas”

Als bars i les cafeteries, com també als restaurants, la unitat “taula” s’entén referida a la susceptible de ser ocupada per quatre persones. Les taules de capacitat superior o inferior augmenten o redueixen la quantitat del mòdul en la proporció que correspongui.

Taules que només s'utilitzen durant determinats períodes de l'any. El nombre d'unitats del mòdul “taules” s’ha de determinar proporcionalment a la durada del període, computat en dies, durant el qual s’hagin utilitzat les taules al llarg de l’any.

Taulers que s'utilitzen ocasionalment com a taules. S’ha de computar una unitat del mòdul “taules” per cada quatre persones susceptibles d’ocupar els taulers. Un cop determinat el nombre d’unitats d’acord amb aquest criteri, s’ha de prorratejar segons el període, computat en dies, d’utilització dels taulers durant l’any.

Barres adaptades per servir-hi menjars. Aquestes barres no s’han de computar a l’efecte de determinar el nombre d’unitats del mòdul “taules”.

• Mòdul “Nombre d’habitants”

El nombre d’habitants és el de la població de dret del municipi, constituïda pel total dels residents inscrits al Padró municipal d’habitants, presents i absents. La condició de resident s’adquireix en el moment de fer aquesta inscripció.

• Mòdul “Càrrega del vehicle”

La capacitat de càrrega d’un vehicle o d’un conjunt de vehicles és igual a la diferència entre la massa total màxima autoritzada determinada tenint en compte les possibles limitacions administratives que, si s’escau, consten a les targetes d’inspecció tècnica, amb el límit de quaranta tones, i la suma de les tares corresponents als vehicles portants (pes en buit del camió, el remolc, el semiremolc i la cabina tractora), expressada, segons escaigui, en quilograms o en tones, les darreres amb dues xifres decimals.

En el cas de cabines tractores que utilitzin diferents semiremolcs, la tara s’ha d’avaluar en vuit tones com a màxim.

Quan el transport es faci exclusivament amb contenidors, la tara d’aquests contenidors s’ha d’avaluar en tres tones.

• Mòdul “Places”

En les activitats de servei d’hostalatge, s’entén per “places” el nombre d’unitats de capacitat d’allotjament de l’establiment.

• Mòdul “Seients”

En les activitats de **transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera**, s’entén per “seients” el nombre d’unitats que consta a la targeta d’inspecció tècnica del vehicle, exclosos el del conductor i el del guia.

Vehicles adaptats específicament per a **transport escolar**. El còmput d’unitats del mòdul seient d’aquests vehicles s’ha d’efectuar pel nombre equivalent de seients de persones adultes. A aquest efecte, es considera que cada tres seients per a nens menors de 14 anys equivalen a dos seients de persones adultes.

• Mòdul “Màquines recreatives”

Només s’han de computar les màquines recreatives instal·lades que no siguin propietat del titular de l’activitat. (18)

Aquesta magnitud comprèn dos mòduls: màquines de tipus “A” i màquines de tipus “B”, d’acord amb el que disposen els articles 4t i 5è, respectivament, del Reglament de màquines recreatives i d’atzar, aprovat pel Reial decret 2110/1998, de 2 d’octubre (BOE del 16).

- **Màquina recreativa de tipus “A”.** Són màquines de tipus “A” totes aquelles de simple pas-
satemps o lleure que es limiten a concedir a l’usuari un temps d’ús o de joc a canvi del preu de
la partida, sense que puguin concedir cap tipus de premi en metàl·lic, en espècie o en forma de
punts canviables per objectes o diners.

- **Màquina recreativa de tipus “B”.** Són màquines de tipus “B” aquelles que, a canvi del preu
de la jugada, concedeixen a l’usuari un temps d’ús o de joc i, eventualment, d’acord amb el
programa de joc, un premi en metàl·lic.

• Mòdul “Potència fiscal del vehicle”

En les activitats que el tenen assignat, aquest mòdul es defineix per la potència fiscal que consta a la targeta d’inspecció tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

• Mòdul “Longitud de barra”

En les activitats de cafès i bars que tenen assignat el mòdul “longitud de barra”, s’entén per barra el taulell on se serveixen i es col·loquen les begudes i els aliments que demanen els clients.

La longitud de barra s’ha de mesurar pel costat del públic, i se n’ha d’excloure la zona reservada al servei de cambrers. Si hi ha barres auxiliars per recolzar-s’hi adossades a les parets, els pilars, etc., amb tamborets o sense, se n’ha d’incloure la longitud per calcular el mòdul.

La unitat d’aquest mòdul és el metre lineal (m l). El nombre d’unitats s’ha d’expressar, si s’escau, amb dos decimals.

• Mòdul “Distància recorreguda”

L’activitat de transport per autotaxis té com a mòdul assignat la “distància recorreguda” per cada vehicle afecte a l’activitat, i s’han de computar tots els quilòmetres recorreguts durant l’any. La unitat està constituïda per 1.000 km.

Regles per computar els mòduls diferents de “personal assalariat” i “personal no assalariat”

El nombre d’unitats de cadascun dels mòduls diferents de “personal assalariat” i “personal no assalariat” es determina segons els dies d’utilització o instal·lació efectives per a l’activitat de què es tracti, si ha tingut lloc alguna de les circumstàncies següents:

- Inici de l’activitat després del dia 1 de gener de l’any natural.
- Cessament en l’activitat abans del dia 31 de desembre de l’any natural.
- Exercici discontinu de l’activitat (sense que tinguin aquesta consideració els períodes de vacances).
- Que hi hagi hagut variacions durant l’any en la quantia de les variables o els mòduls corresponents a l’activitat.

(18) Les màquines propietat del titular constitueixen una activitat independent, classificada a l’epígraf 969.4 de l’impost sobre activitats econòmiques (IAE).

En aquests casos, el nombre d'unitats de cadascun dels mòduls diferents dels corresponents al personal (assalariat i no assalariat) el determina la mitjana dels relatius a tot el període en què s'hagi exercit l'activitat durant l'any natural, que s'ha d'expressar amb dues xifres decimals si el resultat no és un nombre enter.

Per determinar aquesta mitjana, s'han de multiplicar les unitats utilitzades o emprades pel nombre de dies naturals del període en què s'hagi exercit l'activitat i dividir aquest resultat entre 365 dies.

No obstant això, per als mòduls “consum d'energia elèctrica” i “distància recorreguda” s'han de tenir en compte els quilovats per hora consumits i els quilòmetres recorreguts, respectivament, sigui quina sigui la durada del període.

■ **Mòduls comuns a diverses activitats:** si hi ha una utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o el sector d'activitat, el valor que s'ha de computar és el que resulti del seu prorrateig segons la utilització efectiva. Si no és possible determinar aquesta utilització, s'ha d'imputar per parts iguals a cadascuna de les utilitzacions del mòdul.

Rendiment anual per unitat de mòdul abans de l'amortització

Per a l'exercici 2015, els imports dels rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització que corresponen a cada activitat són els que consten a l'annex II de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Reducció del rendiment anual per unitat de mòdul per circumstàncies excepcionals (art. 37.4.1r i 2n Reglament IRPF) ⁽¹⁹⁾

En situacions de normalitat econòmica, el rendiment net previ de l'activitat el determina el resultat de multiplicar el nombre d'unitats emprades, utilitzades o instal·lades en l'activitat de cadascun dels mòduls aplicables pel rendiment anual per unitat abans de l'amortització assignat a cada unitat. Tanmateix, en cas que tinguin lloc les circumstàncies excepcionals que s'indiquen tot seguit, l'Administració pot acordar la reducció d'aquest rendiment anual per unitat amb relació als mòduls que escaiguin, indicant-hi el període de temps al qual sigui d'aplicació. Aquestes circumstàncies s'agrupen en els supòsits següents:

- 1r** En cas que l'exercici de l'activitat econòmica hagi estat afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afectin un sector o una zona determinats.
- 2n** En cas que l'exercici de l'activitat econòmica hagi estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o grans avaries en l'equip industrial que comportin alteracions o anomalies greus en l'exercici de l'activitat.
- 3r** En cas que el titular de l'activitat es trobi en situació d'incapacitat temporal i no tingui cap altre personal empleat.

En el primer cas, la reducció dels signes, els índexs o els mòduls l'ha d'autoritzar el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques i pot afectar els contribuents d'un sector o una zona determinats. ⁽²⁰⁾

⁽¹⁹⁾ Vegeu, també, l'annex III de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽²⁰⁾ A conseqüència dels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Llorca (Múrcia), s'ha aprovat l'aplicació, en l'exercici 2015, d'una reducció del 20 per 100 del rendiment net de mòduls a les activitats desenvolupades al terme municipal esmentat. Vegeu la pàgina 282 d'aquest capítol.

En els altres casos, les persones interessades que vulguin que es redueixin els signes, els índexs o els mòduls han de presentar, en el termini dels 30 dies següents a la data en què hagin tingut lloc les alteracions o la situació d'incapacitat temporal, un escrit davant l'Administració o, si no n'hi ha, la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en què es posi de manifest el fet que s'han produït aquestes circumstàncies. Al mateix temps, han d'aportar les proves que es considerin oportunes i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu de les alteracions produïdes. Un cop acreditada l'efectivitat de les alteracions, el titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària ha d'acordar la reducció dels mòduls que escaiguin, indicant-hi el període de temps al qual sigui d'aplicació.

■ **Atenció:** *en cas que el contribuent tingui reconegut el dret a la reducció d'algun o diversos dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració s'ha d'emplenar sobre la base de les quantitats reduïdes acordades per l'Administració tributària, consignant-hi la data de l'acord en una nota al peu de la pàgina del mateix imprès de la declaració.*

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

El rendiment net minorat és el resultat de reduir el rendiment net previ en l'import dels incentius a l'ocupació i a la inversió, tal com s'estableix a continuació: ⁽²¹⁾

Minoració per incentius a l'ocupació

Per determinar l'import que correspon a aquesta minoració, s'ha de multiplicar la quantitat del "rendiment anual per unitat abans de l'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que escaigui, el qual està constituït, al mateix temps, per la suma dels dos coeficients següents:

- Coeficient per increment del nombre de persones assalariades.
- Coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".

De manera resumida:

Minoració = RA x (coeficient per increment del nre. de persones assalariades + coeficient per trams)

On RA és l'import del rendiment anual per unitat abans de l'amortització del mòdul "personal assalariat" corresponent a l'activitat de què es tracti.

Els coeficients esmentats es determinen de la manera següent:

1r Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'aquest coeficient es condiciona al compliment dels requisits següents:

- Que durant l'any 2015 s'hagi incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades empleades en l'activitat amb relació a l'any 2014.
- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de l'any 2015 sigui superior al nombre d'unitats d'aquest mateix mòdul corresponent a l'any 2014.

Si es compleixen tots dos requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2015 i el que correspon a 2014 s'ha de multiplicar per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades**.

(21) Vegeu l'annex II i la instrucció 2.2 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

A aquest efecte, només s'han de tenir en compte les persones assalariades que s'hagin computat en la fase 1a, d'acord amb les regles que s'han comentat anteriorment per computar el mòdul "personal assalariat". Si durant l'any anterior no us heu acollit al mètode d'estimació objectiva, heu de prendre com a nombre d'unitats corresponent a l'any esmentat el que hauria correspost d'acord amb les regles establertes per computar el "personal assalariat".

- **Atenció:** no s'han de tenir en compte en cap cas, a l'efecte de determinar el coeficient per increment del nombre de persones assalariades, les que no s'hagin computat per determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que cursin el mòdul obligatori de formació en centres de treball.

2n Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"

A cadascun dels trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" utilitzat per determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2015, exclosa, si s'escau, la diferència positiva sobre la qual s'hagi aplicat el coeficient 0,40 anterior, s'hi ha d'aplicar el coeficient que correspongui de la taula següent:

Tram	Coeficient
Fins a 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat d'aplicar aquesta taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"**.

La minoració per incentius a l'ocupació és el resultat de multiplicar la quantitat del "rendiment anual per unitat abans de l'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel resultat de sumar els dos coeficients anteriors.

Exemple:

El senyor AAA duu a terme l'activitat de restaurant dues forquilles, epígraf 671.4 de l'IAE.

Durant l'exercici 2014, van treballar a l'activitat 3 empleats amb contracte fix i a jornada completa, cadascun dels quals va treballar un total de 2.000 hores/any. El mes de juny es va contractar per un període de 6 mesos un aprenent que va fer un total de 1.020 hores de treball.

Durant l'exercici 2015, la situació de la plantilla ha estat la següent:

- Es mantenen a l'empresa els 3 empleats amb contracte fix, i fan la mateixa jornada laboral anual que l'any anterior.
- El 2 de gener es va contractar per temps indefinit un treballador que va fer un total de 2.000 hores/any.
- El 2 de maig es van contractar temporalment per un període de 6 mesos 2 nous empleats, cadascun dels quals va fer un total de 1.000 hores de treball.

Determineu la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2015, suposant que el nombre d'hores anuals que estableix el conveni col·lectiu corresponent és de 1.800.

Solució:

1.- Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades.

a) Increment del nombre de persones assalariades el 2015 respecte al 2014 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2014 4 persones
- Persones assalariades l'any 2015 6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades 2 persones

b) Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2015 respecte al 2014:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2014:

$$(3 \times 2.000/1.800) + (60\% \times 1.020/1.800) = 3,33 + 0,33 = 3,66 \text{ persones}$$

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2015:

$$(4 \times 2.000/1.800) + (2 \times 1.000/1.800) = 4,44 + 1,11 = 5,55 \text{ persones}$$

Increment del nombre d'unitats: $5,55 - 3,66 = 1,89$ persones

Com que es compleixen tots dos requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" del 2015 respecte al 2014 s'ha de multiplicar per 0,40.

Coefficient per increment del nombre de persones assalariades: $0,40 \times 1,89 = 0,756$

2.- Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat", exclosa la diferència positiva sobre la qual s'ha aplicat el coeficient 0,4 anterior.

Fins a 1,00	1	x	0,10	=	0,10
Entre 1,01 i 3,00	2	x	0,15	=	0,30
Entre 3,01 i 5,00	<u>0,66</u>	x	0,20	=	<u>0,132</u>
Total	3,66				0,532

3.- Coeficient de minoració: $0,756 + 0,532 = 1,288$

4.- Import de la minoració per incentius a l'ocupació.

És el resultat de multiplicar el rendiment anual per unitat abans de l'amortització del mòdul "personal assalariat" (3.709,88) pel coeficient de minoració (suma del coeficient per increment del nombre de persones assalariades més el coeficient per trams, 1,288). És a dir, $3.709,88 \times 1,288 = 4.778,33$ euros.

Minoració per incentius a la inversió

Aquest incentiu permet reduir el rendiment net previ de l'activitat en l'import que correspon a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a l'activitat, a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que es reproduïx a la pàgina següent:

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Estris, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Musclera	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys

Regles particulars per aplicar la taula d'amortització

- El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim. Aquest darrer percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que apareix a la taula per a cada grup d'elements.
- El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o el cost de producció, si l'element ha estat produït per la mateixa empresa, excloent-ne:
 - El valor residual, si s'escau, per a tots els elements.
 - El valor del sòl per a les edificacions. Si no es coneix la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor s'ha de determinar prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció en l'any d'adquisició.
 - L'IVA suportat en l'adquisició o la producció si el bé està afectat a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat d'aquest impost.
- L'amortització s'ha de practicar element per element, si bé, en cas que es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització, es pot practicar l'amortització sobre el conjunt d'elements, sempre que en tot moment es pugui conèixer l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- Els elements patrimonials de l'immobilitzat material s'han de començar a amortitzar des que es posin en condicions de funcionament, i els de l'immobilitzat intangible, des del moment en què estiguin en condicions de generar ingressos.
- La vida útil no pot excedir el període màxim d'amortització que estableix la taula per a cada tipus d'elements.
- Si es tracta d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixen usats, l'amortització s'ha d'efectuar sobre el preu d'adquisició, fins al límit que resulti de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació, en cas que per les condicions econòmiques de l'operació no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà una opció o l'altra, és deduïble per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als béns esmentats, aplicant els coeficients que preveu la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o el cost de producció del bé.
- En tots els casos, cal disposar dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables, i, a més, aquests justificants han de constar registrats degudament al llibre de registre de béns d'inversió corresponent.

• **Per a les adquisicions d'actius nous efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004**, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'indiquen al quadre. El nou coeficient determinat d'aquesta manera es pot aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període indicat anteriorment.

■ *Important: els elements de l'immobilitzat material nous posats a disposició del contribuent en l'exercici 2015 el valor unitari dels quals no passi de 601,01 euros es poden amortitzar lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.*

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import del qual sigui positiu s'han d'aplicar, quan escaigui, els índexs correctors que s'assenyalen a continuació. ⁽²²⁾

■ *Atenció: si el rendiment net minorat de l'activitat és una quantitat negativa, no s'hi han d'aplicar els índexs correctors.*

Índexs correctors especials

Només tenen assignat l'índex corrector especial les activitats següents:

Activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública (epígraf IAE: 659.4)

Ubicació dels quioscos	Índex aplicable
Madrid i Barcelona.....	1,00
Municipis de més de 100.000 habitants	0,95
Resta de municipis.....	0,80

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

Activitat de transport per autotaxis (epígraf IAE: 721.2)

Població del municipi en què s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75
Des de 2.001 fins a 10.000 habitants.....	0,80
Des de 10.001 fins a 50.000 habitants.....	0,85
Des de 50.001 fins a 100.000 habitants.....	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat de transport per autotaxis en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

Activitat de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE: 721.1 i 3)

Si el titular disposa d'un sol vehicle, l'índex aplicable és el 0,80.

⁽²²⁾ Vegeu l'annex II i les instruccions 2.3 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Activitats de transport de mercaderies per carretera i serveis de mudances (epígrafs IAE: 722 i 757)

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en què el titular disposa d'un sol vehicle	0,80
Activitat duta a terme amb tractocamions i sense semiremolcs	0,90
Activitat duta a terme amb un sol tractocamió i sense semiremolcs.....	0,75

Activitat de producció de musclo en musclera

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Empresa amb una sola musclera i sense vaixell auxiliar	0,75
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de menys de 15 tones de registre brut (TRB).....	0,85
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de 15 a 30 TRB	0,90
Empresa amb una sola musclera i amb un vaixell auxiliar de més de 30 TRB.....	0,95
Empresa amb dues muscleres i sense vaixell auxiliar	0,90
Empresa amb dues muscleres i sense vaixell auxiliar	0,95

Índexs correctors generals

Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda

Aquest índex corrector és aplicable a les empreses que compleixin els requisits següents:

- Que el titular de l'activitat sigui una persona física.
- Que exerceixi l'activitat en un sol local.
- Que no disposi de més d'un vehicle afecte a l'activitat i que aquest no passi de 1.000 kg de capacitat de càrrega.
- Que en cap moment de l'any 2015 no hagi tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Si es compleixen aquests requisits, la quantitat de l'índex corrector ha de ser la que, d'acord amb el nombre de persones assalariades i, si s'escau, la població del municipi en què s'exerceix l'activitat, s'indica a continuació:

- Si l'activitat s'exerceix sense personal assalariat:

Població del municipi en què s'exerceix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants.....	0,70
Des de 2.001 fins a 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants.....	0,80

En cas que, pel fet d'exercir l'activitat en diversos municipis, hi hagi la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels assenyalats anteriorment, s'ha d'aplicar un sol índex, que ha de ser el corresponent al municipi amb més població.

- Si l'activitat s'exerceix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'ha d'aplicar l'índex 0,90 independentment de la població del municipi en què es dugui a terme l'activitat.

Índex corrector de temporada

En les activitats que habitualment es desenvolupen només durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no passi de 180 dies l'any, s'ha d'aplicar un índex corrector multiplicador, la quantia del qual depèn de la durada de la temporada en què s'exerceix l'activitat.

Durada de la temporada	Índex aplicable
Fins a 60 dies.....	1,50
Des de 61 dies fins a 120 dies	1,35
Des de 121 dies fins a 180 dies	1,25
Més de 180 dies (no constitueix activitat de temporada)	—

Índex corrector d'excés

Si el rendiment net minorat, rectificat, si s'escau, per l'aplicació dels índexs anteriors, supera les quantitats que indica per a cada activitat la llista següent, s'ha d'aplicar a l'excés l'índex multiplicador 1,30.

Activitat (epígraf IAE)	Import	Activitat (epígraf IAE)	Import	Activitat (epígraf IAE)	Import
Producció de musclo		644.6	19.670,55	671.4	51.617,08
en musclera	40.000,00	647.1	15.822,10	671.5	38.081,38
314 i 315.....	32.475,62	647.2 i 3.....	25.219,62	672.1, 2 i 3.....	39.070,26
316.2, 3, 4 i 9.....	32.752,76	651.1	23.638,67	673.1	30.586,03
419.1	41.602,30	651.2	24.848,00	673.2	19.084,78
419.2	33.760,53	651.3 i 5.....	19.626,46	675	16.596,83
419.3	19.670,55	651.4	14.862,05	676	25.528,25
423.9	19.670,55	651.6	24.306,32	681	61.512,19
453	38.969,48	652.2 i 3.....	25.333,00	682	32.840,94
453 (1)	29.225,54	653.1	30.718,31	683	16.256,70
463	28.463,40	653.2	26.189,61	691.1	21.585,33
468	29.534,17	653.3	24.470,09	691.2	33.729,04
474.1	40.418,16	653.4 i 5.....	26.454,15	691.9 (3)	16.552,74
501.3	32.078,80	653.9	32.765,35	691.9 (4)	24.803,91
504.1	40.002,45	654.2	32.815,74	692	30.352,99
504.2 i 3.....	33.332,23	654.5	31.367,06	699	23.607,18
504.4, 5, 6, 7 i 8.....	40.002,45	654.6	26.970,63	721.1 i 3.....	35.196,62
505.1, 2, 3 i 4.....	30.038,06	659.2	30.718,31	722	33.640,86
505.5	28.356,33	659.3	35.524,14	751.5	28.280,74
505.6	26.687,20	659.4	25.207,02	757	33.640,86
505.7	26.687,20	659.4 (2)	28.860,22	849.5	33.640,86
641	16.867,67	659.6	24.948,78	933.1	47.233,25
642.1, 2, 3 i 4.....	21.635,71	659.7	23.978,80	933.9	33.697,55
642.5	20.136,65	662.2	16.395,27	967.2	37.067,30
642.6	16.237,81	663.1	14.379,72	971.1	37.224,77
643.1 i 2.....	24.551,97	663.2	19.059,58	972.1	18.051,81
644.1	43.605,26	663.3	17.081,82	972.2	26.945,44
644.2	42.925,01	663.4	16.886,56	973.3	24.192,95
644.3	33.760,53	663.9	18.354,14		

(Continua)

Notes del quadre de l'índex corrector d'excés:

- (1) En cas que la confecció es dugui a terme exclusivament per a tercers i per encàrrec.
- (2) En quioscos situats a la via pública.
- (3) Reparació de calçat.
- (4) Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).

Índex corrector per inici de noves activitats

- Els contribuents que hagin iniciat noves activitats poden aplicar en l'exercici 2015 l'**índex corrector 0,80** si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, o **0,90** si es tracta del segon. A aquest efecte, en l'exercici de l'activitat han de concórrer les circumstàncies següents:
 - Que es tracti d'activitats noves l'exercici de les quals s'hagi iniciat a partir de l'1 de gener de 2014.
 - Que no es tracti d'activitats de temporada.
 - Que no s'hagin exercit anteriorment sota una altra titularitat o qualificació.
 - Que es duguin a terme en un local o un establiment dedicats exclusivament a aquesta activitat, totalment separats de la resta d'activitats empresarials o professionals que, si s'escau, pugui desenvolupar el contribuent.
- Si el contribuent és una persona amb discapacitat amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100, els índexs correctors aplicables són el **0,60**, si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, o el **0,70** si es tracta del segon.

Regles per aplicar els índexs correctors: ordre d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'ordre en què s'acaba de comentar, que és el mateix ordre en què apareixen a l'imprès de la declaració, sempre que no siguin incompatibles entre si, sobre el rendiment net minorat o, si s'escau, sobre el rectificat per l'aplicació dels índexs.

Les incompatibilitats entre els diferents índexs correctors són les següents:

- L'índex corrector per a empreses de dimensió reduïda no es pot aplicar a les activitats per a les quals hi ha previstos índexs correctors especials, excepte l'aplicable a l'activitat de comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública (epígraf IAE: 659.4).
- Quan resulti aplicable l'índex corrector per a empreses de dimensió reduïda no s'aplicarà l'índex corrector d'excés.
- Quan resulti aplicable l'índex corrector de temporada no s'aplicarà l'índex corrector per inici de noves activitats.

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

La determinació del rendiment net de l'activitat és el resultat de disminuir el rendiment net de mòduls en l'import de la reducció general i en el de les despeses extraordinàries originades per circumstàncies excepcionals. El saldo que resulta d'aquesta operació s'ha d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

Reducció general

La disposició addicional primera de l' Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre, per la qual es despleguen per a l'any 2015 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i el règim especial simplificat de l'IVA (BOE del 29), ha establert una reducció del rendiment net de mòduls **del 5 per 100 aplicable amb caràcter general en l'exercici 2015** a tots els contribuents que determinin el rendiment net de l'activitat que duen a terme pel mètode d'estimació objectiva.

Reducció el 2015 per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal a Llorca

Un cop aplicada la reducció anterior, i exclusivament per a contribuents que desenvolupin l'activitat econòmica al terme municipal de Llorca i determinin el rendiment net d'aquesta activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es pot reduir el rendiment net de mòduls de 2015 corresponent a aquestes activitats en un 20 per 100.** ⁽²³⁾ La reducció s'ha de consignar a la casella **140** de la pàgina 6 de la declaració.

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals (art. 37.4.3r Reglament IRPF) ⁽²⁴⁾

Si el desenvolupament de l'activitat ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o altres circumstàncies excepcionals, que hagin determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal d'exercici de l'activitat, les persones interessades poden minorar el rendiment net que resulti en l'import d'aquestes despeses.

Per fer-ho, els contribuents han de comunicar les circumstàncies esmentades a l'Administració o, si no n'hi ha, la Delegació de l'Agència Tributària, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d'aportar la justificació corresponent i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d'aquestes alteracions, per tal que l'Administració tributària pugui verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import corresponent.

Altres percepcions empresarials

El rendiment net de mòduls s'ha d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials, com ara les subvencions corrents i de capital. ⁽²⁵⁾

▪ **Important:** *les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, si s'escau, tributen com a rendiments del treball.* ⁽²⁶⁾

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(Art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

El rendiment net reduït de l'activitat és el resultat de minorar la quantitat del rendiment net de l'activitat en l'import equivalent al 30 per 100 del concepte "altres percepcions empresarials"

⁽²³⁾ Vegeu la disposició addicional quarta de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), en què s'estableix la reducció del 20 per 100, el 2015, del rendiment net calculat pel mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i de la quota meritada per operacions corrents del règim especial simplificat de l'IVA per a activitats econòmiques exercides al terme municipal de Llorca.

⁽²⁴⁾ Vegeu, també, l'annex III de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽²⁵⁾ Els criteris d'imputació temporal de les subvencions corrents i de capital es comenten a les pàgines 215 i següents del capítol 7 d'aquest *Manual*.

⁽²⁶⁾ Vegeu, a l'annex III, la norma comuna 3 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

el període de generació de les quals sigui superior a dos anys, com també d'aquelles que es qualifiquin reglamentàriament com a obtingudes de manera notòriament irregular en el temps, si s'imputen en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció esmentada no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

A aquest efecte, es consideren obtingudes de manera notòriament irregular en el temps únicament les següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r de la Llei IRPF)

Les condicions, la quantia i el límit de la reducció es recull a les pàgines 248 i següents del capítol 7, al comentari dels quals ens remetem.

Cas pràctic

Bar de categoria especial (epígraf IAE: 673.1), situat en un local llogat a la ciutat de Salamanca, en el qual, des de l'obertura l'any 1992, treballen amb el titular 3 persones assalariades a jornada completa segons el conveni col·lectiu del sector, que fixa per a l'any 2015 una jornada laboral de 1.842 hores. El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica. En l'exercici anterior (2014), el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" va pujar a 3 persones. Pel que fa a l'exercici 2015, l'activitat s'ha desenvolupat d'acord amb el detall següent:

- L'1 de setembre es van contractar 2 nous treballadors majors de 19 anys, que continuaven a l'empresa el 31 de desembre de 2015, cadascun dels quals ha fet un total de 630 hores de treball durant aquest any. Les retribucions totals satisfetes al personal en l'exercici 2015 han pujat a 39.500 euros.
- La longitud de la barra del bar és de 10 metres i hi ha instal·lades 8 taules per a quatre persones.
- La potència elèctrica contractada és de 35 quilovats. Al local també hi ha instal·lada una màquina recreativa de tipus "B".
- De l'immobilitzat afecte a l'activitat, el titular només conserva factures de la cafetera, una vitrina tèrmica, la instal·lació d'aire condicionat i les 8 taules amb les cadires corresponents. Un cop convertits a la unitat euro els imports corresponents, les dades que consten al seu llibre de registre de béns d'inversió són les següents:

Element	Començament d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada el 31-12-2014
Mobiliari (taules i cadires)	01-06-1999	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera.....	01-06-2010	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina tèrmica	01-07-2011	4.000 euros	2.500 euros
Instal·lació d'aire condicionat.....	01-08-2011	6.600 euros	3.900 euros

- Per substituir les taules i les cadires de l'establiment, el dia 1 d'octubre de 2015 el titular ha adquirit 8 taules i 32 cadires noves per 2.400 euros, i el valor unitari de cap d'aquests mobles no passa de 601,01 euros. Aquest mobiliari ha estat instal·lat al bar el dia 15 del mes esmentat. Ha venut el mobiliari vell per 510 euros.
- El dia 10 d'agost de 2015 al bar hi va haver una inundació que va ocasionar danys a la reparació dels quals va pujar a 1.202 euros, sense que la pòlissa d'assegurança del titular cobreixi el risc esmentat. El dia 1 de setembre el titular de

l'activitat va presentar un escrit davant l'Administració de l'Agència Tributària que correspon al seu domicili fiscal en què comunicava els fets i aportava la factura de les reparacions efectuades, juntament amb el document acreditatiu de la inundació emès pel servei de bombers del municipi. Els serveis competents de l'Administració de l'Agència Tributària han verificat la certesa de la causa que ha motivat la despesa extraordinària i l'import corresponent.

Solució:

1a fase: determinació del rendiment net previ.

1. Determinació del nombre d'unitats computables de cadascun dels mòduls aplicables a l'activitat.

- Personal assalariat:	
3 persones tot l'any: (3 x 1.842 hores ÷ 1.842)	3,00 persones
2 persones contractades l'01-09-2015: (2 x 630 hores ÷ 1.842)	0,68 persones
Total	3,68 persones
- Personal no assalariat. El titular	1,00 persona
- Potència elèctrica. Quilovats contractats	35,00 kW
- Taules. Taules per a 4 persones	8,00 taules
- Longitud de barra. Metres lineals	10,00 ml
- Màquines recreatives de tipus "B". Nombre de màquines instal·lades	1,00 màquina

2. Aplicació al nombre d'unitats de cadascun dels mòduls del rendiment per unitat de mòdul abans de l'amortització que estableix l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Mòdul	Nre. d'unitats	Rendiment per unitat	Rendiment per mòdul
1. Personal assalariat	3,68	4.056,30	14.927,18
2. Personal no assalariat	1,00	15.538,66	15.538,66
3. Potència elèctrica	35,00	321,23	11.243,05
4. Taules	8,00	233,04	1.864,32
5. Longitud de barra	10,00	371,62	3.716,20
6. Màquines de tipus "A"	0,00	957,39	0,00
7. Màquines de tipus "B"	1,00	2.903,66	2.903,66
Rendiment net previ (suma)			50.193,07

2a fase: determinació del rendiment net minorat.

1. Minoració per incentius a l'ocupació.

1.1 Coeficient de minoració per increment del nombre de persones assalariades.

Atès que es compleix la condició d'haver-hi un increment de la plantilla el 2015 respecte al que hi havia en l'exercici 2014, per raó dels dos treballadors contractats l'1 de setembre de 2015, resulta:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2015: 3,68 persones

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2014: 3,00 persones

Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat": 0,68 persones

Coeficient de minoració per increment del nombre de persones assalariades:

$$0,68 (\text{increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"}) \times 0,40 = 0,272 \text{ persones.}$$

1.2 Coeficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".

Exclòs l'increment de 0,68 persones sobre el qual es va aplicar el coeficient minorador anterior, el coeficient per trams s'aplica sobre 3,00 unitats del mòdul, tal com s'indica:

Fins a 1,00:	1,00 x 0,10	0,10
Entre 1,01 i 3,00:	2,00 x 0,15	0,30
Coeficient de minoració per trams (suma)		0,40

Solució (continuació):

1.3 Coeficient de minoració per incentius a l'ocupació.

És el resultat de sumar els coeficients de minoració per increment del nombre de persones assalariades i per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat": $0,272 + 0,40 = 0,672$

1.4 Import de la minoració per incentius a l'ocupació.

És el resultat de multiplicar el coeficient minorador pel rendiment anual per unitat del mòdul "personal assalariat": $0,672 \times 4.056,30 = 2.725,83$ euros.

2. Minoració per incentius a la inversió.

Fent ús de la taula d'amortització que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), i aplicant els coeficients lineals màxims d'amortització que s'hi fixen, l'import de la minoració per incentius a la inversió es determina de la manera següent:

Element patrimonial	Valor d'adquisició (1)	Coeficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Mobiliari (taules i cadires)	1.502	----	----	---- (2)
Cafetera	9.400	25%	Tot l'any	1.000 (3)
Vitrina tèrmica.....	4.000	25%	Tot l'any	1.000
Aire condicionat	6.600	25%	Tot l'any	1.650
Taules i cadires noves (amortitzades lliurement)	2.400	100% (4)	Irrelevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (suma)				6.050

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no hi ha inclòs l'IVA suportat, perquè l'activitat està subjecta al règim simplificat de l'IVA.

(2) Tot i haver estat en funcionament a l'empresa fins que es van vendre, en l'exercici 2015 no es poden amortitzar les taules ni les cadires velles, perquè el 31-12-2014 aquests elements ja estaven amortitzats completament.

(3) Com que l'import que resultaria d'aplicar el coeficient màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar el 31-12-2014, que és de 1.000 euros ($9.400 - 8.400$), l'amortització s'ha efectuat per aquesta última quantitat.

(4) Les taules i les cadires noves es poden amortitzar lliurement perquè el seu valor unitari és inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2015 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.

3. Determinació del rendiment net minorat.

Rendiment net previ	50.193,07
menys: Minoració per incentius a l'ocupació	2.725,83
menys: Minoració per incentius a la inversió	6.050,00
igual a: Rendiment net minorat	41.417,24

3a fase: determinació del rendiment net de mòduls.

L'únic índex corrector aplicable en aquest exemple és l'índex corrector d'excés, ja que el rendiment net minorat supera la quantitat de 30.586,03 euros. Per tant:

Rendiment net de mòduls = $30.586,03 + [1,30 \times (41.417,24 - 30.586,03)] = 44.666,60$ euros.

4a fase: determinació del rendiment net de l'activitat.

Es pot aplicar, en primer lloc, la reducció general del 5 per 100. Igualment, com que es compleixen tots els requisits establerts a aquest efecte, es pot deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació que hi va haver el dia 10 d'agost. Per tant:

Rendiment net de mòduls	44.666,60
menys: Reducció general (5 per 100)	2.233,33
menys: Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals...	1.202,00
igual a: Rendiment net de l'activitat	41.231,27

Solució (continuació):

5a fase: determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Com que no hi ha rendiments amb un període de generació superior a dos anys o que tinguin la consideració d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el determinat a la fase 4a anterior, que puja a 41.231,27.

Comentari: els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts a conseqüència de la transmissió dels elements patrimonials afectes a l'activitat (cadires i taules) s'han de declarar a l'apartat G₃ de la pàgina 10 de la declaració.

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat.

Com que els rendiments de les activitats econòmiques són superiors a 12.000 euros, no pot aplicar la reducció de l'article 32.2.3r de la Llei de l'IRPF; per tant, el rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, que puja a 41.231,27 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 6 del model D-100)

E2 Rendiments d'activitats econòmiques (excepte agrícoles, ramaderes i forestals) en estimació objectiva

Si el nombre d'activitats econòmiques previst en aquest full és insuficient, indiqueu el nombre de fulls addicionals que hi adjunteu

• Activitats econòmiques exercides i rendiments obtinguts

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat 126 **Declarant**

Classificació IAE (grup o epígraf) 127 **6731**

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" 128

Atenció: l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular

M O D U L S	Definició	Nre. d'unitats	Rendiment per mòdul abans d'amortització
1	Pers. assalariat	3,68	14.927,18
2	Pers. no assalariat	1,00	15.538,66
3	Potència elèctrica	35,00	11.243,05
4	Taules	8,00	1.864,32
5	Longitud de barra	10,00	3.716,20
6	Màquines tipus "A"	0,00	0,00
7	Màquines tipus "B"	1,00	2.903,66

Rendiment net previ (suma) 129 50.193,07

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació: 130 **2.725,83**

Minoració per incentius a la inversió: 131 **6.050,00**

Rendiment net minorat ((129) - [130] - [131]) 132 41.417,24

Índexs correctors

1. Índex corrector especial 133 ---
2. Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda 134 ---
3. Índex corrector de temporada 135 ---
4. Índex corrector d'exccés 136 **1,30**
5. Índex corrector per inici de nova activitat 137 ---

Rendiment net de mòduls 138 44.666,60

Reducció de caràcter general (5 per 100 de l'import de la casella [138], si és > 0) 139 **2.233,33**

Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia) 140

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 141 **1.202,00**

Altres percepcions empresarials 142 ---

Rendiment net de l'activitat ((138) - [139] - [140] - [141] + [142]) 143 41.231,27

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notoriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost) 144 ---

Rendiment net reduït ((143) - [144]) 145 41.231,27

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat 126

Classificació IAE (grup o epígraf) 127

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X" 128

Atenció: l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular

M O D U L S	Definició	Nre. d'unitats	Rendiment per mòdul abans d'amortització
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			

Rendiment net previ (suma) 129

Minoracions:

Minoració per incentius a l'ocupació: 130

Minoració per incentius a la inversió: 131

Rendiment net minorat ((129) - [130] - [131]) 132

Índexs correctors

1. Índex corrector especial 133
2. Índex corrector per a empreses de dimensió reduïda 134
3. Índex corrector de temporada 135
4. Índex corrector d'exccés 136
5. Índex corrector per inici de nova activitat 137

Rendiment net de mòduls 138

Reducció de caràcter general (5 per 100 de l'import de la casella [138], si és > 0) 139

Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades al terme municipal de Llorca (Múrcia) 140

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals 141

Altres percepcions empresarials 142

Rendiment net de l'activitat ((138) - [139] - [140] - [141] + [142]) 143

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notoriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost) 144

Rendiment net reduït ((143) - [144]) 145

• Rendiment net reduït total de les activitats econòmiques (excepte agrícoles, ramaderes i forestals) en estimació objectiva

Suma de rendiments nets reduïts (suma de les caselles [145]) 148 **41.231,27**

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost) 149 ---

Rendiment reduït total ((148) - [149]) 150 41.231,27

Apèndix: rendiments anuals per unitat de mòdul abans de l'amortització aplicables en l'exercici 2015

Activitat: Producció de musclo en musclera.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500,00
2	Personal no assalariat	Persona	7.500,00
3	Muscleres	Musclera	6.700,00

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de cria de musclo, de l'arrendament de maquinària o vaixell i de la realització de treballs d'encordada, desdoblament, recol·lecció o embossament per a un altre productor.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 40.000,00 euros

Activitat: Fusteria metàl·lica i fabricació d'estructures metàl·liques i caldereria.

Epígraf IAE: 314 i 315

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.577,61
2	Personal no assalariat	Persona	17.044,03
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	61,10
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	170,06

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.475,62 euros

Activitat: Fabricació d'articles de ferreteria, manyeria, cargols, derivats del filferro, parament i altres articles en metalls n.c.a.l.

Epígraf IAE: 316.2, 3, 4 i 9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.678,39
2	Personal no assalariat	Persona	16.351,18
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	62,98
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	125,97

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.752,76 euros

Activitat: Indústries del pa i de la brioixeria.

Epígraf IAE: 419.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.248,22
2	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
3	Superfície del local	m²	49,13
4	Superfície del forn	100 dm²	629,86

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 41.602,30 euros.

Activitat: Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes.

Epígraf IAE: 419.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.657,63
2	Personal no assalariat	Persona	13.485,32
3	Superfície del local	m²	45,35
4	Superfície del forn	100 dm²	541,68

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros.

Activitat: Indústries d'elaboració de masses fregides.

Epígraf IAE: 419.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.238,96
2	Personal no assalariat	Persona	12.301,18
3	Superfície del local	m ²	25,82

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Elaboració de patates fregides, crispets i similars.

Epígraf IAE: 423.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.390,12
2	Personal no assalariat	Persona	12.723,18
3	Superfície del local	m ²	26,45

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros

Activitat: Confecció en sèrie de peces de vestir i complements, excepte quan l'execució es faci majoritàriament per encàrrec a tercers.

Epígraf IAE: 453

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.382,36
2	Personal no assalariat	Persona	13.730,96
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	125,97
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	529,08

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 38.969,48 euros

Activitat: Confecció en sèrie de peces de vestir i complements executada directament per la mateixa empresa, quan es faci exclusivament per a tercers i per encàrrec.

Epígraf IAE: 453

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.538,34
2	Personal no assalariat	Persona	10.298,22
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	94,48
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	396,81

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 29.225,54 euros

Activitat: Fabricació en sèrie de peces de fusteria, parquet i estructures de fusta per a la construcció.

Epígraf IAE: 463

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.037,41
2	Personal no assalariat	Persona	18.404,53
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	62,98

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 28.463,40 euros

Activitat: Indústries del moble de fusta.

Epígraf IAE: 468

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.947,75
2	Personal no assalariat	Persona	16.300,79
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	49,76

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 29.534,17 euros

Activitat: Impressió de textos o imatges.

Epígraf IAE: 474.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.208,95
2	Personal no assalariat	Persona	21.534,93
3	Potència elèctrica	kW contratado	484,99
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	680,25

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que prové de les activitats de preimpresió o enquadernació dels treballs, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal d'impressió de textos per qualsevol procediment o sistema.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 40.418,16 euros

Activitat: Feines de paleta i petits treballs de construcció en general.

Epígraf IAE: 501.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.640,59
2	Personal no assalariat	Persona	17.988,83
3	Superfície del local	m²	46,60
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	201,55

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.078,80 euros

Activitat: Instal·lacions i muntatges (excepte lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire).

Epígraf IAE: 504.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.575,75
2	Personal no assalariat	Persona	20.854,69
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	69,28
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 40.002,45 euros

Activitat: Instal·lacions de lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire.

Epígraf IAE: 504.2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	8.238,58
2	Personal no assalariat	Persona	22.360,05
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	138,57
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	138,57

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.332,23 euros

Activitat: Instal·lacions de parallamps i similars. Muntatge i instal·lació de cuines de qualsevol tipus, amb tots els accessoris. Muntatge i instal·lació d'aparells elevadors de qualsevol tipus. Instal·lacions telefòniques, telegràfiques, telegràfiques sense fils i de televisió, en edificis i construccions de qualsevol tipus. Muntatges metàl·lics i instal·lacions industrials completes, que no vinguin ni aportin la maquinària ni els elements objecte de la instal·lació o el muntatge.

Epígraf IAE: 504.4, 5, 6, 7 i 8

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.575,75
2	Personal no assalariat	Persona	20.854,69
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	69,28
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 40.002,45 euros

Activitat: Revestiments, terres i paviments i col·locació d'aïllaments.

Epígraf IAE: 505.1, 2, 3 i 4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.112,99
2	Personal no assalariat	Persona	20.325,60
3	Superfície del local	m ²	21,41
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	245,64

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.038,06 euros

Activitat: Fusteria i manyeria.

Epígraf IAE: 505.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.689,12
2	Personal no assalariat	Persona	19.154,07
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	144,87

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 28.356,33 euros

Activitat: Pintura de qualsevol tipus i classe i revestiment amb paper, teixits o plàstics, i acabat i decoració d'edificis i locals.

Epígraf IAE: 505.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.027,77
2	Personal no assalariat	Persona	17.648,70
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	144,87

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.687,20 euros

Activitat: Treballs en guix i escaiola i decoració d'edificis i locals.

Epígraf IAE: 505.7

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.027,77
2	Personal no assalariat	Persona	17.648,70
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	144,87

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.687,20 euros

Activitat: Comerç al detall de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.

Epígraf IAE: 641

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.387,18
2	Personal no assalariat	Persona	10.581,66
3	Superfície local independent	m ²	57,94
4	Superfície local no independent	m ²	88,18
5	Càrrega d'elements de transport	Quilogram	1,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.867,67 euros

Activitat: Comerç al detall de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats.

Epígraf IAE: 642.1, 2, 3 i 4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.355,68
2	Personal no assalariat	Persona	10.991,07
3	Superfície local independent	m ²	35,90
4	Superfície local no independent	m ²	81,88
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	39,05

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de l'elaboració de plats precuinats, sempre que es faci amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 21.635,71 euros

Activitat: Comerç al detall d'ous, aviram, conills de granja, caça i de productes derivats.

Epígraf IAE: 642.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.382,36
2	Personal no assalariat	Persona	11.337,49
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	25,19
4	Superfície local independent	m²	27,08
5	Superfície local no independent	m²	58,57

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la rostidoria de pollastres, sempre que es faci amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 20.136,65 euros

Activitat: Comerç al detall, en triperia, de vísceres i menuts procedents d'animals d'abastament, frescos i congelats.

Epígraf IAE: 642.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.254,90
2	Personal no assalariat	Persona	11.098,14
3	Superfície local independent	m²	27,71
4	Superfície local no independent	m²	69,28
5	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	35,90

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.237,81 euros

Activitat: Comerç al detall de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de cargols.

Epígraf IAE: 643.1 i 2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36
3	Superfície local independent	m²	36,53
4	Superfície local no independent	m²	113,37
5	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	28,98

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.551,97 euros.

Activitat: Comerç al detall de pa, pastisseria, confiteria i similars, de llet i productes lactis.

Epígraf IAE: 644.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.248,22
2	Resta personal assalariat	Persona	1.058,17
3	Personal no assalariat	Persona	14.530,89
4	Superfície local de fabricació	m²	49,13
5	Resta superfície local independent	m²	34,01
6	Resta superfície local no independent	m²	125,97
7	Superfície del forn	100 dm²	629,86

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de l'activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, infusions o solubles, les activitats de catering i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, com també de loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 43.605,26 euros

Activitat: Despatxos de pa, pans especials i brioxeria.

Epígraf IAE: 644.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.134,85
2	Resta personal assalariat	Persona	1.039,27
3	Personal no assalariat	Persona	14.266,34
4	Superfície local de fabricació	m ²	48,50
5	Resta superfície local independent	m ²	33,38
6	Resta superfície local no independent	m ²	125,97
7	Superfície del forn	100 dm ²	629,86

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 42.925,01 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes de pastisseria, brioxeria i confiteria.

Epígraf IAE: 644.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.367,89
2	Resta personal assalariat	Persona	1.014,08
3	Personal no assalariat	Persona	12.912,15
4	Superfície local de fabricació	m ²	43,46
5	Resta superfície local independent	m ²	34,01
6	Resta superfície local no independent	m ²	113,37
7	Superfície del forn	100 dm ²	522,78

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la fabricació i el comerç al detall de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de l'activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafès, infusions o solubles, les activitats de catering i del comerç al detall de formatges, embotits i emparedats, com també de loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros.

Activitat: Comerç al detall de masses fregides, amb cobertures o farcits o sense, patates fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llaminadures, preparats de xocolata i begudes refrescants.

Epígraf IAE: 644.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.852,88
2	Resta personal assalariat	Persona	2.254,90
3	Personal no assalariat	Persona	13.214,47
4	Superfície local de fabricació	m ²	27,71
5	Resta superfície local independent	m ²	21,41
6	Resta superfície local no independent	m ²	36,53

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en establiments amb venedor.

Epígraf IAE: 647.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.026,67
2	Personal no assalariat	Persona	10.839,90
3	Superfície local independent	m ²	20,15
4	Superfície local no independent	m ²	68,65
5	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	8,81

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 15.822,10 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes alimentaris i begudes, en règim d'autoservei o mixt, en establiments amb una sala de vendes d'una superfície inferior a 400 metres quadrats.

Epígraf IAE: 647.2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	10.827,31
3	Superfície del local	m²	23,31
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	32,75

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.219,62 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria.

Epígraf IAE: 651.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.010,74
2	Personal no assalariat	Persona	13.812,85
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	38,42
4	Superfície local independent	m²	35,28
5	Superfície local no independent	m²	107,07

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.638,67 euros.

Activitat: Comerç al detall de tota classe de peces per al vestit i el tocat.

Epígraf IAE: 651 .2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.569,83
2	Personal no assalariat	Persona	13.995,51
3	Superfície del local	m²	49,13
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	56,69

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.848,00 euros.

Activitat: Comerç al detall de llençeria, cotilleria i peces especials.

Epígraf IAE: 651.3 i 5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.198,21
2	Personal no assalariat	Persona	11.998,85
3	Superfície del local	m²	47,87
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	75,58

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.626,46 euros.

Activitat: Comerç al detall d'articles de merceria i paqueteria.

Epígraf IAE: 651.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.902,18
2	Personal no assalariat	Persona	10.291,93
3	Superfície del local	m²	28,98
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	58,57

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.862,05 euros.

Activitat: Comerç al detall de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general.

Epígraf IAE: 651.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.130,41
2	Personal no assalariat	Persona	13.453,83
3	Superfície del local	m²	27,71
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	52,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.306,32 euros.

Activitat: Comerç al detall de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene personal.

Epígraf IAE: 652.2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.722,48
2	Personal no assalariat	Persona	12.786,18
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	31,49
4	Superfície local independent	m²	18,27
5	Superfície local no independent	m²	55,43

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.333,00 euros.

Activitat: Comerç al detall de mobles.

Epígraf IAE: 653.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.075,20
2	Personal no assalariat	Persona	16.200,02
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	50,39
4	Superfície del local	m²	16,38

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros.

Activitat: Comerç al detall de materials i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic no elèctrics; i de mobles de cuina.

Epígraf IAE: 653.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.884,77
2	Personal no assalariat	Persona	14.656,86
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	100,78
4	Superfície local independent	m²	36,53
5	Superfície local no independent	m²	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.189,61 euro

Activitat: Comerç al detall d'articles de parament, ferreteria, adorn, regal o reclam (incloent hi la bijuteria i els petits electrodomèstics).

Epígraf IAE: 653.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	15.116,66
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	51,02
4	Superfície del local	m²	21,41

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.470,09 euros.

Activitat: Comerç al detall de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.

Epígraf IAE: 653.4 i 5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.061,12
2	Personal no assalariat	Persona	16.527,55
3	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	94,48
4	Superfície del local	m²	8,81

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.454,15 euros.

Activitat: Comerç al detall d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.a.l.

Epígraf IAE: 653.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.950,71
2	Personal no assalariat	Persona	20.061,07
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	81,88
4	Superfície del local	m²	39,68

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.765,35 euros.

Activitat: Comerç al detall d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres.

Epígraf IAE: 654.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.098,92
2	Personal no assalariat	Persona	17.018,84
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	201,55
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	617,26

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.815,74 euros.

Activitat: Comerç al detall de tot tipus de maquinària (excepte els aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics).

Epígraf IAE: 654.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	9.422,71
2	Personal no assalariat	Persona	18.858,03
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	39,05
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 31.367,06 euros.

Activitat: Comerç al detall de cobertes, bandes de rodolament i cambres d'aire per a tota mena de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles esmentats.

Epígraf IAE: 654.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.746,19
2	Personal no assalariat	Persona	14.222,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	119,67
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	377,92

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.970,63 euros.

Activitat: Comerç al detall de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina.

Epígraf IAE: 659.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	16.521,25
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	56,69
4	Superfície del local	m²	17,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros.

Activitat: Comerç al detall d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics.

Epígraf IAE: 659.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.174,12
2	Personal no assalariat	Persona	19.273,74
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	119,67
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	1.070,76

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del servei de recollida de negatius i altre material fotogràfic impressionat perquè sigui processat en un laboratori de tercers i el lliurament de les còpies i les ampliacions corresponents, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal de comerç al detall d'aparells i instruments fotogràfics.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 35.524,14 euros.

Activitat: Comerç al detall de llibres, diaris, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, llevat que es trobin en quioscos situats a la via pública.

Epígraf IAE: 659.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.648,37
2	Personal no assalariat	Persona	17.176,30
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	57,94
4	Superfície del local	m²	30,86
5	Potència fiscal del vehicle	CVF	535,38

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la venda d'articles de valor escàs tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, com també loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.207,02 euros.

Activitat: Comerç al detall de premsa, revistes i llibres en quioscos situats a la via pública.

Epígraf IAE: 659.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.476,83
2	Personal no assalariat	Persona	17.220,39
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	403,11
4	Superfície del local	m²	844,02

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la venda d'articles de valor escàs tals com dolços, articles de fumador, etc., els serveis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, com també loteries, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 28.860,22 euros.

Activitat: Comerç al detall de joguines, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i per al cap, armes, cartutxos i articles de pirotècnia.

Epígraf IAE: 659.6

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.916,26
2	Personal no assalariat	Persona	13.258,56
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	138,57
4	Superfície del local	m²	32,75

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.948,78 euros.

Activitat: Comerç al detall de llavors, adobs, flors i plantes i petits animals.

Epígraf IAE: 659.7

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.988,50
2	Personal no assalariat	Persona	16.124,43
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	258,24

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 23.978,80 euros.

Activitat: Comerç al detall de tot tipus d'articles, incloent hi els d'alimentació i les begudes, en establiments diferents dels especificats al grup 661 i l'epígraf 662.1.

Epígraf IAE: 662.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.868,82
2	Personal no assalariat	Persona	9.429,01
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	28,98
4	Superfície del local	m²	37,79

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.395,27 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.

Epígraf IAE: 663.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.398,29
2	Personal no assalariat	Persona	13.989,21
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 14.379,72 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.

Epígraf IAE: 663.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.991,84
2	Personal no assalariat	Persona	13.982,91
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	239,34

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.059,58 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir.

Epígraf IAE: 663.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.613,92
2	Personal no assalariat	Persona	11.186,32
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	151,16

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 17.081,82 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.

Epígraf IAE: 663.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.678,39
2	Personal no assalariat	Persona	12.641,30
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	113,37

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.886,56 euros.

Activitat: Comerç al detall fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.a.l.

Epígraf IAE: 663.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.448,29
2	Personal no assalariat	Persona	10.537,57
3	Potència fiscal del vehicle	CVF	283,44

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 18.354,14 euros.

Activitat: Restaurants de dues forquilles.

Epígraf IAE: 671.4

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	17.434,55
3	Potència elèctrica	kW contractat	201,55
4	Taules	Taula	585,77
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 51.617,08 euros.

Activitat: Restaurants d'una forquilla.

Epígraf IAE: 671.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.602,80
2	Personal no assalariat	Persona	16.174,82
3	Potència elèctrica	kW contractat	125,97
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 38.081,38 euros.

Activitat: Cafeteries.

Epígraf IAE: 672.1, 2 i 3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.448,68
2	Personal no assalariat	Persona	13.743,56
3	Potència elèctrica	kW contractat	478,69
4	Taules	Taula	377,92
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
6	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.747,67

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 39.070,26 euros.

Activitat: Cafès i bars de categoria especial.

Epígraf IAE: 673.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.056,30
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Potència elèctrica	kW contractat	321,23
4	Taules	Taula	233,04
5	Longitud de la barra	Metre	371,62
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
7	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.903,66

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.586,03 euros.

Activitat: Altres cafès i bars.**Epígraf IAE:** 673.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.643,93
2	Personal no assalariat	Persona	11.413,08
3	Potència elèctrica	kW contractat	94,48
4	Taules	Taula	119,67
5	Longitud de la barra	Metre	163,76
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
7	Màquines tipus "B"	Màquina tipus "B"	2.947,75

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de màquines recreatives tals com billar, futbolí, dards, etc., com també dels expositors de cintes, vídeos, discos compactes, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de discos compactes i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que tinguin caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 19.084,78 euros.

Activitat: Serveis en quioscos, parades, guinguetes o altres locals anàlegs.**Epígraf IAE:** 675

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.802,88
2	Personal no assalariat	Persona	14.461,60
3	Potència elèctrica	kW contractat	107,07
4	Superfície del local	m ²	26,45

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.596,83 euros.

Activitat: Serveis en xocolateries, gelateries i orxateries.**Epígraf IAE:** 676

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.418,67
2	Personal no assalariat	Persona	20.016,97
3	Potència elèctrica	kW contractat	541,68
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de les activitats d'elaboració de xocolates, gelats i orxates, el servei públic de gelats, orxates, xocolates, infusions, cafè i solubles, begudes refrescants, com també productes de brioixeria, pastisseria, confiteria i rebosteria que normalment s'acompanyen per a la degustació dels productes anteriors, i de màquines recreatives tals com gronxadors, cavallets, animals que parlen, etc., com també de la comercialització de loteries, sempre que s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 25.528,25 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles.**Epígraf IAE:** 681

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.223,02
2	Personal no assalariat	Persona	20.438,98
3	Nombre de places	Plaça	371,62

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de la comercialització de loteries, sempre que aquesta activitat s'exerceixi amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 61.512,19 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en hostals i pensions.

Epígraf IAE: 682

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.145,96
2	Personal no assalariat	Persona	17.541,62
3	Nombre de places	Plaça	270,85

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 32.840,94 euros.

Activitat: Serveis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes.

Epígraf IAE: 683

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.478,31
2	Personal no assalariat	Persona	14.587,57
3	Nombre de places	Plaça	132,27

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.256,70 euros.

Activitat: Reparació d'articles elèctrics per a la llar.

Epígraf IAE: 691.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.314,54
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Superfície del local	m²	17,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 21.585,33 euros.

Activitat: Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles.

Epígraf IAE: 691.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	17.094,42
3	Superfície del local	m²	27,08

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva de les activitats professionals relacionades amb les assegurances del ram de l'automòbil, sempre que s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.729,04 euros.

Activitat: Reparació de calçat.

Epígraf IAE: 691.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.845,50
2	Personal no assalariat	Persona	10.014,78
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	125,97

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 16.552,74 euros.

Activitat: Reparació d'altres béns de consum n.c.a.l. (excepte la reparació de calçat i la restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals).

Epígraf IAE: 691.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.094,10
2	Personal no assalariat	Persona	16.187,42
3	Superfície del local	m²	45,35

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.803,91 euros.

Activitat: Reparació de maquinària industrial.

Epígraf IAE: 692

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.409,02
2	Personal no assalariat	Persona	18.146,29
3	Superfície del local	m²	94,48

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 30.352,99 euros.

</

Activitat: Transport de missatgeria i encàrrecs, quan l'activitat es dugui a terme exclusivament amb mitjans de transport propis.

Epígraf IAE: 849.5

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Càrrega dels vehicles	Tona	126,21

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros.

Activitat: Ensenyament de conducció de vehicles terrestres, aquàtics, aeronàutics, etc.

Epígraf IAE: 933.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.067,42
2	Personal no assalariat	Persona	20.596,45
3	Nombre de vehicles	Vehicle	774,72
4	Potència fiscal del vehicle	CVF	258,24

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 47.233,25 euros.

Activitat: Altres activitats d'ensenyament, com ara idiomes, costura, mecanografia, taquigrafia, preparació d'exàmens, oposicions i similars n.c.a.l.

Epígraf IAE: 933.9

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.253,49
2	Personal no assalariat	Persona	15.727,62
3	Superfície del local	m²	62,36

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 33.697,55 euros.

Activitat: Escoles i serveis de perfeccionament de l'esport.

Epígraf IAE: 967.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.035,55
2	Personal no assalariat	Persona	14.215,95
3	Superfície del local	m²	34,01

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.067,30 euros.

Activitat: Tint, neteja en sec, rentada i planxada de robes fetes i de peces i articles de la llar usats.

Epígraf IAE: 971.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.553,90
2	Personal no assalariat	Persona	16.773,19
3	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	45,98

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 37.224,77 euros.

Activitat: Serveis de perruqueria d'home i dona.

Epígraf IAE: 972.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.161,90
2	Personal no assalariat	Persona	9.649,47
3	Superfície del local	m²	94,48
4	Consum d'energia elèctrica	100 KWh	81,88

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall d'articles de cosmètica capil·lar i productes de perruqueria, com també dels serveis de manicura, depilació, pedicura i maquillatge, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 18.051,81 euros.

Activitat: Salons i instituts de bellesa.

Epígraf IAE: 972.2

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	14.896,21
3	Superfície del local	m²	88,18
4	Consum d'energia elèctrica	100 kWh	55,43

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall d'articles de cosmètica i bellesa, sempre que aquest comerç es limiti als productes necessaris per continuar els tractaments que es fan al saló.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 26.945,44 euros.

Activitat: Serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadors.

Epígraf IAE: 973.3

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.125,59
2	Personal no assalariat	Persona	17.044,03
3	Potència elèctrica	kW contractat	541,68

Nota.- El rendiment net que resulta de l'aplicació dels signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva dels serveis de reproducció de plànols i l'enquadernació dels treballs, sempre que aquestes activitats s'exerceixin amb caràcter accessori a l'activitat principal de serveis de còpies de documents amb màquines fotocopiadors.

Import a l'efecte de l'índex corrector d'excés: 24.192,95 euros.

Notes comunes a totes les activitats:

- El rendiment net que resulta d'aplicar els signes o els mòduls anteriors inclou, si s'escau, el que deriva del comerç al detall de productes del tabac que es duu a terme en règim d'autoritzacions de venda amb recàrrec, i també el que s'efectua mitjançant màquines automàtiques.
- Les quanties que figuren sota la rúbrica **“Rendiment anual per unitat”** corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans de l'amortització**.

Capítol 9. Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (II) (Activitats agrícoles, ramaderes i forestals)

Sumari

Concepte i àmbit d'aplicació

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les quals resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva el 2015

Determinació del rendiment net

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte activitats forestals)

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

Índexs correctors

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemples inferiors a 12.000 euros

Cas pràctic

Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2015

Explotacions agrícoles

Explotacions ramaderes

Explotacions forestals

Concepte i àmbit d'aplicació

[Art. 16.2.b) i 31 Llei IRPF; 32 i seg. Reglament, i Ordre HAP/2222/2014]

En l'exercici 2015, el mètode d'estimació objectiva es pot aplicar a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, inclosos les feines, els serveis i les activitats accessoris duts a terme pels titulars d'aquestes activitats, i també als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals duts a terme pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin aquests productes, sempre que hi concorrin les circumstàncies que s'indiquen tot seguit.

Activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques

1a Que es tracti d'activitats incloses a la llista que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que es reproduïx més endavant. ⁽¹⁾

2a Que el contribuent titular de l'activitat no hagi renunciat, de manera expressa o tàcita, a aplicar el mètode d'estimació objectiva ni als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit (IVA) o de l'agricultura i la ramaderia de l'impost general indirecte canari (IGIC).

• **Renúncia expressa** [art. 33.1.a) i 4 Reglament IRPF]

La renúncia expressa tant al mètode d'estimació objectiva com als règims especials simplificat, de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA o de l'agricultura i la ramaderia de l'IGIC s'ha de fer, com a regla general, el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha de fer en el moment de presentar la declaració censal de l'inici de l'activitat.

La renúncia s'ha de presentar mitjançant el model 036 de declaració censal d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, o en el model 037 de declaració censal simplificada d'alta, modificació i baixa en el cens d'empresaris, professionals i altres persones obligades a practicar retencions, aprovats per l'Ordre EHA/1274/2007, de 26 d'abril.

• **Renúncia tàcita** [art. 33.1.b) Reglament IRPF] ⁽²⁾

També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva mitjançant la presentació dins el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de tenir efecte, de la manera establerta per al règim d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, la renúncia s'entén efectuada si, dins el termini reglamentari, es fa el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat, de la manera establerta per al mètode d'estimació directa.

• **Conseqüències de la renúncia** (art. 33.2 i 3 Reglament IRPF)

La renúncia al mètode d'estimació objectiva amb relació a una activitat qualsevol causa que el contribuent quedi sotmès obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat que hi correspongui, per determinar el rendiment net de totes les activitats que dugui a terme, durant un període mínim de tres anys.

⁽¹⁾ Vegeu els articles 1 i 2 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽²⁾ Vegeu, també, l'article 5 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

Un cop transcorregut aquest termini, s'ha d'entendre prorrogada tàcitament per a cadascun dels anys següents en què es pugui aplicar el mètode d'estimació objectiva, llevat que es revoqui formalment el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En tot cas, si l'any immediatament anterior a l'any en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva hagi de tenir efecte es van superar els límits que en determinen l'àmbit d'aplicació, aquesta renúncia es considera no presentada.

3a Que el contribuent no incorri en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

Són causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents:⁽³⁾

a) Haver assolit en l'exercici anterior (2014) un volum d'ingressos superior a qualsevol dels imports següents [art. 32.2.a) Reglament IRPF]:⁽⁴⁾

- **450.000 euros anuals**, considerant totes les activitats econòmiques dutes a terme pel contribuent.
- **300.000 euros anuals**, per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva d'acord amb els termes que determinen els articles 1 i 2.1 de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que desplega aquest mètode per a l'any 2015.

En cas que l'activitat s'hagi iniciat l'any immediatament anterior, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

Per determinar aquests límits s'han de computar les operacions següents:

- Les que s'han d'anotar al llibre de registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que s'han d'anotar al llibre de registre que preveu l'article 40.1 del Reglament de l'IVA, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 31).⁽⁵⁾
- Les operacions per les quals estiguin obligats a emetre i a conservar factura, d'acord amb el que disposa el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre).

No es computen en cap cas les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, ni tampoc l'impost sobre el valor afegit ni, si s'escau, el recàrrec d'equivalència que gravi l'operació, per a les activitats que tributin pel règim simplificat de l'IVA.

b) Haver superat en l'exercici anterior (2014) el volum de compres en béns i serveis per al conjunt de les activitats econòmiques exercides pel contribuent **la quantitat de 300.000 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat** [art. 33.2.b) Reglament IRPF].⁽⁶⁾ En el cas d'obres o serveis subcontractats, l'import d'aquestes obres o d'aquests serveis s'ha de tenir en compte per calcular aquest límit.

⁽³⁾ Per a contribuents que exerceixin activitats diferents de les agrícoles, les ramaderes i les forestals, vegeu les pàgines 257 i següents del capítol 8.

⁽⁴⁾ Vegeu, també, l'article 3.1.a) i b) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

⁽⁵⁾ En aquest darrer article s'estableix que els subjectes passius acollits al règim especial simplificat per activitats els índexs o els mòduls de les quals operin sobre el volum d'operacions han de portar un llibre de registre on han d'anotar les operacions dutes a terme en l'exercici de les activitats esmentades.

⁽⁶⁾ Vegeu, també, l'article 3.1.d) de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

En cas que l'activitat s'hagi iniciat l'any immediatament anterior, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles per determinar el volum de rendiments íntegres i de compres.

Per determinar el volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis comentats anteriorment, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, els descendents i els ascendents, com també per les entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies següents:

- **Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars.**

A aquest efecte, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades dins el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

- **Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i que s'hi comparteixin mitjans personals o materials.**

En cas d'operacions efectuades amb entitats vinculades, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28),⁽⁷⁾ s'han de valorar obligatòriament pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

En aquests supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació d'aquestes operacions d'acord amb els termes i les condicions que estableixen els articles 13 a 16, capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del títol I del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

c) Dur a terme l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol [art. 33.2.c) Reglament IRPF].

d) Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol modalitat (art. 34.2 i 35 Reglament IRPF). No obstant això, si durant l'any s'inicia alguna activitat no inclosa en el mètode d'estimació objectiva, o per la qual es renuncia a aquest mètode, l'exclusió no té efecte per a aquell any respecte a les activitats que es desenvolupaven anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

e) L'exclusió del règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC (art. 36.2 i 4 Reglament IRPF). L'exclusió del règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit o de l'impost general indirecte canari comporta l'exclusió del règim d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques que dugui a terme el contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva (art. 34.3 Reglament IRPF)

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies comentades més amunt té efectes l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància i comporta la inclusió, durant els tres anys següents, en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, llevat que s'hi renunciï.

⁽⁷⁾ Els supòsits de vinculació que preveu l'article esmentat es comenten a la pàgina 157 del capítol 5.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes (art. 39 Reglament IRPF)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que duguin a terme activitats agrícoles, ramaderes o forestals han d'aplicar el mètode d'estimació objectiva per determinar el rendiment net d'aquestes activitats independentment de les circumstàncies que concorren individualment en els socis, els hereus, els comuners o els partícips, si, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades directament per persones físiques, es compleixen els requisits següents:

- **Que tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips siguin persones físiques contribuents per l'IRPF.**
- **Que no s'hagi renunciat en temps i forma a aplicar el mètode d'estimació objectiva.**

Aquesta renúncia l'han de formular per unanimitat tots els socis, els hereus, els comuners o els partícips que integren l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia la pot presentar un sol d'ells.

- **Important:** *per definir l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, es computen no solament les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels socis, els hereus, els comuners o els partícips, els cònjuges, els descendents i els ascendents d'aquests, i també per altres entitats en règim d'atribució en les quals participi qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies exposades a les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.*

En tot cas, el rendiment net determinat per l'entitat en règim d'atribució de rendes s'ha d'atribuir als socis, els hereus, els comuners o els partícips segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a les quals es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva el 2015 [Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29)]

Activitat	Clau
Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit.....	1
Activitat forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit	2
Ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE)	3
Serveis de cria, guarda i engreix de bestiar.....	4
Altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit, o bé no inclosos, que hagin prestat agricultors o ramaders	5
Altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit, o bé no inclosos, que hagin prestat titulars d'activitats forestals	6
Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parcel·la.....	7
Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parcel·la.....	8
Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'IAE, que hagin dut a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals.....	9

■ **Important:** les nou activitats esmentades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva. Per tant, si se'n duu a terme més d'una, el rendiment net s'ha de determinar separatament per a cadascuna de les activitats.

A continuació s'especifiquen les característiques de cadascuna de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals que s'inclouen en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2015.

Activitat 1: agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA

Es consideren activitats agrícoles i ramaderes a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva aquelles activitats agràries mitjançant les quals s'obtenen directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de les quals sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE). Igualment, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera dutes a terme per un mateix titular que siguin susceptibles d'estar incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit.

En conseqüència, s'entenen imputables a aquesta única activitat, a més de les vendes o els ingressos provinents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de l'exercici per a tercers d'altres feines o serveis accessoris amb els mitjans emprats ordinàriament en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquestes feines o serveis no hagi superat l'any immediatament anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions provinents del conjunt de les explotacions esmentades.

Ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva

Pel que fa a la ramaderia que es considera inclosa en aquesta activitat, s'ha de matisar que es tracta d'aquella **que no tingui la consideració de ramaderia independent, tal com es defineix a l'epígraf relatiu a l'activitat 3 (ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'IAE).**

Activitat 2: forestal susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA

Es considera activitat forestal, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, aquella activitat agrària mitjançant la qual s'obtenen directament de l'explotació productes naturals que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE).

També s'entenen imputables a aquesta activitat, a més de les vendes o els ingressos provinents o relacionats amb les explotacions forestals pròpiament dites, els ingressos derivats de l'exercici per a tercers d'altres feines o serveis accessoris amb els mitjans emprats ordinàriament en aquestes explotacions, sempre que l'import d'aquestes feines o serveis no hagi superat l'any immediatament anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions provinents del conjunt de les explotacions esmentades.

Activitat 3: ramaderia independent classificada a la divisió 0 de l'IAE

El concepte de ramaderia independent queda recollit als apartats u i dos de la Regla 3a de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de la divisió 0 de l'IAE, aprovades pel Reial decret legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost (BOE del 6), d'acord amb els quals tenen la consideració d'activitats de ramaderia independent les que tinguin per objectiu l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que es trobi comprès en algun dels casos següents:

a) Que pasturi o que s'alimenti bàsicament en terres que no siguin explotades agrícolament o forestalment per l'amo del bestiar.

A aquest efecte, s'entén, en tots els casos, que les terres les explota l'amo del bestiar si concorre alguna de les circumstàncies següents:

- Que l'amo del bestiar sigui el titular cadastral o el propietari de la terra.
- Quan dugui a terme pel seu compte activitats com ara l'adobament de pastures, les segues, la fenificació, l'empacament, el guaret, la recol·lecció, les podes, l'esporgada, l'aprofitament dentat, etc., necessàries per obtenir els fencs, la palla o el pinso amb què s'alimenta bàsicament el bestiar.

b) Que s'estabuli fora de les finques rústiques. No té aquesta consideració el bestiar que sigui

alimentat bàsicament amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, tot i que les instal·lacions pecuàries es trobin fora de les terres.

c) El transhumant o el que pastura en diverses jurisdiccions. No es considera com a tal el bestiar que s'alimenti bàsicament amb pastures, sitges, fencs o pinso obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.

d) El bestiar que s'alimenti bàsicament amb pinso no produït a la finca on es criï.

A aquest efecte, s'entén que el bestiar s'alimenta bàsicament amb pinso no produït a la finca on es cria si la proporció d'aquest pinso és superior al 50 per 100 del consum total de pinso, expressat en quilograms.

Sectors diferenciats dins l'activitat de ramaderia independent

Tot i que la ramaderia independent té la consideració d'activitat única a l'efecte del mètode d'estimació objectiva, per aplicar els índexs de rendiment net cal distingir entre els ingressos provinents, o imputables a aquests, dels tipus d'explotacions o sectors diferenciats següents:

- Porcí de carn, boví de carn, oví de carn, caprí de carn, avicultura i cunicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, caprí de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats.

Activitat 4: serveis de cria, guarda i engreix de bestiar

Els serveis de cria, guarda i engreix de bestiar constitueixen una activitat a la qual es pot aplicar el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

No obstant això, si la prestació a tercers de serveis de cria, guarda i engreix de bestiar es duu a terme amb els mitjans utilitzats ordinàriament per a l'exercici d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, i el volum d'ingressos que se'n deriven juntament amb els derivats de les altres feines i serveis accessoris del règim especial de l'IVA esmentat no hagi superat l'any anterior el 20 per 100 del volum total de l'explotació, aquests serveis no s'han de considerar com una activitat independent a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, sinó que s'han de computar com una part de l'activitat principal desenvolupada amb el caràcter de serveis accessoris a aquesta activitat.

Sectors diferenciats dins aquesta activitat

Dins l'activitat de cria, guarda i engreix de bestiar es distingeixen, a l'efecte d'aplicar els índexs corresponents de rendiment net, els dos sectors següents:

- Servei de cria, guarda i engreix d'aviram.
- Servei de cria, guarda i engreix de la resta d'espècies ramaderes.

Activitat 5: altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA (REARP), o bé no inclosos, que hagin prestat agricultors o ramaders

Activitat 6: altres feines, serveis i activitats accessoris exclosos del règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA (REARP), o bé no inclosos, que hagin prestat titulars d'activitats forestals

Cadascuna d'aquestes activitats, que es configuren com independents a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva, inclou els àmbits o els sectors que s'indiquen tot seguit.

Feines i serveis accessoris que hagin prestat agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals que estiguin exclosos del REARP

Tenen aquesta consideració les feines i els serveis accessoris que hagin prestat agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que utilitzen ordinàriament per a les seves pròpies explotacions. Com a exemples es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Les tasques de plantada, sembra, conreu, recol·lecció i transport.
- L'embalatge i el condicionament dels productes, incloent-hi l'asseccament, la neteja, l'esclofollada, el trossejament, l'ensitjament, l'emmagatzematge i la desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels estris, la maquinària i les instal·lacions utilitzats normalment per a l'exercici de les activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals nocius, i també la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de reg o drenatge.
- La tala, la selecció, l'estellament i l'escorçament d'arbres, la neteja dels boscos i altres serveis complementaris de la silvicultura de caràcter anàleg.

El requisit d'accessorietat que determina la inclusió en el mètode d'estimació objectiva es condiciona al fet que l'import que s'obtingui pel desenvolupament d'aquestes feines o serveis, conjuntament amb el de les activitats accessoris que es comenten a continuació, sigui inferior al que correspon a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals principals.

En cas contrari, si manca el requisit d'accessorietat, aquestes feines i aquests serveis no es consideren inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió de les feines i els serveis accessoris del REARP té lloc en els supòsits en què la facturació pel conjunt dels que s'han dut a terme durant l'exercici anterior (2014), incloent-hi els ingressos pels serveis de cria, guarda i engreix de bestiar, hagi superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si en l'exercici 2014 el volum d'operacions de les feines i els serveis accessoris no va ultrapassar el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'activitat principal, els ingressos derivats del desenvolupament de les feines i els serveis esmentats no són objecte de les activitats numerades amb les claus 5 i 6, sinó que s'han d'incloure com un servei diferenciats més de l'activitat agrícola o ramadera (clau 1) o forestal (clau 2) duta a terme.

Activitats accessoris dutes a terme per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals no incloses en el REARP

Tenen aquesta consideració l'agroturisme, l'artesania, la caça i la pesca, com també altres activitats recreatives i de lleure en què l'agricultor, el ramader o el titular de l'activitat forestal participi com a monitor, guia o expert.

Si les activitats esmentades tenen el caràcter d'accessòries a l'activitat principal en el sentit comentat anteriorment, com que no estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, s'han de declarar sempre i en tots els casos a les claus d'activitat 5 o 6, segons correspongui.

Activitat 7: **aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria**

Activitat 8: **aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria**

D'acord amb el que disposa el Codi civil, el contracte de parceria es regeix, entre altres disposicions, per les relatives al contracte de societat. Per tant, en la mesura que el cedent assumeixi una part dels riscos i les responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribueix la consideració d'empresari agrari o conreador directe.

Activitat 9: **processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'IAE, que hagin dut a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals**

Per delimitar l'àmbit objectiu d'aquesta activitat, s'ha de tenir en compte que no es consideren com a processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals els actes de simple conservació dels béns, com ara la pasteurització, la refrigeració, la congelació, l'asseccament, la classificació, la neteja, l'embalatge o el condicionament, l'esclofollada, l'esforçament, l'estellament, el trossejament, la desinfecció o la desinsectació. Tampoc no té la consideració de procés de transformació la simple obtenció de primeres matèries agropecuàries que no requereixin el sacrifici del bestiar.

En tots aquests supòsits, l'única activitat que s'ha de declarar és l'agrícola o la ramadera, assenyalada amb les claus 1 o 3, o la forestal, assenyalada amb la clau 2, de la qual s'obtenen els productes corresponents.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requereixen que aquests processos es duguin a terme exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin. En cas que es transformin, s'elaborin o es manufacturin productes adquirits a tercers, aquesta activitat no està inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracti de transformació de productes forestals, no són deduïbles amortitzacions per determinar el rendiment net previ de l'activitat, i tampoc resulta aplicable cap altre índex corrector diferent de l'específic de les activitats forestals per determinar el rendiment net de mòduls.

■ **Recordeu:** *les activitats numerades a la llista anterior amb les claus 5 i 6 només queden sotmeses al mètode d'estimació objectiva si el volum d'ingressos conjunt que els és imputable és inferior al que correspon a les activitats agrícoles, ramaderes o forestals dutes a terme amb caràcter principal.*

Determinació del rendiment net

El rendiment net és el resultat de sumar els rendiments nets que corresponen a cadascuna de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent. ⁽⁸⁾

El rendiment net que correspon a cada activitat s'obté fent successivament les operacions que s'indiquen al quadre següent de manera esquemàtica:

Fase 1a	INGRESSOS ÍNTEGRES (×) ÍNDEX DE RENDIMENT NET = RENDIMENT NET PREVI
Fase 2a	(−) REDUCCIÓ PER AMORTITZACIÓ DE L'IMMOBILITZAT MATERIAL I INTANGIBLE = RENDIMENT NET MINORAT
Fase 3a	(×) ÍNDEXS CORRECTORS = RENDIMENT NET DE MÒDULS
Fase 4a	(−) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL: 5 PER 100 (−) REDUCCIÓ AGRICULTORS JOVES (25 PER 100) (−) DESPESES EXTRAORDINÀRIES PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS = RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT
Fase 5a	(−) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT: 30 PER 100 = RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

Fase 1a: determinació del rendiment net previ

Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

Dins cada activitat agrícola, ramadera i forestal que es considera independent, els ingressos íntegres provinents de cadascun dels tipus de productes obtinguts, o de serveis prestats, s'han de consignar a la pàgina 7 de l'imprès de la declaració a la casella que correspongui de les numerades de l'1 al 13 d'acord amb la llista que es detalla més endavant.

Els índexs de rendiment net que s'han d'aplicar en l'exercici 2015 que consten a la llista continguda al quadre següent reproduïxen els aprovats a l'annex I i la disposició addicional segona de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29). No obstant això, en els supòsits en què el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques hagi autoritzat la reducció d'aquests índexs per a un sector o una zona geogràfica determinats pel fet que el desenvolupament de les activitats agrícoles o ramaderes esmentades ha estat afectat per incendis, inunda-

⁽⁸⁾ Vegeu l'annex I i les instruccions per a l'aplicació dels signes, els índexs o els mòduls en l'IRPF inclosos a l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29). Les activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva en l'exercici 2015 es detallen al quadre de la pàgina 310 d'aquest mateix capítol.

cions o altres circumstàncies excepcionals, s’han d’aplicar els índexs de rendiment net aprovats mitjançant les ordres ministerials publicades a aquest efecte.

Així mateix, si el desenvolupament de les activitats ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o grans avaries en l’equip industrial que comportin alteracions greus en l’acompliment de l’activitat, les persones interessades poden sol·licitar la reducció dels signes, els índexs o els mòduls aplicables a l’Administració o la Delegació de l’Agència Tributària que correspon al seu domicili fiscal, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d’aportar les proves que considerin oportunes i han de fer esment, si s’escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d’aquestes alteracions.

Un cop acreditada l’efectivitat de les alteracions esmentades, es pot autoritzar la reducció dels signes, els índexs o els mòduls que sigui procedent.

Índexs de rendiment net aplicables als productes o els serveis derivats d’activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva. Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

■ **Important:** *el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2015 al conreu de patata i la ramaderia de boví de llet, que han estat establerts per la disposició addicional cinquena de l’Ordre HAP/2430/2015, de 12 de novembre, per la qual es desplega per a l’any 2016 el mètode d’estimació objectiva de l’IRPF (BOE del 18).*

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprèn	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals 0,13 Processos de transformació 0,23
2	Remolatxa de sucre	
3	Bestiar boví de carn, oví de carn, caprí de carn, avicultura i cuniculicultura	
4	Activitats forestals amb període mitjà de tala superior a 30 anys	
5	Bestiar boví de llet	Productes naturals 0,20 Processos de transformació 0,30
6	Cereals, cítrics, fruita seca, productes hortícoles, patata, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d’origen, productes de l’olivera, fongs per al consum humà i tabac	Productes naturals 0,26 Processos de transformació 0,36
7	Bestiar porcí de cria, boví de cria, oví de llet, caprí de llet i apicultura	
8	Activitats forestals amb període mitjà de tala igual o inferior a 30 anys	
9	Raïm de taula, raïm per a vi de taula amb denominació d’origen, oleaginoses i flors i plantes ornamentals	Productes naturals 0,32 Processos de transformació 0,42
10	Altres espècies ramaderes no compreses expressament en altres codis	
11	Activitat forestal dedicada a l’extracció de resina	

(Continua)

Codi producte	Tipus de productes o serveis que comprèn	Índex de rendiment net
12	Arrels (excepte la remolatxa de sucre), tubercles, farratges, arròs, cotó, fruits no cítrics i altres productes agrícoles no compresos expressament en altres codis	Productes naturals 0,37 Processos de transformació 0,47
13	Plantes tèxtils	Productes naturals 0,42 Processos de transformació 0,52
14	Activitats accessòries dutes a terme per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals i serveis de cria, guarda i engreix d'aviram	Índex de rendiment net 0,42
15	Altres feines i serveis accessoris duts a terme per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals i serveis de cria, guarda i engreix de bestiar (excepte l'aviram)	Índex de rendiment net 0,56

Nota aclaridora: els índexs de rendiment net corresponents a la rúbrica “Processos de transformació” només s’han d’aplicar en el cas de l’activitat “Transformació, elaboració o manufactura...”, identificada amb la clau 9 del quadre de la pàgina 310 d’aquest mateix capítol.

Regles per computar els ingressos corresponents a cada tipus de producte o servei

Activitats de transformació, elaboració o manufactura

S’han de fer constar com a ingressos **el valor dels productes naturals, vegetals o animals, utilitzats en el procés productiu corresponent, d’acord amb els preus de mercat** que tinguin en el moment en què s’incorporen en aquest procés. Igualment s’hi han d’incloure, si s’escau, els ingressos corresponents a l’autoconsum, les subvencions i les indemnitzacions d’acord amb el que es comenta més endavant.

■ **Important:** si durant l’any 2015 s’han transmès productes elaborats en exercicis anteriors al del 1998, s’ha d’incloure com a ingrés de l’exercici 2015 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d’acord amb els preus de mercat que tinguin en el moment en què s’incorporin als processos de transformació, elaboració o manufactura.

Altres activitats

S’han de computar com a ingressos **els corresponents a les vendes efectuades**, com també els provinents de les feines, els serveis i les activitats accessòries dutes a terme, incloent-hi, si s’escau, l’autoconsum, les subvencions i les indemnitzacions, d’acord amb les instruccions següents:

- **Vendes o prestacions de serveis**

S’hi comprenen tots els ingressos íntegres, tant si són en diner com en espècie, derivats del lliurament dels productes que constitueixin l’objecte de l’activitat, com també, si s’escau, els que provenen de la prestació de feines i serveis accessoris a l’activitat principal.

En el cas de retribucions en espècie, s’han de computar com a ingressos íntegres tant la valoració fiscal de la retribució com l’ingrés a compte corresponent a aquesta retribució, sempre que no s’hagi repercutit al titular de l’activitat econòmica.

Si hi ha contraprestació i aquesta és notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració s’ha de fer pel valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques efectuades amb una societat amb què hi hagi relacions de vinculació, d'acord amb els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28),⁽⁹⁾ el titular de l'activitat n'ha de fer obligatòriament la valoració pel valor normal de mercat. S'entén per valor normal de mercat el que acordarien persones o entitats independents en condicions de lliure competència.⁽¹⁰⁾

Consideració de les compensacions o les quotes repercutides de l'IVA

a) Si es tracta d'activitats incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca d'aquest impost, les compensacions percebudes s'han d'incloure entre els ingressos corresponents derivats de les vendes o provinents de les prestacions de feines o serveis.

b) Si l'activitat està acollida al règim simplificat de l'IVA, l'import de les quotes repercutides no s'ha de computar com a ingrés. Tanmateix, si en acabar l'exercici s'ha ingressat per aquest règim menys del que hauria correspost d'acord amb les normes del règim general, la diferència s'ha de computar entre els ingressos íntegres de l'exercici esmentat a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva.

• Autoconsum i cessions gratuïtes

Dins aquests conceptes hi ha els lliuraments de béns i les prestacions de serveis la destinació dels quals sigui l'ús o el consum particular del titular de l'activitat o de la resta de membres de la unitat familiar corresponent (autoconsum intern), com també els lliuraments de béns o les prestacions de serveis per a altres persones gratuïtament (autoconsum extern).

En tots dos casos, la valoració a l'efecte fiscal dels ingressos corresponents a aquestes operacions s'ha de fer obligatòriament pel **valor normal de mercat** dels béns o els serveis cedits, o que hagin estat objecte d'autoconsum.

• Subvencions, ajuts i altres transferències rebudes

Amb relació a les subvencions rebudes, s'han de distingir les subvencions de capital i les subvencions corrents.

- **Les subvencions de capital**, que tenen com a finalitat primordial afavorir la instal·lació o la realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura que s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en els quals s'hagin materialitzat.

Tanmateix, en els casos en què els béns no siguin susceptibles d'amortització (com és el cas dels terrenys), la subvenció s'ha de computar com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produeixi l'alienació o la baixa en inventari del bé finançat amb la subvenció esmentada, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps.

- **Les subvencions corrents**, que són les que es concedeixen normalment per garantir una rendibilitat mínima o per compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen totalment com un ingrés més del període en què es concedeixen, llevat que el contribuent hagi optat pel criteri de cobraments i pagaments; en aquest cas, s'han de computar en el període en què es cobrin.

⁽⁹⁾ Els supòsits de vinculació que preveu l'article esmentat es comenten a la pàgina 157 del capítol 5.

⁽¹⁰⁾ Pel que fa a les obligacions de documentació d'aquestes operacions, vegeu la pàgina 308 d'aquest mateix capítol.

Sens perjudici de les peculiaritats que es puguin derivar de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cadascuna d'aquestes peculiaritats, cal esmentar el tractament aplicable amb caràcter general a les subvencions o els ajuts que s'indiquen tot seguit:

* **Ajuts directes desacobllats de la política agrària comuna** (*pagament bàsic, pagament per a pràctiques agrícoles beneficioses per al clima i el medi ambient, pagament per a joves agricultors i, si s'escau, pagament del règim simplificat per a petits agricultors*). L'import de l'ajut s'ha d'acumular als ingressos provinents dels conreus o les explotacions del receptor de manera proporcional als imports respectius.

Tanmateix, quan el receptor de l'ajut directe no hagi obtingut ingressos per activitats agrícoles o ramaderes, l'índex de rendiment net que s'ha d'aplicar és el 0,56.

En aquests casos, pot ser aplicable l'índex reductor corresponent a les empreses el rendiment net minorat de les quals no passi de 9.447,91 euros, que es comenta més endavant, ja que la percepció de l'ajut directe exigeix als receptors l'acompliment de certes tasques de manteniment de les explotacions.

* **Subvencions per interrupcions de conreus o explotacions.** Si la subvenció o l'ajut es concedeix per la interrupció d'un conreu determinat o d'una producció ramadera concreta i estan destinats a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, si s'escau, correspon computar en l'exercici, s'hi ha d'aplicar l'índex de rendiment net corresponent al conreu o la producció que es duia a terme anteriorment.

* **Subvencions no vinculades a conreus o produccions concrets.** Si es reben subvencions que no estan vinculades a un conreu o una producció concrets, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guaret, l'import de la subvenció que escaigui computar en l'exercici s'ha de distribuir entre la resta de conreus o explotacions que l'agricultor o el ramader dugui a terme, proporcionalment als ingressos provinents de cadascun d'ells, i s'ha d'acumular posteriorment a aquests ingressos a l'efecte d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguin.

* **Subvencions percebudes per contractar assegurances agràries.** Les subvencions percebudes per agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguin rebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o bé de les comunitats autònomes, no s'han d'incloure entre els ingressos que es prenen com a base per determinar el rendiment net, ja que per fixar els índexs de rendiment net aplicables a cada tipus de conreu o producte ja es va tenir en compte, com a cost de l'assegurança, la quantitat que paga realment el titular, un cop deduïda la part subvencionada.

* **Indemnitzacions per assegurances.** L'import de les indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores a conseqüència de sinistres que hagin afectat productes de l'explotació, en procés o acabats, s'ha de computar dins els ingressos íntegres corresponents al tipus de conreu o producció de què es tracti.

Dins aquest tipus de sinistres o pèrdues no hi ha les despeses originades per la destrucció d'animals, de manera que **les indemnitzacions que satisfaci l'assegurança per cobrir les despeses derivades de la destrucció d'animals** no s'han d'integrar en el volum total d'ingressos de les activitats.

* **Determinades subvencions o ajuts de la política agrària comunitària (PAC),** com també altres de caràcter públic que tinguin per objectiu reparar la destrucció, en determinades circumstàncies, d'elements patrimonials afectes, tenen un tractament fiscal especial que es pot consultar al capítol 7 d'aquest *Manual*, pàgines 216 i següent.

* **Subvencions forestals.** No s'han d'integrar en la base imposable les subvencions concedides a les persones que exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics

de gestió forestal, ordenament de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període mitjà de producció, segons l'espècie de què es tracti, sigui igual o superior a 20 anys.

■ **Important:** les prestacions rebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, maternitat, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, si s'escau, tributen com a rendiments del treball.

Exemple:

La senyora MJJ ha obtingut l'any 2015 la quantitat de 13.823,28 euros en concepte d'ingressos de la seva explotació agrícola dedicada a la producció de pomes, inclòs l'import percebut en concepte de compensació de l'IVA (a l'efecte d'aquest impost, està acollida al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca).

En aquesta quantitat no s'ha computat la fruita destinada al consum familiar propi, que es valora en 30,05 euros, ni tampoc la que ha regalat a diverses amistats, el valor de mercat de la qual és de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, l'any 2015 ha percebut 1.803,04 euros d'una companyia asseguradora pels danys que ha sofert la collita a conseqüència d'una pedregada, com també 2.025,50 euros en concepte d'ajut directe desacoblat de la política agrària comuna.

Determineu el rendiment net previ de l'activitat en l'exercici 2015.

Solució:

La senyora MJJ ha de computar com a ingressos la suma de:

- Venda de pomes.....	13.823,28
- Autoconsum.....	30,05
- Cessions gratuïtes	200,00
- Indemnització sobre la collita de pomes	1.803,04 (1)
- Ajut directe desacoblat de la PAC	<u>2.025,50</u>
Suma.....	17.881,87 euros

L'índex de rendiment net aplicable sobre els ingressos esmentats és el 0,37.

Rendiment net previ: $(17.881,87 \times 0,37) = 6.616,29$ euros.

(1) Com que la indemnització es rep per la pèrdua de productes de l'explotació, l'import no té en cap cas la consideració de guany o pèrdua patrimonial, sinó que es computa entre els ingressos íntegres corresponents al tipus de producte malmès o perdut.

Fase 2a: determinació del rendiment net minorat

La determinació del rendiment net minorat és el resultat de deduir, del rendiment net previ determinat en la fase 1a anterior, els imports que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible, corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència:

Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excepte les activitats forestals) ⁽¹¹⁾

Taula d'amortització

La determinació de les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat, material o intangible, afecte a l'activitat corresponguin a la depreciació efectiva que pateixin els diferents elements afectes a causa del funcionament, l'ús, el gaudi o l'obsolescència s'ha d'efectuar aplicant la taula d'amortització que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), que es reproduïx tot seguit:

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim (1)	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Estris, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Musclera	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys
7	Bestiar boví, porcí, ovi i caprí	22 per 100	8 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics	10 per 100	17 anys
9	Fruiters cítrics i vinyes	5 per 100	45 anys
10	Oliverar	3 per 100	80 anys

(1) Per a les adquisicions d'actius nous efectuades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els que s'indiquen al quadre. El nou coeficient determinat d'aquesta manera es pot aplicar durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període indicat anteriorment.

▪ **Important:** en el cas d'activitats forestals, no escau aplicar cap minoració en concepte d'amortització de l'immobilitzat material i intangible afecte a aquestes activitats.

Regles particulars per aplicar la taula d'amortització

- El coeficient d'amortització que s'ha de fer servir pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim. Aquest darrer percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que es detalla a la taula per a cada grup d'elements.
- El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o el cost de producció, si l'element ha estat produït a la mateixa empresa, excloent-ne:
 - El valor residual, si s'escau, per a tots els elements.
 - El valor del sòl per a les edificacions. Si no es coneix la part del preu d'adquisició corresponent al valor del sòl, aquest valor s'ha de determinar prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció en l'any d'adquisició.
 - L'IVA suportat en l'adquisició o la producció si el bé està afectat per una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat d'aquest impost.

(11) Vegeu les instruccions 2.2 dels annexos I i II de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

- **L'amortització s'ha de practicar element per element**, si bé, en cas que es tracti d'elements patrimonials integrats en el mateix grup de la taula d'amortització, es pot practicar sobre el conjunt d'elements, sempre que en tot moment es pugui conèixer l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** s'han de començar a amortitzar des que es posin en condicions de funcionament, i els de l'immobilitzat intangible, des del moment en què estiguin en condicions de generar ingressos. El període d'amortització no pot excedir el període màxim d'amortització que estableix la taula per a cada tipus d'elements.
- **Si es tracta d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquireixen usats**, l'amortització s'ha d'efectuar sobre el preu d'adquisició, fins al límit que resulti de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, en cas que per les condicions econòmiques de l'operació no hi hagi dubtes raonables que s'exercirà l'una opció o l'altra, el cessionari es pot deduir, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als béns esmentats, aplicant els coeficients que preveu la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o el cost de producció del bé.
- En tots els casos, cal disposar dels justificants documentals de l'adquisició dels elements amortitzables i, a més, aquests justificants han de constar registrats degudament al llibre de registre de béns d'inversió corresponent.

■ **Important:** els elements de l'immobilitzat material nous posats a disposició del contribuent en l'exercici 2015 el valor unitari dels quals no passi de 601,01 euros es poden amortitzar lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.

Fase 3a: determinació del rendiment net de mòduls

El rendiment net de mòduls s'obté aplicant sobre el rendiment net minorat l'índex o índexs correctors que corresponguin a l'activitat dels que es comenten a continuació (Instrucció 2.3 de l'annex I de l'Ordre HAP/2222/2014).

Índexs correctors

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

S'ha d'aplicar l'índex 0,75 si en el desenvolupament de les activitats agrícoles s'utilitzen *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a aquest efecte, el sòl.

Es consideren mitjans de producció aliens tant el treball com el capital, tret de la terra i dels elements que hi estan adherits de manera permanent com ara els pous, els arbres i les construccions que formin part de l'explotació. Per tant, perquè es pugui aplicar aquest índex corrector el titular no ha de treballar personalment en l'activitat (excepte en tasques pròpies de direcció, organització i planificació d'aquesta activitat), sinó que ha de fer servir íntegrament mà d'obra aliena; a més, tots els elements de l'explotació diferents de la terra d'acord amb el que s'ha comentat anteriorment han de ser aportats per tercers.

Excepcionalment, no s'ha d'aplicar aquest índex en els casos de parcel·la i figures similars.

Índex 2. Utilització de personal assalariat

Si l'exercici de l'activitat requereix personal assalariat i el cost d'aquest personal supera el 10 per 100 del volum total d'ingressos, es pot aplicar l'índex corrector que escaigui en cada cas dels que s'indiquen a continuació, segons el percentatge que representi el cost del personal assalariat amb relació al volum total d'ingressos de l'activitat:

Índex corrector aplicable per la utilització de personal assalariat	
Percentatge (cost personal assalariat/volum ingressos x 100)	Índex
Més del 10 per 100 i fins al 20 per 100	0,90
Més del 20 per 100 i fins al 30 per 100	0,85
Més del 30 per 100 i fins al 40 per 100	0,80
Més del 40 per 100	0,75

- **Incompatibilitat amb l'índex 1:** no s'ha d'aplicar aquest índex si el rendiment de l'activitat ha estat objecte de reducció per efecte de l'índex 1 ("Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles").

Índex 3. Per conreus en terres arrendades

S'ha d'aplicar l'índex **0,90** si els conreus es duen a terme, totalment o parcialment, en terres arrendades. La reducció s'aplica a la part del rendiment net minorat de l'activitat que provingui d'aquests conreus (un cop rectificada, si s'escau, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual s'ha d'aplicar aquest índex, cal distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a aquesta activitat que correspongui als conreus duts a terme en terres arrendades.

Si no es pot delimitar aquest rendiment, s'ha de prorratejar segons el percentatge que representin les terres arrendades dedicades a cada conreu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a aquest conreu.

Índex 4. Pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100

En cas que en les activitats ramaderes el bestiar sigui alimentat amb pinso i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers que representin més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments provinents d'aquestes activitats se'ls ha d'aplicar l'índex que correspongui dels dos següents:

Activitats	Índex
Activitats d'explotació intensiva de bestiar porcí de carn i avicultura.....	0,95
Resta d'activitats ramaderes.....	0,75

A aquest efecte, la valoració de l'import del pinso i els altres productes propis s'ha d'efectuar segons el valor de mercat.

Índex 5. Activitats d'agricultura ecològica

S'ha d'aplicar l'índex **0,95** si la producció compleix els requisits que estableix la normativa legal vigent de les comunitats autònomes, per la qual les comunitats autònomes assumeixen el

control d'aquest tipus de producció, d'acord amb el Reial decret 1852/1993, de 22 d'octubre, sobre producció agrícola ecològica i la seva indicació en els productes agraris i alimentaris, i amb el Reglament (CEE) 2092/1991, del Consell, de 24 de juny de 1991.

Índex 6. Conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica

S'ha d'aplicar l'índex 0,80 si els conreus es duen a terme, totalment o parcialment, en terres de regadiu i el consum elèctric diari mitjà, en termes d'energia facturada en kWh, de la factura del mes del període impositiu amb més consum és com a mínim 2,5 vegades superior al corresponent a la de dos mesos del mateix període impositiu, sempre que el contribuent o la comunitat de regants en què participi estiguin inscrits al registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'impostos especials a què es refereix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials.

Aquest índex **0,80** s'ha d'aplicar sobre el **rendiment provinent dels conreus duts a terme en terres de regadiu per energia elèctrica** i, quan no es pugui delimitar aquest rendiment, aquest índex s'ha d'aplicar sobre el resultat de multiplicar el rendiment provinent de tots els conreus pel percentatge que representi la superfície dels conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Aquest índex es pot aplicar per qualsevol de les activitats següents que utilitzin energia elèctrica per regar els conreus, sempre que el rendiment provingui de productes agrícoles:

- Activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit.
- Aprofitaments que corresponen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials a les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques i que duguin a terme els titulars de les explotacions de les quals s'obtinguin directament aquests productes naturals.

Índex 7. Pel fet de ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no passa de 9.447,91 euros

S'ha d'aplicar l'índex corrector 0,90 si la suma dels rendiments nets minorats del conjunt de les activitats agrícoles i ramaderes dutes a terme pel contribuent no supera la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

- **Incompatibilitat:** *aquest índex no es pot aplicar als casos d'agricultors joves que tinguin dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es refereix la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF.*

Índex 8. Índex corrector en determinades activitats forestals

Es pot aplicar l'índex corrector 0,80 sobre els rendiments provinents de l'explotació de finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenament de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període mitjà de producció, segons l'espècie de què es tracti, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

- **Atenció:** *als rendiments que provenen d'activitats forestals, només s'hi pot aplicar aquest índex corrector.*

Fase 4a: determinació del rendiment net de l'activitat

D'acord amb la normativa reguladora del mètode d'estimació objectiva, continguda a l'annex I i a la disposició addicional primera de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), per determinar el rendiment net de l'activitat es poden practicar les reduccions que s'indiquen tot seguit.

Reducció de caràcter general

El rendiment net de mòduls de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, com també dels processos de transformació, determinat d'acord amb el que s'ha comentat en la fase 3a anterior, es pot reduir en el percentatge del 5 per 100.

Reducció agricultors joves: 25 per 100

D'acord amb el que estableixen la disposició addicional sisena de la Llei de l'IRPF i el punt 3 de les instruccions per a l'aplicació dels signes, els índexs o els mòduls en l'impost sobre la renda de les persones físiques de l'annex I de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), els agricultors joves (majors de 18 anys i menors de 40 anys) o els assalariats agraris poden reduir el rendiment net de mòduls que resulti després d'aplicar la reducció de caràcter general en un 25 per 100 en cadascun dels períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la primera instal·lació com a titulars d'una explotació que tingui el caràcter de prioritària, efectuada a l'empara del que preveu el capítol IV del títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, sempre que, a més, acreditin l'acompliment d'un pla de millora de l'explotació.

A aquest efecte, el caràcter d'explotació prioritària s'ha d'acreditar mitjançant un certificat que ha d'emetre l'òrgan corresponent de la comunitat autònoma o per mitjà de la inclusió al Catàleg general d'explotacions prioritàries del Ministeri d'Agricultura, Alimentació i Medi Ambient. ⁽¹²⁾

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ⁽¹³⁾

Si el desenvolupament de l'activitat ha estat afectat per incendis, inundacions, esfondraments o altres circumstàncies excepcionals que hagin determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal d'exercici de l'activitat, les persones interessades poden minorar el rendiment net que resulti en l'import d'aquestes despeses. Per fer-ho, els contribuents han d'haver comunicat aquestes circumstàncies a l'Administració o, si no n'hi ha, la Delegació de l'Agència Tributària, en el termini dels 30 dies següents a la data en què van tenir lloc. A aquest efecte, han d'aportar la justificació corresponent i han de fer esment, si s'escau, de les indemnitzacions que han de percebre amb motiu d'aquestes alteracions, per tal que l'Administració tributària pugui verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import corresponent.

Fase 5a: determinació del rendiment net reduït de l'activitat

(Art. 32.1 Llei IRPF i 25 Reglament)

En cas que en l'exercici de l'activitat agrària s'hagin obtingut rendiments el període de generació dels quals hagi estat superior a dos anys o altres qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, si s'imputen en un únic període

⁽¹²⁾ Vegeu el Reial decret 613/2001, de 8 de juny, sobre millora i modernització de les estructures de producció de les explotacions agràries (BOE del 9).

⁽¹³⁾ Vegeu l'annex III de l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29).

impositiu, es pot aplicar una reducció del rendiment net del 30 per 100 d'aquests imports. El resultat obtingut d'aquesta manera és el rendiment net reduït de l'activitat.

Tenen la consideració de rendiments obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, a l'efecte d'aplicar la reducció del 30 per 100 esmentada, únicament els següents, si s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per adquirir elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajuts per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

■ **Recordeu:** els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de l'alienació o la transmissió d'elements afectes a l'activitat econòmica no s'inclouen dins el rendiment derivat de l'activitat, sinó que tributen amb la resta de guanys i pèrdues patrimonials.

Determinació del rendiment net reduït total

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros (art. 32.2.3r de la Llei IRPF)

Les condicions, la quantia i el límit d'aquesta reducció es recull a les pàgines 248 i següents del capítol 7, al comentari dels quals ens remetem.

Cas pràctic

El senyor LHI és propietari d'una finca rústica on duu a terme a les activitats d'agricultura i explotació de bestiar ovi de carn. Aquests caps de bestiar s'alimenten bàsicament amb les pastures que produeix la finca mateixa. Pel que fa a aquestes activitats, totes estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca (REARP) de l'impost sobre el valor afegit (IVA). El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que hi conrea, tots ells destinats a la venda, són blat de moro i productes diversos de l'horticultura (tomàquets, enciams, mongetes verdes i bledes).
- En l'exercici 2015, el cost de personal assalariat corresponent a un empleat que treballa a jornada completa en l'activitat des de l'any 2007 ha pujat a 18.000 euros. Les retribucions satisfetes a aquest empleat en l'exercici 2015, incloses dins el cost de personal assalariat, pugen a 14.000 euros.
- El senyor LHI opta per imputar els ingressos de l'activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments. D'acord amb aquest criteri, els ingressos corresponents al 2015 que consten al llibre de registre d'ingressos han estat els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de blat de moro	49.000	5.880	54.880
Ingressos per venda d'ovelles	27.000	2.835	29.835
Ingressos per venda de productes de l'horticultura	17.000	2.040	19.040
Ingressos per feines per a altres agricultors aollits al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA (1)	4.760	- - - (2)	4.760
Total ingressos computables (euros)			108.515

(1) L'any anterior (2014), els ingressos corresponents a feines per a altres agricultors només van representar el 6 per 100 del volum total d'ingressos d'aquell exercici. Per tant, el 2015 aquestes feines es consideren incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca a l'efecte de l'IVA i no constitueixen cap activitat independent a l'efecte del mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, de manera que s'han de computar com un producte o servei diferenciat més dins l'única activitat agrícola i ramadera que duu a terme el titular.

(2) Com que els destinataris d'aquestes feines són altres agricultors també aollits al règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA, no escau reintegrar cap compensació amb relació a aquestes operacions.

- A més dels ingressos anteriors, el senyor LHI té anotat al llibre de registre esmentat un altre ingrés per un import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda el 2015 en concepte d'ajut directe desacoblant de la política agrària comuna (PAC).
- D'altra banda, al llibre de registre de béns d'inversió consten les anotacions següents el 31 de desembre de 2014, relatives als elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat dels quals el titular conserva justificació documental completa:

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada el 31-12-2014
Nau magatzem i estable.....	10-02-1999	36.000 (1)	22.000
Remolc.....	10-06-2006	3.155	3.155
Màquina adobadora.....	01-03-2010	7.500	7.200
Instal·lació de reg.....	01-06-2012	2.500	1.015
Tractor, accessoris i eines.....	23-08-2012	28.800	9.800

(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del sòl.

- Finalment, durant l'exercici 2015 ha adquirit diverses eines noves de conreu per un import de 1.260 euros, i el valor unitari de cap d'aquestes eines no supera la quantitat de 601,01 euros.

Solució:

Qüestió prèvia: activitats dutes a terme.

Totes les activitats que ha dut a terme el senyor LHI estan incloses en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'impost sobre el valor afegit. Per tant, a l'efecte d'aplicar el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, duu a terme una sola activitat, la clau identificativa de la qual és la número 1 (agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, la ramaderia i la pesca de l'IVA).

1a fase: determinació del rendiment net previ.

Com a operació prèvia, cal determinar els ingressos computables que corresponen a cadascun dels productes obtinguts i serveis prestats en el desenvolupament de l'activitat, tenint en compte que l'import de l'ajut directe desacoblant de la política agrària comuna (PAC) s'ha d'acumular als ingressos provinents dels diferents conreus i explotacions, de manera proporcional als imports respectius, sense incloure-hi, a aquest efecte, els ingressos per altres feines i serveis accessoris.

Per tant, els ingressos computables són els següents:

Ingressos totals provinents de conreus i explotacions: 54.880 (blat de moro) + 29.835 (ovelles) + 19.040 (productes de l'horticultura) = 103.755 euros.

Ingressos computables per la venda de blat de moro

Ingressos registrats.....	54.880,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblant de la PAC ($54.880 \div 103.755 \times 6.250$).....	3.305,86
Ingressos computables.....	58.185,86

Ingressos computables per la venda de bestiar ovi de carn

Ingressos registrats.....	29.835,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblant de la PAC ($29.835 \div 103.755 \times 6.250$).....	1.797,20
Ingressos computables.....	31.632,20

Ingressos computables per la venda de productes de l'horticultura

Ingressos registrats.....	19.040,00
Part proporcional de l'ajut directe desacoblant de la PAC ($19.040 \div 103.755 \times 6.250$).....	1.146,93
Ingressos computables.....	20.186,93

Ingressos computables per altres feines i serveis accessoris

Ingressos registrats i computables.....	4.760,00

Solució (continuació):

Aplicant als ingressos que provenen de cadascun dels productes i els serveis els índexs de rendiment net corresponents, el rendiment net previ es determina tal com s'indica:

Codi producte	Tipus de producte/servei	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar ovi de carn	31.632,20	0,13	4.112,19
5	Blat de moro i productes de l'horticultura..	78.372,80	0,26	20.376,93
13	Altres feines i serveis accessoris	4.760,00	0,56	2.665,60
Rendiment net previ (suma).....				27.154,72

2a fase: determinació del rendiment net minorat.

Import de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Fent ús de la taula d'amortització que conté l'Ordre HAP/2222/2014, de 27 de novembre (BOE del 29), i d'acord amb les regles que s'hi estableixen per aplicar-la, l'import de l'amortització que es pot deduir del rendiment net previ es determina de la manera següent:

Element patrimonial	Valor d'adquisició	Coefficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i estable.....	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolc	3.155	Irrellevant (1)		0
Màquina adobadora	7.500	25%	Tot l'any	300 (2)
Instal·lació de reg	2.500	25%	Tot l'any	625
Tractor i accessoris.....	28.800	25%	Tot l'any	7.200
Eines de conreu	1.260	100% (3)	Irrellevant	1.260
Total amortitzacions.....				11.185

(1) El 31-12-2014 el remolc ja estava amortitzat completament, de manera que no es pot computar cap import per aquest concepte el 2015.

(2) Com que l'import que s'obté d'aplicar el coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar el 31-12-2014, que puja a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina adobadora s'ha efectuat per aquesta darrera quantitat.

(3) Es poden amortitzar lliurement perquè el seu valor unitari és inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2015 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.

Rendiment net minorat (resum).

Rendiment net previ	27.154,72
menys: Amortització de l'immobilitzat material i intangible.....	11.185,00
igual a: Rendiment net minorat	15.969,72

3a fase: índexs correctors i determinació del rendiment net de mòduls.

En aquest cas, només es pot aplicar l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte al volum total d'ingressos ($18.000 / 114.765 \times 100 = 15,68\%$).

Com que aquest percentatge està comprès entre el 10 i el 20 per 100, es pot aplicar l'índex corrector 0,90. Per tant:

Rendiment net de mòduls: $(15.969,72 \times 0,90) = 14.372,75$ euros

Solució (continuació):**4a fase: determinació del rendiment net de l'activitat.**

Reducció de caràcter general: 5 per 100 de $14.372,75 = 718,64$ euros.

Com que no hi ha cap tipus de despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals ni el dret a aplicar la reducció per agricultors joves, el rendiment net de l'activitat és el següent: $14.372,75 - 718,64 = 13.654,11$ euros.

5a fase: determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Com que no s'ha computat cap tipus de rendiment amb un període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap rendiment obtingut de manera notòriament irregular en el temps, no escau practicar cap reducció per aquest concepte. Per tant:

Rendiment net reduït de l'activitat = Rendiment net de l'activitat (13.654,11 euros)

Rendiment net reduït total.

Com que els rendiments de les activitats econòmiques són superiors a 12.000 euros, no pot aplicar la reducció de l'article 32.2.3r de la Llei de l'IRPF; per tant, el rendiment net coincideix amb el rendiment net reduït total de l'activitat, que puja a 13.654,11 euros.

Emplenament de l'imprès de la declaració
(pàgina 7 del model D-100)

E3

Rendiments d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Si el nombre d'activitats econòmiques previst en aquest full és insuficient, indiqueu el nombre de fulls addicionals que hi adjunteu

• Activitats agrícoles, ramaderes i forestals exercides i rendiments obtinguts

Activitat 1a

Contribuent titular de l'activitat

151

Declarant

Activitat exercida. Clau

152

1

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"

153

X

Atenció: l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular

PRODUCTES	Ingressos íntegres	Índex	Rendiment base producte
1			
2			
3	31.632,20	0,13	4.112,19
4			
5			
6	78.372,80	0,26	20.376,93
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15	4.760,00	0,56	2.665,60
Total ingressos.....	154		114.765,00

Rendiment net previ (suma de rendiments base)

155

27.154,72

Reduccions

156

Amortització de l'immobilitzat material i intangible

157

11.185,00

Rendiment net minorat ((155) - (156) - (157))

158

15.969,72

Índex correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles	159	
2. Per utilització de personal assalariat	160	0,90
3. Per cultius duts a terme en terres arrendades	161	
4. Per pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100	162	
5. Per activitats d'agricultura ecològica	163	
6. Per conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica	164	
7. Per ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros..	165	
8. Índex corrector en determinades activitats forestals	166	

Rendiment net de mòduls

167

14.372,75

Reducció de caràcter general (5 per 100 de l'import de la casella [166], si és > 0)

168

718,64

Diferència ((167) - [168])

169

13.654,11

Reducció agricultors joves (disposició addicional sisena de la Llei de l'impost)

170

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals.....

171

Rendiment net de l'activitat ((169) - [170] - [171])

172

13.654,11

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

173

Rendiment net reduït ((172) - [173])

174

13.654,11

Activitat 2a

Contribuent titular de l'activitat

151

Activitat exercida. Clau

152

Si per a la imputació temporal dels rendiments opteu per aplicar el criteri de cobraments i pagaments, consigneu una "X"

153

Atenció: l'opció es refereix necessàriament a totes les activitats del mateix titular

PRODUCTES	Ingressos íntegres	Índex	Rendiment base producte
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15			
Total ingressos.....	154		

Rendiment net previ (suma de rendiments base)

155

Reduccions

156

Amortització de l'immobilitzat material i intangible

157

Rendiment net minorat ((155) - (156) - (157))

158

Índex correctors

1. Per utilització de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles	159	
2. Per utilització de personal assalariat	160	
3. Per cultius duts a terme en terres arrendades	161	
4. Per pinso adquirit a tercers per damunt del 50 per 100	162	
5. Per activitats d'agricultura ecològica	163	
6. Per conreus en terres de regadiu que utilitzin, a aquest efecte, energia elèctrica	164	
7. Per ser una empresa el rendiment net minorat de la qual no supera 9.447,91 euros..	165	
8. Índex corrector en determinades activitats forestals	166	

Rendiment net de mòduls

167

Reducció de caràcter general (5 per 100 de l'import de la casella [166], si és > 0)

168

Diferència ((167) - [168])

169

Reducció agricultors joves (disposició addicional sisena de la Llei de l'impost)

170

Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals.....

171

Rendiment net de l'activitat ((169) - [170] - [171])

172

Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 32.1 i DT 25a de la Llei de l'impost)

173

Rendiment net reduït ((172) - [173])

174

• Rendiment net reduït total de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Suma de rendiments nets reduïts (suma de les caselles [174])

178

13.654,11

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques (article 32.2.3r de la Llei de l'impost)

179

Rendiment net reduït total ((178) - [179])

180

13.654,11

330

Apèndix: llista de productes naturals, serveis i activitats accessoris duts a terme per agricultors, ramaders i titulars d'activitats forestals i índexs de rendiment aplicables en l'exercici 2015

Explotacions agrícoles

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals	Civada, escaiola, ordi, sègol, espelta, blat de moro, mill, panís, melca, blat, blat negre, tritical, etc.....	0,26
Lleguminoses en gra	Garrofes, fenigrecs, pedrerols, tramussos, cigrons, pèsols, faves, mongetes, llenties, veça, erbs, etc.....	0,26
Fongs per al consum humà	Fongs per al consum humà.....	0,26
Cítrics	Bergamota, llima, llimoner, mandariner, taronger (amargant o dolç), pomelo, etc.	0,26
Raïm per a vi de taula	Raïm per a vi sense denominació d'origen	0,26
Fruïta seca	Ametller, avellaner, castanyer, fruiters de clofolla (pistabos, pinyons), noguer, etc. .	0,26
Oleaginoses	Càrtam, cacauet, colza, gira-sol, llavor de nap, ricí, soja, etc.....	0,32
Productes de l'olivera	Oliva (de trull o de taula)	0,26
Farratges	Alfals, carbassa farratgera, cereal d'hivern farratger, col farratgera, trepadella, fava farratgera, blat de moro farratger, nap farratger, remolatxa farratgera, trèvol, raigràs, veça farratgera, pastanaga farratgera, enclova, etc.....	0,37
Arrels, tubercles (excepte patata), arròs, raïm per a vi amb denominació d'origen	Remolatxa de sucre	0,13
	Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen	0,32
	Altres productes	0,37
Fruits no cítrics	Atzerola, albercoc, alvocat, caqui, riber negre, cirera, pruna, xirimoia, dàtil, gerd, magrana, grosella, guaiaba, guinda, figa, figa de moro, kiwi, llixi, poma (de taula o de sidra), mango, codony, móra, nespra, papaia, pera, plàtan, serva, arça, etc. (excepte la pinya tropical).	0,37
Productes de l'horticultura	Bleda, carxofa, all, api, albergínia, carbassó, carbassa, card, ceba, ceballot, col de Brussel·les, col de cabdell, col (altres), coliflor, endívia, escarola, espàrrec, espinac, maduixa, maduixot, pèsol verd, fava verda, mongeta verda, enciam, meló, nap. Altres fruites de plantes no perennes. Altres hortalisses conreades per l'arrel, el bulb o el tubercle. Altres hortalisses conreades per la fruita o la flor. Altres hortalisses de fulla. Altres hortalisses amb beina. Cogombre salvatge, cogombre, pebrot, pinya tropical, porro, rave, remolatxa de taula, síndria, tomàquet, pastanaga, etc.	0,26
Patata	Patata.....	0,26
Altres productes agrícoles	Xicoira, safrà, canya de sucre. Llúpol. Pebrot per a pebre vermell.	
	Vivers d'arbres, etc.....	0,37
	Flors i plantes ornamentals.	0,32
Plantes tèxtils	Cotó	0,37
	Altres plantes tèxtils	0,42
Tabac	Tabac	0,26
Raim de taula	Raim de taula	0,32
Activitats accessoris dutes a terme per agricultors	.....	0,42
Altres feines i serveis accessoris prestats per agricultors	.....	0,56

Explotacions ramaderes

Denominació grup	Productos	Índex
Avicultura	Carn i ous	0,13
Boví	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Llet (intensiva)	0,20
	Llet (extensiva)	0,20
	Cría	0,26
Caprí	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26
Cunicultura	.....	0,13
Oví	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Llet (intensiva)	0,26
	Llet (extensiva)	0,26
Porcí	Carn (intensiva)	0,13
	Carn (extensiva)	0,13
	Cría	0,26
Serveis de cria, guarda o engreix d'aviram	.....	0,42
Activitats accessòries dutes a terme per ramaders	.....	0,42
Serveis de cria, guarda o engreix de bestiar (excepte l'aviram)	.....	0,56
Altres feines i serveis accessoris prestats per ramaders	.....	0,56
Altres activitats ramaderes no compreses expressament en altres apartats	Apicultura	0,26
	Equins, animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,32

Explotacions forestals

Denominació grup	Productos	Índex
Espècies arbòries amb període mitjà de tala superior a 30 anys	Castanyer, bedoll, freixe, auro, cirerer, vern, noguer, pi roig (P. Sylvestris), pi bord, avet, pi d'Oregon, cedre, pi blanc, pi canari, pi pinyer, pinastre, xiprer, faig, roure, alzina, alzina surera i la resta de quercínies	0,13
Espècies arbòries amb període mitjà de tala igual o inferior a 30 anys	Eucaliptus, pollancre, pi insigne i pi marítim	0,26
Activitat forestal d'extracció de resina	.....	0,32
Activitats accessòries dutes a terme per titulars d'explotacions forestals	.....	0,42
Altres feines i serveis accessoris prestats per titulars d'explotacions forestals	.....	0,56

Capítol 10. Règims especials: imputació i atribució de rendes

Sumari

Imputacions de renda

Introducció

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

Determinació de l'import de la renda imputable

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles

Individualització de les rendes immobiliàries

Declaració de les rendes immobiliàries imputades i identificació dels immobles que les generen

Règim d'atribució de rendes

Àmbit d'aplicació del règim d'atribució de rendes

Entitats en règim d'atribució de rendes

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució

Declaració de les rendes atribuïdes

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

Àmbit d'aplicació i requisits generals

Contingut i moment de la imputació

Mesures per evitar la doble imposició

Supòsit especial: entitats residents de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o de nul·la tributació

Obligacions formals específiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

Concepte i àmbit d'aplicació

Contingut i moment de la imputació

Mesures per evitar la doble imposició

Altres mesures per evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals

Concepte

Renda imputable

Règim transitori

Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència

Cas pràctic

Imputacions de renda

[Art. 6.2.e) Llei IRPF]

Introducció

Conjuntament amb els **rendiments** (del treball, del capital i d'activitats econòmiques) i els **guanys i les pèrdues patrimonials**, el tercer component de la renda del contribuent el formen les **imputacions de renda establertes per llei**.

Les imputacions de renda són un règim especial de tributació la finalitat última del qual consisteix a aconseguir la plena identificació entre la base imposable i la capacitat econòmica del contribuent, la qual cosa assegura la màxima eficàcia en l'aplicació de la progressivitat de l'impost.

La materialització de les imputacions de renda com a categoria fiscal es duu a terme, d'una banda, incorporant rendes que la Llei de l'impost considera que deriven de la titularitat de determinats béns immobles urbans, i, d'altra banda, fent que el contribuent soci o partícip tributi les rendes obtingudes mitjançant societats interposades.

La Llei de l'IRPF, amb la denominació de règims especials, incorpora les categories d'imputació i atribució de rendes que es comenten a continuació.

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

(Art. 85 Llei IRPF)

Tenen la consideració de rendes immobiliàries imputades les rendes que el contribuent ha d'incloure en la seva base imposable pel fet que és propietari o titular d'un dret real de gaudi sobre béns immobles que reuneixin els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un dret real d'aprofitament per torn sobre béns immobles urbans, en els termes que, igualment, es comenten més endavant.

En tots dos casos, han de ser immobles **que no generin rendiments del capital ni estiguin afectes a activitats econòmiques**.

■ **Important:** *la concessió del dret d'ús de places d'aparcament per a residents no genera la imputació de rendes immobiliàries pel fet que aquesta concessió no constitueix un dret real.*

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries es condiona al fet que els immobles de què deriven aquestes presumptes rendes compleixin els requisits següents:

- **Que es tracti de béns immobles urbans** qualificats com a tals a l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març (BOE del 8), **no afectes a activitats econòmiques**.⁽¹⁾
- **Que es tracti d'immobles rústics amb construccions que no siguin indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals no afectes a activitats econòmiques**.⁽¹⁾

⁽¹⁾ El concepte d'elements patrimonials afectes es comenta a les pàgines 193 i següents del capítol 6.

- **Que no generin rendiments del capital.** Els rendiments del capital poden derivar de l'arrendament de béns immobles, negocis o mines o de la constitució o la cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles. (2)
- **Que no constitueixin l'habitatge habitual del contribuent.** A aquest efecte, s'entén que formen part de l'habitatge habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble, fins a un màxim de dues.
- **Que no es tracti de sòl no edificat, d'immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguin susceptibles d'ús.**

Determinació de l'import de la renda imputable

La determinació de la renda imputable que correspon a cadascun dels immobles urbans que generen aquestes rendes, d'acord amb els termes explicats a l'apartat anterior, s'efectua aplicant els percentatges següents:

- **El 2 per 100, amb caràcter general.** Aquest percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que consta al rebut de l'impost sobre béns immobles (urbana) corresponent a l'exercici 2015.
- **L'1,1 per 100 en els supòsits següents:**

a) Immobles els valors cadastrals dels quals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, d'acord amb la normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.

b) Immobles que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), no tinguin valor cadastral o bé en què aquest valor no hagi estat notificat al titular.

El percentatge de l'1,1 per 100 s'ha d'aplicar sobre el 50 per 100 del valor més alt dels dos següents:

- El preu, la contraprestació o el valor d'adquisició de l'immoble.
- El valor de l'immoble comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs.

■ **Important:** sobre l'import que resulti d'aplicar el percentatge que correspongui en cada cas no escau efectuar la deducció de cap tipus de despesa.

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2015

Si es tracta d'immobles adquirits o transmesos durant l'exercici 2015 o que han estat arrendats, sotsarrendats o afectes a una activitat econòmica durant una part de l'any, com també en els altres casos en què l'immoble hagi estat a disposició dels propietaris o els usufructuaris només durant una part de l'exercici, la renda imputable per aquest concepte és la que correspon proporcionalment al nombre de dies compresos en aquest període.

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per torn que es pot constituir com a dret real limitat o com a contracte d'arrendament per temporada dóna lloc a imputació de rendes immobiliàries només en els supòsits de drets reals d'aprofitament per torn sobre béns immobles. En aquests casos, la

(2) Els rendiments del capital es comenten als capítols 4 ("Rendiments del capital immobiliari") i 5 ("Rendiments del capital mobiliari"), pàgines 122 i següents i 142 i següents, respectivament.

imputació l'ha d'efectuar el titular del dret real. A aquest efecte, s'ha d'aplicar el percentatge del 2 per 100 o de l'1,1 per 100, segons escaigui, al resultat de prorratejar el valor cadastral de l'impost sobre béns immobles (IBI) segons la durada anual (dies, setmanes o mesos) del període d'aprofitament.

Si en la data de meritació de l'impost els immobles no tenen valor cadastral o bé aquest valor no ha estat notificat al titular, s'ha de prendre com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No es pot imputar la renda immobiliària als titulars d'aquests drets si la durada dels drets no passa de dues setmanes l'any.

Individualització de les rendes immobiliàries (art. 11.3 Llei IRPF)

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que són titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre els béns, de què provenen les rendes.

Per tant, en el primer cas, són els titulars dels béns immobles els qui han d'incloure les rendes corresponents en la declaració. En canvi, en el cas que hi hagi drets reals de gaudi sobre l'immoble, la renda s'ha d'imputar al titular del dret pel mateix import que correspondria al propietari, el qual no ha de fer constar cap quantitat en la declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

En cas que no quedi acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret de considerar titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat correspongui a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o el dret real de gaudi de què es tracti es considera obtinguda per cadascuna d'elles proporcionalment a la participació que tinguin en la titularitat.

Per tant, cadascun dels cotitulars ha de declarar com a renda imputable la quantitat que resulti d'aplicar, a la renda total imputada a l'immoble o el dret, el percentatge que representi la participació que tingui en la titularitat del bé o el dret.

■ **Matrimonis:** *en cas de matrimoni, la renda imputable als béns i els drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a tots dos cònjuges correspon per parts iguals a cadascun dels cònjuges (llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent). En canvi, la renda imputable a béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un dels dos cònjuges correspon íntegrament al titular.*

Declaració de les rendes immobiliàries imputades i identificació dels immobles que les generen

A l'apartat "C" de la pàgina 4 de la declaració s'han de detallar tots els immobles a disposició dels propietaris o els usufructuaris en algun moment de l'exercici, tant si en tenen la titularitat de manera directa (propietat o usdefruit) com si ho fan a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, llevat de l'habitatge habitual, els solars sense edificar i els que no siguin susceptibles d'ús per raons urbanístiques. La renda immobiliària imputada corresponent a cadascun dels immobles s'ha de fer constar a la casella **059**.⁽³⁾

⁽³⁾ Les instruccions per emplenar cadascuna de les dades sol·licitades en aquest apartat de l'imprès de la declaració es detallen a les pàgines 133 i següent del capítol 4.

Exemple:

Durant l'any 2015, el senyor JVC ha estat titular dels béns immobles següents:

- Habitatge habitual, que té un valor cadastral no revisat de 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble, amb un valor cadastral no revisat de 3.900 euros.
- Apartament a la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral de l'apartament, que va ser revisat amb efectes de 2006, és de 40.800 euros.
- Apartament que va adquirir per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2015 i que va llogar el dia 1 de setembre d'aquest mateix any per una renda mensual de 600 euros. El 31 de desembre de 2015 no li havia estat notificat el valor cadastral de l'immoble. El valor declarat pel contribuïent a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats és el d'adquisició, i l'Administració tributària no l'ha modificat.

Determineu la imputació de rendes immobiliàries corresponents a aquests immobles.

Solució:

- Habitatge habitual i plaça de garatge: no escau la imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament a la platja. Renda immobiliària imputada:
1,1 per 100 s/40.800 448,80 (1)
- Apartament adquirit el 2015. Renda immobiliària imputada:
1,1 per 100 s/(50% x 105.000) x 62 ÷ 365 98,09 (2)
- Total rendes immobiliàries imputades 546,89

(1) Com que el valor cadastral s'ha revisat el 2006, és a dir, dins dels deu anteriors al 2015, el percentatge que s'ha d'aplicar és de l'1,1 per 100.

(2) Com que el 31 de desembre de 2015 no havia estat notificat al titular el valor cadastral de l'immoble, el percentatge de l'1,1 per 100 s'aplica sobre el 50 per 100 del valor d'adquisició de l'immoble, valor que no ha estat modificat per l'Administració a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats. A més, la renda imputada es determina proporcionalment al nombre de dies en què l'immoble ha estat a disposició del titular (de l'1 de juliol al 31 d'agost). Finalment, els rendiments derivats de l'arrendament de l'immoble tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari i, per tant, s'han de declarar a l'apartat corresponent.

Règim d'atribució de rendes

Àmbit d'aplicació del règim d'atribució de rendes (art. 8.3 i 86 Llei IRPF)

D'acord amb la regulació d'aquest règim especial, les rendes obtingudes per determinades entitats que no tenen la consideració de subjectes passius de l'impost sobre societats han de tributar en la imposició personal dels membres d'aquestes entitats: impost sobre la renda de les persones físiques, impost sobre societats o impost sobre la renda de no residents, segons que els socis, els comuns o els partícips respectius siguin contribuïents o subjectes passius de cadascun d'aquests impostos.

Entitats en règim d'atribució de rendes (art. 8.3 i 87 Llei IRPF)

Es consideren entitats sotmeses al règim especial d'atribució de rendes **les societats civils**,⁽⁴⁾ tinguin personalitat jurídica o no en tinguin, **les herències jacents**, **les comunitats de béns**, incloses les comunitats de propietaris, **i la resta d'entitats** que, sense tenir personalitat

(4) A partir de l'1 de gener de 2016, les societats civils amb objecte mercantil passen a estar subjectes a l'impost de societats, i, per tant, deixen de tributar pel règim d'atribució de rendes de l'IRPF.

jurídica, constitueixen **una unitat econòmica o un patrimoni separat** susceptible d'imposició. ⁽⁵⁾

Així mateix, s'inclouen en el règim d'atribució de rendes les **entitats constituïdes a l'estranger** la naturalesa jurídica de les quals sigui idèntica o anàloga a la de les entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles.

■ **Important:** *les entitats no residents que no disposen de NIF han de consignar, a la casella 182, el número d'identificació que tinguin assignat les entitats esmentades al país de residència, i han de marcar la casella 183 per indicar aquesta circumstància.*

No s'inclouen en el règim especial d'atribució de rendes, entre d'altres, les entitats següents: ⁽⁶⁾

- Els fons d'inversió, regulats a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.
- Les unions temporals d'empreses, regulades a la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal de les agrupacions i unions temporals d'empreses i de les societats de desenvolupament industrial regional.
- Els fons de pensions, regulats al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.
- Les comunitats titulars de forests veïnals en mà comuna, regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de forests veïnals en mà comuna, o a la legislació autonòmica corresponent.
- Les societats agràries de transformació, regulades al Reial decret 1776/1981, de 3 d'agost, pel qual s'aprova l'Estatut que regula les societats agràries de transformació.

■ **Important:** *les entitats incloses en el règim d'atribució de rendes no estan subjectes a l'impost sobre societats.*

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte (art. 89 Llei IRPF)

Regla general

La determinació de la renda atribuïble s'efectua en seu de l'entitat que l'obté d'acord amb la normativa de l'IRPF aplicable a cada modalitat de renda segons l'origen o la font d'on provingui, sense tenir en compte les reduccions i les minoracions que podrien correspondre a aquestes rendes. No obstant això, els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents de l'IRPF poden aplicar les reduccions i les minoracions que corresponguin. En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, segons l'origen o la font, s'efectua en seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb els criteris següents:

• Rendiments del capital immobiliari

La renda neta atribuïble es determina per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses necessàries per obtenir els ingressos, incloent-hi l'amortització de l'immoble i de la resta de béns cedits amb aquest immoble, sense que escaigui aplicar:

⁽⁵⁾ Vegeu, també, l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

⁽⁶⁾ Vegeu l'article 7 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

- La reducció del 60 per 100 sobre els rendiments nets positius derivats de l'arrendament d'immobles destinats a habitatge a què es refereix l'article 23.2 de la Llei de l'IRPF.⁽⁷⁾
- La reducció del 30 per 100 sobre els rendiments amb un període de generació superior a dos anys, com també sobre els qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no passa de 300.000 euros anuals. Reducció prevista a l'article 23.3 de la Llei de l'IRPF.⁽⁶⁾

Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquestes reduccions.

- **Rendiments del capital mobiliari**

La renda neta atribuïble es determina per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles a què es refereix l'article 26.1 de la Llei de l'IRPF.

L'entitat en règim d'atribució no pot aplicar la reducció del 30 per 100 establerta a l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF per als rendiments nets previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei esmentada que tinguin un període de generació superior a dos anys o que siguin qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no passa de 300.000 euros anuals.

Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquesta reducció.

Segons la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent l'ha d'integrar en la declaració de la manera següent:

- a) En la base imposable general**, els rendiments previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF sota la denominació "altres rendiments del capital mobiliari",⁽⁸⁾ com també els derivats de la cessió a tercers de capitals propis a què es refereix l'apartat 2 de l'article esmentat que provinguin d'entitats vinculades al contribuent.⁽⁹⁾
- b) En la base imposable de l'estalvi**, els rendiments previstos als apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF (rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat; rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis; rendiments provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i els provinents de rendes derivades de la imposició de capitals).⁽¹⁰⁾

- **Rendiments d'activitats econòmiques.**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que sigui aplicable a l'entitat,⁽¹¹⁾ sense que escaigui aplicar la reducció del 30

(7) Totes dues reduccions es comenten més detalladament a les pàgines 129 i següent del capítol 4.

(8) Els rendiments inclosos en aquesta expressió legal es comenten a les pàgines 176 i següent del capítol 5.

(9) Les condicions i els requisits de vinculació del contribuent a entitats es comenten a la pàgina 157 del capítol 5.

(10) El comentari d'aquests rendiments s'inclou a les pàgines 146 i següents del capítol 5.

(11) Els requisits per aplicar el mètode d'estimació directa, tant en la modalitat normal com en la simplificada, i el mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes es poden consultar, respectivament, a les pàgines 210 i següent, 261 i següent, i 309.

per 100 sobre els rendiments amb un període de generació superior a dos anys o qualificats reglamentàriament com a obtinguts de manera notòriament irregular en el temps si, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu, que incorpora l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF.

Les reduccions per l'exercici d'activitats econòmiques de l'article 32.2 de la Llei de l'IRPF i per inici d'una nova activitat de l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF no són aplicables per entitats en règim d'atribució de rendes per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques. Són els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per l'IRPF els que poden practicar, a la declaració, aquestes reduccions, si s'escau.

Les despeses pròpies de cadascun dels comuners, els socis o els partícips que, pel fet de no haver-ne pactat el pagament amb càrrec a l'entitat en règim d'atribució de renda, siguin satisfetes per cadascun d'ells tenen el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que hi hagi la correlació correcta amb l'obtenció dels ingressos. El comuner, el soci o el partípcip que hagi satisfet aquestes despeses les pot deduir minorant-ne el rendiment que li atribueixi l'entitat.

- **Guanys i pèrdues patrimonials**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua segons les normes de l'IRPF.

Segons que el guany o la pèrdua patrimonial atribuït derivi o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent l'ha d'integrar en la declaració de la manera següent:

- a) En la base imposable general**, els guanys i les pèrdues patrimonials que no derivin de transmissions d'elements patrimonials.
- b) En la base imposable de l'estalvi**, els guanys i les pèrdues patrimonials que derivin de la transmissió d'elements patrimonials independentment del període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú, l'import del guany o la pèrdua patrimonial es calcula per l'entitat amb relació a cada soci, hereu, comuner o partípcip tenint en compte la participació que tingui en la titularitat de l'element patrimonial o del dret real sobre aquest per diferència entre els seus valors d'adquisició i transmissió, i aplicant, si s'escau, la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuners o partícips que els hagin adquirit abans del 31 de desembre de 1994. Aquesta circumstància exigeix la comunicació, per part d'aquests, de la informació necessària per aplicar el nou límit de 400.000 euros que estableix la disposició transitòria novena esmentada (límit que és individual).⁽¹²⁾

■ **Important:** per calcular la renda procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que s'ha-gi d'atribuir als membres d'aquestes entitats que siguin contribuents de l'impost sobre so-cietats o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment perma-nent o sense establiment permanent que no siguin persones físiques, no es poden aplicar els coeficients reductors o d'abatiment a què es refereix la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(12) Les especialitats relatives a l'aplicació dels coeficients reductors als guanys patrimonials derivats de trans-missions d'elements patrimonials no afectes adquirits abans del 31-12-1994 es comenten a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

- **Imputació de rendes immobiliàries**

La determinació de la renda atribuïble s'efectua segons les normes de l'IRPF que siguin aplicables a cada concepte inclòs en aquesta categoria de rendes. Aquestes normes s'han comentat anteriorment en aquest mateix capítol.

- **Retencions i ingressos a compte**

Les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat en règim d'atribució de rendes i **les bases de les deduccions corresponents** a aquesta entitat s'han d'atribuir als seus membres en la mateixa proporció en què s'atribueixen les rendes.

Regles especials

- **La renda atribuïble es determina d'acord amb el que preveu la normativa reguladora de l'impost sobre societats** en els supòsits en què tots els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguin **subjectes passius de l'impost sobre societats** que no tinguin la consideració de societats patrimonials o **contribuents de l'impost sobre la renda de no residents** amb establiment permanent.
- **La determinació de la renda atribuïble a contribuents de l'impost sobre la renda de no residents sense establiment permanent** s'ha d'efectuar d'acord amb el que preveu el capítol IV del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març (BOE del 12).
- **Els contribuents de l'impost sobre societats i els contribuents de l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent**, que siguin membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquireixi accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, han d'integrar en la base imposable l'import de les rendes comptabilitzades, o que s'hagin de comptabilitzar, provinents de les accions o les participacions esmentades. Igualment, han d'integrar en la base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagin meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Supòsit especial: rendes negatives de font estrangera

Si l'entitat en règim d'atribució de rendes obté rendes de font estrangera provinent d'un país amb el qual Espanya no té subscrit un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no s'han de computar les rendes negatives que ultrapassin les positives obtingudes al mateix país i que provenguin de la mateixa font. L'excés s'ha de computar dins els quatre anys següents, a mesura que es vagin obtenint rendes positives del mateix país i la mateixa font.

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució (art. 88 Llei IRPF)

Les rendes que obtinguin les entitats incloses en aquest règim que s'hagin d'atribuir als socis, els hereus, els comuns o els partícips tenen la naturalesa derivada de l'activitat o la font d'on provenguin per a cadascun d'ells. En els casos en què un dels socis, comuns o partícips es limiti a efectuar una aportació de capital, els rendiments que se li atribueixin tenen la naturalesa de rendiments del capital mobiliari a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'han d'atribuir anualment als socis, els hereus, els comuns o els partícips segons les normes o els pactes aplicables en cada cas i, si aquestes normes o aquests pactes no consten a l'Administració tributària de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar a la rúbrica que correspongui de l'apartat "F" de la pàgina 8 de la declaració; prèviament s'ha d'identificar el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícip de l'entitat, el NIF d'aquesta o, mancant aquest número, el número d'identificació fiscal que tingui assignat l'entitat al país de residència, i el percentatge de participació del contribuent.

Si es tracta de l'atribució de rendiments del capital immobiliari, també s'ha d'emplenar l'epígraf "Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes" de la pàgina 4, on s'hauran d'incloure les dades d'identificació de l'immoble i del soci, comuner o partícip que s'hi sol·liciten.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En cas que hi hagi imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble hagi estat a disposició de l'entitat en règim d'atribució de rendes durant tot l'any, o una part, ja sigui perquè l'immoble ha estat arrendat solament durant una part de l'any o bé perquè l'immoble hagi estat transmès en algun moment al llarg de l'any, la imputació de rendes immobiliàries s'ha de declarar a l'apartat "C" de la pàgina 4. ⁽¹³⁾

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

Obligacions d'informació (art. 90 Llei IRPF i 70 Reglament)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que exerceixin una activitat econòmica o les rendes de les quals passin de 3.000 euros anuals han de presentar anualment, durant el mes de febrer, una declaració informativa ⁽¹⁴⁾ en què, a més de les seves dades identificatives i, si s'escau, les del seu representant, consti la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i NIF dels membres que les integren, residents o no al territori espanyol, incloent-hi les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En el cas de membres no residents al territori espanyol, s'ha d'identificar qui en tingui la representació fiscal, d'acord amb el que estableix l'article 10 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes a l'estranger, s'han d'identificar els membres de l'entitat contribuents per l'IRPF o subjectes passius de l'impost sobre societats, com també els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents respecte a les rendes obtingudes per l'entitat subjectes a aquest impost.

b) Import total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble a cadascun dels membres. En aquest cas, s'ha d'especificar, si s'escau:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència i indicant els rendiments íntegres i les despeses.

⁽¹³⁾ Al cas pràctic que s'inclou al final d'aquest capítol s'especifiquen les instruccions per emplenar les pàgines 4 i 8 del model de declaració en cas d'existència d'atribució i imputació de rendes immobiliàries.

⁽¹⁴⁾ Vegeu l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre, per la qual s'aprova el model 184 de declaració informativa anual que han de presentar les entitats en règim d'atribució de rendes i per la qual es modifiquen altres normes tributàries (BOE del 29).

- Identificació, si s'escau, de la institució d'inversió col·lectiva les accions o les participacions de la qual s'hagin adquirit o s'hagin subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició d'aquestes accions o participacions, com també identificació de la persona o l'entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c) Base de les deduccions a què tingui dret l'entitat.

d) Import de les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels membres d'aquestes entitats.

e) Import net de la xifra de negocis d'acord amb el que estableix la normativa mercantil aplicable sobre aquesta qüestió. ⁽¹⁵⁾

L'obligació de presentar la declaració informativa anual l'ha de complir qui tingui la consideració de representant de l'entitat en règim d'atribució de rendes d'acord amb el que preveu la normativa general tributària, o els membres contribuents per l'IRPF o els subjectes passius de l'impost sobre societats en el cas d'entitats constituïdes a l'estranger.

■ **Important:** les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de l'acabament del termini de presentació de la declaració, la informació a què es refereixen les lletres b), c) i d) anteriors. Com que la declaració es presenta el mes de febrer de cada any, aquesta notificació s'ha de fer durant el mes de març.

Altres obligacions tributàries

Encara que les entitats en règim d'atribució de rendes no tenen la consideració de contribuents per l'IRPF ni la de subjectes passius per l'impost sobre societats, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment si duen a terme activitats econòmiques. D'altra banda, els membres d'aquestes entitats també estan obligats a complir determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels que corresponen a l'entitat.

Pel que fa a la gestió de l'IRPF, les obligacions i els deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques i les de cadascun dels membres que les integren es distribueixen de la manera següent:

- **Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:**
 - Presentació de declaracions censals.
 - Portar la comptabilitat o els llibres de registres de l'activitat.
 - Emissió de factures.
 - Les obligacions pròpies de les persones que practiquen retencions o de les obligades a efectuar ingressos a compte.
 - Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
 - Obligacions de subministrament d'informació.
- **Obligacions a càrrec de cadascun dels socis, els comuns o els partícips:**
 - Presentació de declaració censal.
 - Realització de pagaments fraccionats.
 - Declaració de la renda atribuïda.

(15) Vegeu l'article 35.2 del Codi de comerç, en la redacció que hi dóna la Llei 16/2007, de 4 de juliol (BOE del 5); la norma d'elaboració comptable 11a del Pla general de comptabilitat, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE del 20), i també el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3), que ha derogat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, el text refós de la Llei de societats anònimes, aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre.

Imputació de rendes de les agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses

Els articles 43 a 47 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), regulen el règim especial d'imputació de rendes aplicable a les entitats següents:

- **Agrupacions d'interès econòmic espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'agrupacions d'interès econòmic.
- **Agrupacions europees d'interès econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell de les Comunitats Europees.
- **Unions temporals d'empreses** regulades per la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal d'agrupacions i unions temporals d'empreses i societats de desenvolupament industrial regional, que estiguin inscrites al Registre especial del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques.

Les especialitats d'aquest règim especial d'imputació fiscal són les següents:

a) Les entitats a les quals és aplicable aquest règim estan subjectes a l'impost sobre societats, excepte el pagament del deute tributari, per la part de base imposable imputable als socis residents al territori espanyol.

b) La imputació als socis residents al territori espanyol o no residents amb establiment permanent en aquest territori comprèn els conceptes següents:

- Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagin estat objecte de deducció en aquestes entitats en el període impositiu. ⁽¹⁶⁾
- La reserva de capitalització que, d'acord amb el que estableix l'article 25 de la LIS, no hagi estat aplicada per l'entitat en el període impositiu.

La reserva de capitalització que s'imputi als socis no pot ser aplicada per l'entitat, llevat que el soci sigui contribuent de l'IRPF.

- Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, si s'escau, en la reserva d'anivellament a què es refereix l'article 105 de la LIS) o negatives, obtingudes per aquestes entitats. Les bases imposables negatives que imputin als socis no són compensables per l'entitat que les va obtenir.
- Les deduccions i les bonificacions en la quota a les quals tingui dret l'entitat. Les bases de les deduccions i les bonificacions s'integren en la liquidació dels socis i minoren la quota d'acord amb les normes de l'IRPF o de l'impost sobre societats, segons que el soci sigui subjecte passiu o contribuent, respectivament, d'aquests impostos.
- Les retencions i els ingressos a compte corresponents a l'entitat.

La reserva d'anivellament de bases imposables a què es refereix l'article 105 de la LIS s'afegeix, si s'escau, a la base imposable de l'agrupació d'interès econòmic.

c) Les imputacions dels conceptes comentats anteriorment s'han d'efectuar d'acord amb els criteris següents:

- Si els socis o les empreses membres són entitats sotmeses a aquest règim, en la data de tancament de l'exercici de l'entitat sotmesa a aquest règim.

⁽¹⁶⁾ Les despeses financeres netes que s'imputin als socis no són deduïbles per l'entitat.

- En la resta de casos, en el període impositiu següent, llevat que es decideixi fer-ho de manera continuada en la mateixa data de tancament de l'exercici de l'entitat sotmesa a aquest règim. L'opció s'ha de manifestar en la primera declaració de l'impost en què hagi de tenir efecte i s'ha de mantenir durant tres anys.

d) Els dividendes i les participacions en beneficis que corresponguin a socis que hagin de suportar la imputació i proveniguin de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobava en aquest règim no han de tributar per l'IRPF ni per l'impost sobre societats. Aquest import no s'ha d'integrar en el valor d'adquisició de les participacions dels socis.

e) En la transmissió de participacions en el capital, els fons propis o els resultats d'aquestes entitats, el valor d'adquisició s'**incrementa** en l'import dels beneficis socials que, sense distribució efectiva, hagin estat imputats als socis com a rendes de les seves participacions en el període de temps comprès entre l'adquisició i la transmissió.

A més, en el cas de participacions en unions temporals d'empreses, el valor d'adquisició es minora en l'import de les pèrdues socials que hagin estat imputades als socis.

D'altra banda, en el cas de agrupacions d'interès econòmic, quan així ho estableixin els criteris comptables, el valor d'adquisició es minora en l'import de les despeses financeres, les bases imposables negatives, la reserva de capitalització, i les deduccions i les bonificacions, que hagin estat imputades als socis en el període de temps comprès entre l'adquisició i la transmissió, fins que s'anul·li el valor esmentat, i s'integra en la base imposable igualment l'ingrés financer corresponent.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

(Art. 91 Llei IRPF)

Àmbit d'aplicació i requisits generals

Sens perjudici del que disposen els tractats i els convenis internacionals que han passat a formar part del nostre ordenament intern, **els contribuents de l'IRPF han d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu**, com un component independent i autònom més d'aquesta base imposable, **la renda positiva obtinguda per qualsevol entitat no resident** al territori espanyol, en la mesura que aquesta renda pertanyi a alguna de les classes que es detallen més endavant i sempre que es compleixin els requisits generals següents, relatius al grau de participació i el nivell de tributació de l'entitat no resident participada que es detallen més endavant.

Grau de participació en l'entitat no resident

La participació del contribuent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident al territori espanyol, en la data de tancament de l'exercici social d'aquesta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

El contribuent pot tenir aquest grau de participació per ell mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, incloent-hi el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclòs. La participació que tinguin les entitats vinculades no residents s'ha de computar per l'import de la participació indirecta que determini en les persones o les entitats vinculades residents al territori espanyol.

Nivell de tributació de l'entitat no resident participada

L'impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'impost sobre societats satisfet per l'entitat no resident participada per raó de les rendes que s'hagin d'incloure **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a aquestes mateixes rendes en l'impost sobre societats espanyol.

Entitats no residents al territori espanyol excloses del règim de transparència fiscal internacional

La imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional no és aplicable quan l'entitat no resident al territori espanyol sigui resident en un altre estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acrediti que la constitució i l'operativa responen a motius econòmics vàlids i que exerceix activitats econòmiques.

Tampoc és aplicable, des de l'1 de gener de 2015, quan es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, constituïda i domiciliada en algun estat membre de la Unió Europea.

Contingut i moment de la imputació

Rendes susceptibles d'imputació

- **Rendes obtingudes d'entitats que no desenvolupen activitats econòmiques**

Els contribuents han d'imputar la **renda total obtinguda** per l'entitat no resident al territori espanyol quan aquesta no disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent per desenvolupar-la, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. És a dir, quan es consideri que aquestes entitats no desenvolupen activitats econòmiques.

En el cas de dividendes, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions s'ha de tenir en compte, en tot cas, el que es disposa a l'apartat següent.

S'entén per renda total l'import de la base imposable que resulti d'aplicar els criteris i els principis establerts a la Llei de l'impost sobre societats i a les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per determinar-la.

Tanmateix, el que s'acaba d'explicar no es pot aplicar quan el contribuent acrediti que les operacions esmentades es fan amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident al territori espanyol pertanyent al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la constitució i l'operativa responen a motius econòmics vàlids.

S'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç inclou les entitats multigrup i associades en els terminis de la legislació mercantil.

- **Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques**

Com a regla general i amb les matisacions que conté l'article 91.3 de la Llei de l'IRPF, el soci resident, quan no sigui imputable la renda total obtinguda d'acord amb el que s'ha indicat a l'apartat anterior, té l'obligació d'imputar en la part general de la base imposable únicament la renda positiva obtinguda per l'entitat no resident al territori espanyol que provingui de cadascuna de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles, rústics i urbans, o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns, llevat que estiguin afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a altres entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats que la titular, en el sentit que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i que igualment estiguin afectes a una activitat econòmica.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, tret de les que es vinculen o que deriven de la realització d'activitats empresarials, en els termes de l'article 91.3.b) de la Llei de l'IRPF.

c) Operacions de capitalització i assegurança que tinguin com a beneficiària la mateixa entitat.

d) Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets de imatge i arrendament o sotsarrendament de negocis o mines, en les termes establerts a l'article 25.4 de la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, no és objecte d'imputació la renda provinent de drets d'imatge que s'hagi d'imputar d'acord amb el que disposa l'article 92 de la Llei de l'IRPF.

e) Transmissió dels béns i els drets enumerats a les lletres a), b), c) i d) anteriors que generin rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per cobrir un risc identificat específicament derivat de l'exercici d'activitats econòmiques.

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, excepte els relacionats directament amb activitats d'exportació, dutes a terme directament o indirectament amb persones o entitats vinculades, d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), residents al territori espanyol, en la mesura que determinin despeses deduïbles fiscalment en aquestes persones o entitats residents.

Rendes no susceptibles d'imputació

Sens perjudici del que s'ha exposat més amunt, no són susceptibles d'imputació les rendes següents:

- Les rendes positives corresponents a ingressos derivats d'activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis, si més del 50 per 100 dels ingressos que els corresponen s'han efectuat amb persones o entitats no vinculades d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.
- Les rendes previstes a les lletres b) i e) anteriors, en el supòsit de valors derivats de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que atorguen almenys el 5 per 100 del capital d'una entitat i que es posseeixin durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que l'entitat participada compleixi els requisits següents:

- * Que disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent, i
- * Que no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes previstos a l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

En el cas d'entitats que formen part del mateix grup de societats segons els criteris establerts a l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular

comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació i a l'existència de la direcció i la gestió de la participació es determinen tenint en compte totes les que formen part del grup.

- Les rendes positives a què fan referència les lletres de l'apartat anterior quan la suma dels imports sigui inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a què fa referència la lletra g) d'aquest apartat, que s'imputen totalment.
- Els dividendes o les participacions en beneficis, inclosos els dividendes a compte, en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada.

En cas de distribució de reserves, s'ha de tenir en compte la designació que contingui l'acord social, i s'entén que han estat aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

■ **Important:** una mateixa renda positiva només pot ser objecte d'imputació una sola vegada, independentment de la forma i l'entitat en què es manifesti.

Determinació de l'import de la renda positiva que s'ha d'imputar

L'import de la renda positiva que s'ha d'imputar a la base imposable es calcula d'acord amb els principis i els criteris que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre societats per determinar la base imposable, utilitzant el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident al territori espanyol.

En cas que l'entitat participada sigui resident de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals s'ha de considerar, llevat de prova en contra, que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Un cop determinat l'import de la renda positiva, la imputació s'ha d'efectuar proporcionalment a la participació de la persona física resident en els resultats de l'entitat no resident i, si no n'hi ha, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat. No es pot imputar en cap cas una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

Moment d'efectuar la imputació

La imputació s'ha d'efectuar en el període impositiu que compregui el dia en què l'entitat no resident hagi conclòs l'exercici social, el qual, a aquest efecte, no pot tenir una durada superior a 12 mesos.

Mesures per evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida de l'IRPF

A més de la regla relativa a la no-imputació dels dividendes o les participacions en beneficis, en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada a la base imposable, comentada anteriorment, la normativa reguladora d'aquest règim especial estableix que es pot deduir de la quota líquida de l'IRPF l'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividendes o les participacions en beneficis, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o bé d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció es pot practicar encara que els impostos o els gravàmens corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió, però l'import de la deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria satisfer a Espanya per la renda positiva inclosa en la base imposable.

No es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals.

Aquesta deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria satisfer a Espanya per la renda positiva imputada a la base imposable.

L'import que, d'acord amb les indicacions anteriors, sigui deduïble s'ha de fer constar a la casella 529 de la pàgina 15 de la declaració.

Transmissió de la participació per part del contribuent

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial derivat de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagin estat imputades, la Llei preveu l'aplicació de regles de valoració específiques anàlogues a les que es poden utilitzar en el cas de la transmissió de participacions de societats que van tributar com a patrimonials [article 35.1.c) del text refós de la Llei de l'IRPF, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, vigent el 31 de desembre de 2006], amb la diferència que els beneficis socials imputats i no distribuïts a què es refereix la Llei en el supòsit d'entitats patrimonials s'han d'entendre substituïts, en aquest supòsit, per les rendes positives imputades a la base imposable.

Supòsit especial: entitats residents de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o de nul·la tributació

Si l'entitat participada és resident de països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals o en un país o territori de nul·la tributació, ⁽¹⁷⁾ s'ha de considerar, llevat de proves en contra, que tenen lloc les circumstàncies següents:

- a) Que la tributació de l'entitat no resident per les rendes que són objecte d'inclusió és inferior al 75 per 100 de l'import que hauria correspost a aquestes mateixes rendes aplicant les normes de l'impost sobre societats espanyol.
- b) Que l'entitat produeix les rendes enumerades a les lletres a), b), c), d), e), f) i g) de la rúbrica "Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques", dins l'apartat "Contingut i moment de la imputació", de manera que aquestes rendes s'han de considerar imputables.
- c) Que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

Obligacions formals específiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Els contribuents als quals sigui aplicable aquest règim han de presentar, conjuntament amb la declaració per l'impost sobre la renda, les dades relatives a l'entitat no resident al territori espanyol següents:

- a) Nom o raó social i lloc del domicili social.
- b) Relació d'administradors i lloc del domicili social.

(17) Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dóna la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat per Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

- c) Balanç i compte de pèrdues i guanys.
- d) Import de les rendes positives que hagin de ser imputades.
- e) Justificació, si s'escau, dels impostos satisfets respecte a la renda positiva que hagi de ser imputada.

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

(Art. 92 Llei IRPF i 107 Reglament)

Concepte i àmbit d'aplicació

Les quantitats que hagi percebut directament el contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, tal com s'ha comentat al capítol 5, pàgina 177, fins i tot si aquestes quantitats les satisfà la persona o l'entitat a la qual el contribuent presta els serveis.

Tanmateix, si aquestes retribucions les perceben persones o societats cessionàries del dret a l'explotació de la imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús, sorgeix el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, en virtut del qual el cedent d'aquests drets ha d'imputar les rendes a la part general de la base imposable de l'IRPF.

Per poder aplicar el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, s'han de complir totes les circumstàncies següents:

1a Que el contribuent titular del dret d'imatge hagi cedit el dret a l'explotació de la seva imatge, o n'hagi consentit o n'hagi autoritzat l'ús a una altra persona o entitat, resident o no resident, anomenada primera cessionària.

A aquest efecte, és indiferent que la cessió, el consentiment o l'autorització s'hagin produït quan la persona física no era contribuent per l'IRPF.

2a Que el contribuent presti els seus serveis a una persona o una entitat, resident o no resident, en l'àmbit d'una relació laboral.

3a Que la persona o l'entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada a aquestes d'acord amb els termes de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, hagi obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o l'autorització per fer ús de la imatge de la persona física, anomenada segona o última cessionària.

4a Que els rendiments del treball que ha obtingut el contribuent titular de la imatge durant el període impositiu siguin inferiors al 85 per 100 de la suma dels rendiments esmentats més la contraprestació total a càrrec de la persona o l'entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral i que ha obtingut la cessió dels drets d'imatge.

Contingut i moment de la imputació

Quantitat que s'ha d'imputar

La quantitat que s'ha d'imputar és el valor de la contraprestació que hagi satisfet abans de la contractació dels serveis laborals de la persona física, o que hagi de satisfer la segona ces-

sionària per la cessió del dret a l'explotació, el consentiment o l'autorització per fer ús de la imatge de la persona física.

Aquesta quantitat s'ha d'incrementar en l'import de l'ingrés a compte efectuat per la segona cessionària sobre l'import total satisfet a la primera cessionària no resident,⁽¹⁸⁾ i s'ha de minorar en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cessionària a conseqüència de la cessió, el consentiment o l'autorització de l'explotació de la imatge, sempre que aquesta prestació s'hagi obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge sigui contribuent per l'IRPF.

La imputació de la quantitat que escaigui s'ha de fer constar a la casella **244** de l'apartat "F" de la pàgina 9 de la declaració.

Període impositiu en què s'ha d'efectuar la imputació

El contribuent ha d'efectuar la imputació en el període que correspongui a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cessionària) efectui el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, llevat que en aquest període impositiu la persona física no sigui contribuent per aquest impost. En aquest darrer cas, la imputació s'ha de fer en el primer o en l'últim període impositiu pel qual hagi de tributar per aquest impost, segons els casos.

A aquest efecte, s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent el dia de pagament o el dia que se satisfà la contraprestació acordada per part de la segona cessionària.

Mesures per evitar la doble imposició

Si escau la imputació, es poden deduir de la quota íntegra de l'impost corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les quantitats següents:

- a)** L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques o sobre societats que, satisfets a l'estranger per la persona o l'entitat no resident primera cessionària, corresponguin a la part de la renda neta derivada de l'import que la persona o l'entitat han d'incloure en la base imposable.
- b)** L'IRPF o sobre societats que, satisfet a Espanya per la persona o l'entitat resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de l'import que la persona o l'entitat han d'incloure en la base imposable.
- c)** L'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger, per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o bé d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantitat inclosa en la base imposable.
- d)** L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no sigui resident, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús.
- e)** L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques satisfets a l'estranger, que corresponguin a la contraprestació obtinguda per la persona física a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge, o del consentiment o l'autorització per fer-ne ús.

Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va efectuar la imputació, i no poden superar, en conjunt, la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la renda imputada a la base imposable.

⁽¹⁸⁾ El percentatge per determinar aquest ingrés a compte s'ha establert en el 20 per 100 per al 2015.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb el que s'ha especificat anteriorment, siguin deduïbles, minoren la quota líquida total. Per aquest motiu, s'han de fer constar a la casella **530** de l'apartat "N" de la pàgina 15 de la declaració.

- **Important:** *no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.* ⁽¹⁹⁾

Altres mesures per evitar la sobreimposició de les rendes imputades

El règim d'imputació que es comenta en aquest apartat es complementa amb les mesures establertes per evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A aquest efecte, l'article 92.6 de la Llei de l'IRPF estableix que no s'han d'imputar en l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividendes o les participacions en beneficis, inclosos els dividendes a compte, distribuïts per aquesta cessionària en la part que correspongui a la quantitat que s'hagi imputat el contribuent titular dels drets d'imatge a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, s'ha de tenir en compte la designació que contingui l'acord social, i s'entén que han estat aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Els dividendes o les participacions distribuïts per la primera cessionària que, per l'aplicació del que s'ha exposat anteriorment, no s'hagin integrat en la base imposable dels socis no donen dret als socis a la deducció per doble imposició internacional.

- **Important:** *una mateixa quantitat només pot ser objecte d'imputació una sola vegada, independentment de la forma i l'entitat en què es manifesti.*

Règim especial de treballadors desplaçats al territori espanyol

(Art. 93 Llei IRPF)

El règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol es comenta a les pàgines 66 i següents del capítol 2.

Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals

(Art. 95 Llei IRPF)

Concepte

Aquest règim d'imputació de rendes és aplicable als contribuents de l'IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.

⁽¹⁹⁾ Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dona la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Renta imputable

La renda que s'ha d'imputar cada any a la part general de la base imposable es determina per la **diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació el dia de tancament del període impositiu i el valor d'adquisició a l'inici del període esmentat**. A aquest efecte, es considera, llevat de prova en contra, que aquesta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o la participació.

La quantitat imputada es considera un major valor d'adquisició de l'acció o la participació. D'altra banda, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'han d'imputar i minoren el valor d'adquisició de la participació.

Règim transitori

Per calcular l'excés del valor liquidatiu, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor liquidatiu el dia 1 de gener de 1999, respecte a les participacions i les accions que tingui el contribuent en l'exercici esmentat. La diferència entre aquest valor i el valor efectiu d'adquisició no s'ha de prendre com a valor d'adquisició a l'efecte de determinar les rendes derivades de la transmissió o el reemborsament de les accions o les participacions.

Els dividendes i les participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva que provenen de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999 s'han d'integrar en la base imposable dels socis o els partícips d'aquests beneficis. A aquest efecte, s'entén que les primeres reserves distribuïdes han estat dotades amb els primers beneficis guanyats.

Exemple:

El senyor SMG és titular des del març de 1998 d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva constituïda en un país qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. El valor d'adquisició d'aquesta participació va ser l'equivalent a 12.020,24 euros.

El valor liquidatiu d'aquesta participació el 31-12-2015 era de 31.812,50 euros.

Determineu la renda imputable a l'exercici 2015, sabent que el valor liquidatiu de la participació el dia 01-01-1999 pujava l'equivalent a 12.500,38 euros i que les rendes imputades els anys 1999 a 2014 van pujar a 16.120,12 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2015:

- Valor liquidatiu el 31-12-2015	31.812,50
- Valor d'adquisició l'01-01-2015	28.620,50 (1)
- Renda imputable	3.192,00

(1) La determinació del valor d'adquisició a l'inici del període impositiu es duu a terme partint del valor liquidatiu l'01-01-1999 (12.500,38 euros) i sumant a aquesta quantitat les imputacions de renda efectuades en els exercicis 1999 a 2014 (16.120,12). Així, doncs: $12.500,38 + 16.120,12 = 28.620,50$.

Llista de països i territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals ⁽¹⁾

(Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol, BOE del 13, modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener, BOE d'1 de febrer)

1. Principat d'Andorra (7)	27. Montserrat
2. Antilles Neerlandeses (6)	28. República de Nauru
3. Aruba (6)	29. Illes Salomó
4. Emirat de l'Estat de Bahrain	30. San Vicente i las Granadinas
5. Sultanat de Brunei	31. Santa Lúcia
6. República de Xipre (14)	32. República de Trinitat i Tobago (5)
7. Emirats Àrabs Units (2)	33. Illes Turks i Caicos
8. Gibraltar	34. República de Vanuatu
9. Hong Kong (12)	35. Illes Verges Britàniques
10. Anguilla	36. Illes Verges dels Estats Units d'Amèrica
11. Antigua i Barbuda	37. Regne Hachemita de Jordània
12. Illes Bahames (9)	38. República Libanesa
13. Barbados (11)	39. República de Libèria
14. Bermuda	40. Principat de Liechtenstein
15. Illes Caiman	41. Gran Ducat de Luxemburg, pel que fa
16. Illes Cook	a les rendes percebudes per les societats
17. República de Dominica	a què es refereix el paràgraf 1 del protocol annex al
18. Granada	conveni, per evitar la doble imposició,
19. Fiji	de 3 de juny de 1986
20. Illes de Guernesey i de Jersey (Illes del Canal)	42. Macau
21. Jamaica (3)	43. Principat de Mònaco
22. República de Malta (4)	44. Sultanat d'Oman (15)
23. Illes Malvines	45. República de Panamà (8)
24. Illa de Man	46. República de San Marino (10)
25. Illes Marianes	47. República de Seychelles
26. Maurici	48. República de Singapur (13)

Notes del quadre:

(1) La llista de països i territoris que tenen la consideració de paradisos fiscals es pot actualitzar d'acord amb els criteris següents:

- L'existència amb aquest país o territori d'un conveni per evitar la doble imposició internacional amb clàusula d'intercanvi d'informació, un acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària o el Conveni d'Assistència Administrativa Mútua en Matèria Fiscal de l'OCDE i del Consell d'Europa, esmenat pel Protocol 2010, que resulti aplicable.
- Que no hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària en els termes que preveu l'apartat 4 d'aquesta disposició addicional.
- Els resultats de les avaluacions "inter partes" efectuades pel Fòrum Global de Transparència i Intercanvi d'Informació amb Finalitats Fiscals.

Vegeu, sobre aquesta qüestió, la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE del 30), en què es recull la definició de paradís fiscal, de nul·la tributació i d'intercanvi efectiu d'informació tributària.

(2) Amb efectes des del 02-04-2007, data d'entrada en vigor dels convenis respectius per evitar la doble imposició (BOE del 23-01-2007), els Emirats Àrabs Units deixen de ser considerats paradisos fiscals.

(3) Amb efectes des del 16-05-2009, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 12-05-2009), Jamaica deixa de ser considerada paradís fiscal.

(4) Amb efectes des del 12-09-2006, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 07-09-2006), Malta deixa de ser considerada paradís fiscal.

Notes del quadre (continuació):

(5) Amb efectes des del 28-12-2009, data d'entrada en vigor del conveni respectiu per evitar la doble imposició (BOE del 08-12-2009), la República de Trinitat i Tobago deixa de ser considerada paradís fiscal.

(6) Amb efectes des del 27-01-2010, data d'entrada en vigor dels acords d'intercanvi d'informació respectius (BOE del 24-11-2009), les Antilles Neerlandeses i Aruba deixen de ser considerats paradisos fiscals. Les Antilles Neerlandeses van deixar d'existir com a tals el 10-11-2010. A partir d'aquesta data, Sant Martí i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudeixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, Sant Eustaqui i Bonaire) ha passat a formar part dels Països Baixos. A Sant Martí i Curaçao els és aplicable l'acord signat amb les Antilles Neerlandeses, mentre que a les altres tres illes els és aplicable el CDI amb els Països Baixos. Per aquest motiu, cap de les illes té actualment la consideració de paradís fiscal.

(7) Amb efectes des del 10-02-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació en matèria tributària (BOE del 23-11-2010), el Principat d'Andorra va deixar de ser considerat paradís fiscal. El 07-12-2015 es va publicar al BOE el conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal i el protocol corresponent, fet "ad referendum" a Andorra la Vella el 8 de gener de 2015, que entra en vigor el 26 de febrer de 2016.

(8) Amb efectes des del 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 04-07-2011), la República de Panamà deixa de ser considerada paradís fiscal.

(9) Amb efectes des del 17-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 15-07-2011), les illes Bahames deixen de ser considerades paradís fiscal.

(10) Amb efectes des del 02-08-2011, data d'entrada en vigor de l'acord d'intercanvi d'informació (BOE del 06-06-2011), la República de San Marino deixa de ser considerada paradís fiscal.

(11) Amb efectes des del 14-10-2011, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 14-09-2011), Barbados deixa de ser considerat paradís fiscal.

(12) Amb efectes des del 13-04-2013, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 14-04-2012), Hong Kong (Xina) deixa de ser considerat paradís fiscal.

(13) Amb efectes des de l'01-01-2013, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 11-01-2012), la República de Singapur deixa de ser considerada paradís fiscal.

(14) Amb efectes des del 28-05-2015, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 26-05-2014), la República de Xipre deixa de ser considerada paradís fiscal.

(15) Amb efectes des del 19-09-2015, data d'entrada en vigor del conveni per evitar la doble imposició (BOE del 08-09-2015), el Sultanat d'Oman deixa de ser considerat paradís fiscal.

Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència

(Art. 95 bis Llei IRPF)

El règim fiscal especial aplicable a determinats contribuents de l'IRPF titulars d'accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat que perdin la condició per canvi de residència es comenta a les pàgines 421 i següents del capítol 11.

Cas pràctic

La societat civil "X", amb NIF E28000000, està formada per dos socis, cadascun dels quals té un percentatge de participació del 50 per 100. El soci "Y" és contribuïent per l'IRPF, i el soci "Z" és subjecte passiu per l'impost sobre societats. La societat civil ha obtingut en l'exercici 2015 les rendes següents:

- 12.200 euros provinents de l'arrendament d'un habitatge a un matrimoni els cònjuges del qual tenen 45 i 43 anys d'edat. L'entitat va adquirir aquest immoble, que va costar 250.000 euros, l'any 2000. La referència cadastral de l'immoble és 0052807VK4724A0003KI. El valor cadastral de l'immoble en l'exercici 2015 va ser de 58.500 euros, dels quals el 40 per 100 correspon al valor del sòl.

Les despeses satisfetes durant l'exercici 2015 per l'entitat amb relació a aquest immoble han estat les següents:

- Rebut comunitat: 1.100 euros.
- Rebut de l'IBI: 360 euros.
- Interessos derivats del finançament de l'immoble: 1.300 euros.
- 1.200 euros en concepte d'interessos derivats d'una imposició a termini fix de dos anys i un dia. La liquidació d'aquests interessos es va produir, al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2015.
- 1.800 euros en concepte de dividends provinents d'accions d'una entitat resident al territori espanyol. Les despeses d'administració i dipòsit de les accions han pujat a 10 euros.
- La societat civil exerceix una activitat econòmica empresarial el rendiment net de la qual es determina en el mètode d'estimació directa, modalitat normal. D'acord amb les dades i els registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han pujat a 50.000 euros, i les despeses deduïbles, incloent-hi les amortitzacions computables fiscalment, a 20.000 euros.
- El dia 10 de gener de 2015, va vendre a la borsa per 150.000 euros, descomptades les despeses inherents a aquesta transmissió, que va satisfer l'entitat, un paquet d'accions adquirit el dia 1 d'octubre de 1999 per 100.000 euros, incloent-hi les despeses inherents a aquesta adquisició satisfetes per aquesta entitat.
- El dia 15 de novembre de 2015, va vendre per 150.000 euros, descomptats les despeses i els tributs inherents a aquesta transmissió, que va satisfer l'entitat, un immoble no afecte a l'activitat econòmica adquirit el dia 1 d'octubre de 2001 per un import equivalent a 100.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que va satisfer l'entitat. La referència cadastral de l'immoble és 9872023VH5797S0001WX, i el valor cadastral, que no ha estat objecte de revisió en els últims 10 anys, puja en l'exercici 2015 a un import de 30.500 euros. L'immoble ha estat desocupat des que va ser adquirit.
- L'import de les retencions i els ingressos a compte suportats per l'entitat van pujar a 592,50 euros (237 euros sobre els interessos 355,50 euros sobre els dividends).

Determineu la renda atribuïble per l'entitat a cadascun dels membres que la formen i els imports que han d'incloure en la declaració anual corresponents a la imposició personal.

Solució:

1. 1. Determinació per l'entitat de la renda atribuïble a cada soci segons les normes de l'IRPF:

Rendiments del capital immobiliari:

- Ingressos íntegres	12.200,00
- Despeses deduïbles:	
* Rebut comunitat	1.100,00
* Rebut de l'IBI	360,00
* Interessos finançament immoble.....	1.300,00
* Amortització immoble 3% s/(60% x 250.000,00).....	4.500,00
Total despeses deduïbles.....	7.260,00
- Rendiment net (12.200,00 – 7.260,00)	4.940,00
- Rendiment atribuïble a cada soci (50%)	2.470,00

Solució (continuació):**Rendiments del capital mobiliari:**

- Rendiment net dividends (1.800,00 – 10,00)	1.790,00
- Rendiment atribuïble a cada soci (50%)	895,00
- Rendiment net interessos	1.200,00
- Rendiment atribuïble a cada soci (50%)	600,00

Rendiments de l'activitat econòmica:

- Ingressos íntegres	50.000,00
- Despeses deduïbles, incloses amortitzacions	20.000,00
- Rendiment net	30.000,00
- Rendiment atribuïble a cada soci (50%)	15.000,00

Guanys i pèrdues patrimonials (venta accions):

- Valor de transmissió	150.000,00
- Valor d'adquisició	<u>100.000,00</u>
- Guany patrimonial	50.000,00
- Renda atribuïble al soci "Y" (50% s/50.000,00)	25.000,00
- Renda atribuïble al soci "Z" (50% s/50.000,00)	25.000,00

Guanys i pèrdues patrimonials (venta immoble):

- Valor de transmissió	150.000,00
- Valor d'adquisició	<u>100.000,00</u>
- Guany patrimonial	50.000,00
- Renda atribuïble al soci "Y" (50% s/50.000,00)	25.000,00
- Renda atribuïble al soci "Z" (50% s/50.000,00)	25.000,00

Renda immobiliària imputada (immoble desocupat):

- Renda atribuïble (2% s/30.500,00) x (318 ÷ 365)	531,45
- Renda atribuïble a cada soci (50%)	265,72

Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cadascun dels socis (50%)	296,25

2. Declaració de la renda atribuïda pel soci "Y" contribuent de l'IRPF:**Rendiment del capital immobiliari:**

- Rendiment net atribuït	2.470,00
- Reducció arrendament habitatge (60%)	1.482,00
- Rendiment net computable	988,00

Rendiment net del capital mobiliari que s'ha d'integrar en la base imposable de l'estalvi:

- Dividends	
- Import íntegre	900,00
- Despeses deduïbles imputables	5,00
- Interessos:	
* Rendiment net atribuït	600,00
Total rendiment net computable del capital mobiliari (900 + 600,00 – 5,00)	1.495,00

Solució (continuació):

Rendiment activitats econòmiques:

- Rendiment net atribuït 15.000,00

Guany patrimonial que s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi: (1)

- Renda imputable (25.000,00 + 25.000,00) 50.000,00

Renda immobiliària imputada:

- Import atribuït..... 265,72

(1) Com que en tots dos casos es tracta de guanys obtinguts per la transmissió d'elements patrimonials (venda d'accions i immoble) l'import s'integra en la base de l'estalvi. Amb relació als guanys i les pèrdues que integren la base imposable de l'estalvi, vegeu la pàgina 410 del capítol 11.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 8 del model D-100)

1. Declaració de les rendes atribuïdes, llevat de la renda immobiliària imputada

F Règims especials (tret dels règims especials d'imputació de rendes immobiliàries i per a treballadors desplaçats)									
• Règim d'atribució de rendes: rendiments del capital i d'activitats econòmiques i guany i pèrdues patrimonials									
Entitats i contribuents participants:									
Contribuent que és soci, comuner o participant de l'entitat 181 Declarant 181									
NIF de l'entitat en règim d'atribució de rendes 182 E28000000 182									
Marqueu una "X" si a la casella 1182 heu consignat un NIF d'un altre país 183 183									
Atribució de rendiments del capital mobiliari:									
Porcentaje de participació del contribuïent en l'entitat 184 50,00 % 184									
Rendiments per integrar en la base imposable general:									
Rendiment net atribuït per l'entitat 185 185									
Minoracions aplicables 186 186									
Reduccions aplicables 187 187									
Rendiment net computable (1185) - (1186) - (1187) 188 188									
Total 212									
Rendiments per integrar en la base imposable de l'estalvi:									
Rendiment net atribuït per l'entitat: import computable (excepte el consignat a la casella 1190) 189 1.495,00 189									
Rendiment derivat de valors de deute subordinat o de participacions preferents 190 190									
Total 213 1.495,00									
Atribució de rendiments del capital immobiliari:									
Rendiment net atribuït per l'entitat 191 2.470,00 191									
Minoracions aplicables 192 192									
Reduccions aplicables (articles 23.2, 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 193 1.482,00 193									
Rendiment net computable (1191) - (1192) - (1193) 194 988,00 194									
Total 215 988,00									
Atribució de rendiments d'activitats econòmiques:									
Rendiment net atribuït per l'entitat 195 15.000,00 195									
Minoracions aplicables (article 32.1 de la Llei de l'impost) 196 --- 196									
Reduccions aplicables (articles 32.2.3, 32.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 197 197									
Rendiment net computable (1195) - (1196) - (1197) 198 15.000,00 198									
Total 216 15.000,00									
Atribució de guanys i pèrdues patrimonials imputables a 2015:									
No derivats de transmissió (per integrar en la BI general):									
Guanys patrimonials no derivats de transmissions, atribuïdes per l'entitat 199 199									
Pèrdues patrimonials no derivades de transmissions, atribuïdes per l'entitat 200 200									
Derivats de transmissió d'elements patrimonials (per integrar en la BI de l'estalvi):									
Guanys patrimonials 201 50.000,00 201									
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia 202 202									
Valor de transmissió al qual resulta aplicable la DT 9a 203 203									
Guanys exempts 50 per 100 (només determinats immobles urbans) 204 204									
Guanys exempts per reinversió de rendes vitalícies 205 205									
Part dels guanys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a) 206 206									
Reduccions aplicables (DT 9a) 207 207									
Guanys patrimonials reduïts no exempts (1201) - (204) - (205) - (207) 208 50.000,00 208									
Guanys patrimonials reduïts no exempts imputables a 2015 209 50.000,00 209									
Pèrdues patrimonials atribuïdes per l'entitat 210 210									
Total 219 50.000,00									
Atribució de retencions i ingressos a compte:									
Retencions i ingressos a compte atribuïts per l'entitat 211 296,25 211									
Total 537 296,25									

(pàgina 4 del model D-100)

2. Declaració de la renda immobiliària imputada

C Béns immobles no afectes a activitats econòmiques, exclos l'habitatge habitual i immobles que s'hi assimilen									
• Llista de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels titulars o arrendats o cedits a tercers									
Immoble	Contribuent titular	Propietat (%)	Usufruct (%)	Naturalales (cda)	Us o destinació (cda)	Situació (cda)	Referència cadastral		
1	050 Declarant	051 50,00	052	053 1	054 2	055 1	056 9872023VH5797S0001WX		
Immobles a disposició dels titulars									
Normes us o destinació simultànies: part de l'immoble que està a disposició (%) 057 100,00 Període computable (nre. de dies) 058 318 Renda immobiliària imputada 059 265,72									
Immobles arrendats o cedits a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquests immobles:									
Ingressos íntegres computables 060									
Despeses: Interessos dels capitals invertits en deducibles: l'adquisició o la millora de l'immoble i despeses de reparació i conservació d'aquest 061									
(*) Límit comar: l'import de la casella 1060 062									
Import pendent de deduir dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 que s'aplica en aquesta declaració (*) 063									
Import de 2015 que s'aplica en aquesta declaració (*) 064									
Import de 2015 pendent de deduir en els 4 anys següents: 065									
Altres despeses deducibles fiscalment 066									
Rendiment net (1060) - (1061) - (1062) - (1064) 067									
Reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge (article 23.2 de la Llei de l'impost) 068									
Reducció per arrendaments generats en més de 2 anys o obtinguts de manera notòriament irregular (article 23.3 i DT 25a de la Llei de l'impost) 069									
Rendiment mínim computable en cas de parentiu (article 24 de la Llei de l'impost) 069									
Rendiment net reduït del capital immobiliari: la quantitat més gran de (1065) - (1066) - (1067) i 1068 069									

3. Dades de l'immoble arrendat per l'entitat en règim d'atribució de rendes

• Llista de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes									
Contribuent participant	Número d'identificació fiscal de l'entitat	Titularitat (%)	Naturalales (cda)	Situació (cda)	Referència cadastral	No resident (*)			
Immoble 1: 072 D 073 E28000000	074 50,00	075 1	076 1	077 0052807VK4724A0003KI	078				
Immoble 2: 072 073	074	075	076	077	078				
Immoble 3: 072 073	074	075	076	077	078				

(*) Marqueu una X si a la casella 073 heu consignat un número d'identificació d'un altre país.

Capítol 11. Guanys i pèrdues patrimonials

Sumari

Concepte

- Delimitació positiva
- Delimitació negativa

Guany i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

- Guany patrimonial no subjectes a l'IRPF
- Guany patrimonial exempt
- Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes generals

- Derivades de transmissions oneroses o lucratives
- No derivades de transmissions d'elements patrimonials

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques

Declaració i tributació dels guanys i les pèrdues patrimonials

Guany exclòs de gravamen en supòsits de reinversió

- Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual
- Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies

Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials

- Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en l'exercici 2015
- Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2015
- Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors al 2002 al benefici fiscal de l'ajornament per reinversió

Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials

- Guany i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici
- Guany o pèrdues patrimonials provinents d'exercicis anteriors

Règim especial

- Introducció
- Àmbit d'aplicació
- Regles generals
- Regles especials

Cas pràctic

Concepte

Delimitació positiva (art. 33.1 i 2 Llei IRPF)

De la definició continguda a l'article 33.1 de la Llei de l'IRPF, es pot concloure que perquè es produeixi un guany o una pèrdua patrimonial s'han de complir els requisits següents:

1r Que hi hagi una alteració en la composició del patrimoni del contribuent.

Per exemple, **constitueixen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets. Entre les primeres es poden esmentar, com a exemples, les vendes d'habitatges, locals comercials, places de garatge, finques rústiques, accions, etc., i, entre les segones, les herències, els llegats i les donacions.
- La incorporació al patrimoni del contribuent de diners, béns o drets que no derivin d'una transmissió prèvia. És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol classe, ja siguin en metàl·lic o en espècie, de subvencions, etc.
- Les permutes de béns o drets.
- Les pèrdues justificades degudament en elements patrimonials.

Per contra, **la Llei considera que no hi ha alteració patrimonial** i, per tant, que no es produeix cap guany ni pèrdua patrimonial en les operacions següents, sempre que l'adjudicació es correspongui amb la respectiva quota de titularitat:

- Divisió de la cosa comuna.
- Dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de participació.
- Dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.

En aquests supòsits, no es poden actualitzar els valors dels béns o els drets rebuts; per tant, aquests han de mantenir el valor i la data d'adquisició originaris.

Així mateix, d'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), es considera que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en el lliurament dels valors en préstec ni en la devolució de valors homogenis al venciment del préstec, d'acord amb els termes i els requisits que estableix la disposició addicional esmentada. ⁽¹⁾

2n Que, a conseqüència d'aquesta alteració, tingui lloc una variació en el valor del patrimoni del contribuent.

La simple variació en el valor del patrimoni del contribuent no es pot qualificar de guany ni pèrdua patrimonial si no va acompanyada de l'alteració corresponent de la composició. Així doncs, la revaloració o la pèrdua de valor de determinats béns com ara accions, béns immo-

(1) S'ha de tenir en compte que la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), ha derogat, només en allò que fa referència a aquest impost, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, que estableix el règim tributari aplicable a les operacions de préstecs de valors. Per tant, el tractament fiscal que preveu l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o el prestatari sigui un contribuent per l'IRPF es manté vigent.

bles, etc., de què sigui titular el contribuent, no originen cap guany ni pèrdua patrimonial a l'efecte fiscal fins que el contribuent no els materialitzi.

3r Que no hi hagi cap norma legal que exceptuï expressament de gravamen aquest guany o el faci tributar com a rendiment.

Com a supòsits de *guany patrimonial exempt de gravamen* es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Indemnitzacions a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, per la quantitat reconeguda legalment o judicialment.
- Premis literaris, artístics o científics, rellevants, declarats exempts de manera expressa.
- Premis de les loteries i les apostes organitzades per la Societat Estatal de Loteries i Apostes de l'Estat i per les comunitats autònomes, la Creu Roja i l'Organització Nacional de Cecs, com també els organitzats per organismes públics o entitats establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu **l'import íntegre dels quals sigui igual o inferior a 2.500 euros o fins a l'import esmentat si es tracta de premis que superen els 2.500 euros**, sempre que la quantia del dècim, la fracció, el cupó de loteria o de l'aposta efectuada sigui de **0,50 euros** com a mínim. Si és inferior a 0,50 euros, la quantia màxima exempta es redueix de manera proporcional (disposició addicional trenta-tresena.2 de la Llei de l'IRPF).

En cas que el premi sigui de titularitat compartida, la quantia exempta s'ha de prorratejar entre els cotitulars segons la quota que els correspongui.

■ **Important:** *a partir de l'1 de gener de 2013 aquests premis, que estaven totalment exempts, passen a estar subjectes a l'IRPF si superen l'import de 2.500 euros, mitjançant un gravamen especial del 20 per 100 que s'exigeix de manera independent respecte a cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.*

- Indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals a conseqüència del funcionament dels serveis públics, si s'han establert d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual es regula el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial.

Com a supòsits de *guany patrimonial que, per disposició expressa de la Llei de l'IRPF, tributen com a rendiments* es poden esmentar, entre d'altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments del capital immobiliari, o sobre valors o participacions que representin la participació en els fons propis d'una entitat, que constitueixen rendiments del capital mobiliari. ⁽²⁾
- Transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de qualsevol mena d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens, que només generen rendiments del capital mobiliari.

⁽²⁾ Vegeu, dins el capítol 5, l'epígraf "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat", pàgines 146 i següents.

- Resultats derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, que donen lloc a rendiments del capital mobiliari, llevat que provenguin de sistemes de previsió social; en aquest cas, originen rendiments del treball.⁽³⁾

Delimitació negativa (art. 33.3 Llei IRPF)

En determinats supòsits, tot i haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la Llei de l'IRPF estableix, a l'article 33.3, que **no hi ha cap guany ni pèrdua patrimonial**. Aquests supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social ⁽⁴⁾ no origina, de manera immediata, cap guany o pèrdua patrimonial derivat d'aquesta operació, sinó que aquests es generen quan es transmeten els valors o les participacions afectats per la reducció del capital social; d'aquesta manera, es produeix un ajornament en la tributació d'aquestes rendes.

Tanmateix, en els **supòsits de reducció de capital amb devolució d'aportacions als socis**, es poden produir efectes fiscals immediats. Així, quan té lloc la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta devolució, o el valor normal de mercat dels béns o els drets percebuts si es reben en espècie, **minora el valor d'adquisició dels valors o les participacions afectats** (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc), **fins a l'anul·lació**. L'excés que en pugui resultar **tributa com a rendiment del capital mobiliari** de la manera prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital prové de **beneficis no distribuïts**, totes les quantitats percebudes tributen com a **dividends**. A aquest efecte, es considera que les reduccions de capital, tinguin la finalitat que tinguin, afecten en primer lloc la part del capital social que no provengui de beneficis no distribuïts, fins a l'anul·lació.⁽⁵⁾

També es poden produir efectes fiscals immediats en el cas de **distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no provengui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació** en cap dels mercats de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats. En aquest cas, l'article 33.3 de la Llei de l'IRPF considera rendiment del capital mobiliari l'import obtingut o el valor de mercat dels béns rebuts, fins al límit de la diferència positiva entre el valor de la participació d'acord amb els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat abans de la data de reducció de capital

(3) Els sistemes de previsió social les prestacions dels quals constitueixen rendiments del treball es detallen a les pàgines 81 i següents del capítol 3.

(4) D'acord amb el que disposen els articles 317 i següents del text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3), que deroga, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, el text refós de la Llei de societats anònimes, la reducció del capital pot tenir per finalitat la devolució d'aportacions, la condonació de dividends passius, la constitució o l'increment de la reserva legal o de reserves voluntàries o el restabliment de l'equilibri entre el capital i el patrimoni de la societat disminuït a conseqüència de pèrdues. La reducció es pot dur a terme mitjançant la disminució del valor nominal de les accions, l'amortització o l'agrupació d'aquestes accions per bescanviar-les.

(5) El tractament fiscal aplicable en els casos de reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuats després del 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV) es comenta a les pàgines 148 i següent del capítol 5.

i el valor d'adquisició del títol. Ara bé, l'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o les participacions fins a anul·lar-lo i si el que es percep també supera l'import del valor d'adquisició, el nou excés ha de tributar com a rendiments del capital mobiliari. ⁽⁶⁾

Regles aplicables a les accions afectades per una reducció del capital social.

Per determinar l'import del guany o de la pèrdua patrimonial futurs, la Llei de l'IRPF (art. 33.3 i disposició addicional vuitena) incorpora regles precises per identificar els valors o les participacions afectats per la reducció de capital i les repercussions fiscals que aquesta origina en els valors d'adquisició i en el de transmissió dels valors o les participacions no admesos a negociació que es transmetin amb posterioritat a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, tingui la finalitat que tingui, s'instrumenta mitjançant l'amortització dels valors o les participacions, s'han de considerar amortitzades les accions adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició s'ha de distribuir proporcionalment entre la resta de valors homogenis que es mantinguin en el patrimoni del contribuent.
- En cas que la reducció del capital social s'efectuï per altres mitjans, com ara reduint el valor nominal de les accions, i no afecti de la mateixa manera tots els valors o les participacions en circulació del contribuent, s'entén que es refereix a les accions adquirides en primer lloc. En cas contrari, la reducció de capital s'entén produïda en cadascuna de les accions o participacions en què s'hagi efectuat.
- Si es transmeten valors o participacions no admesos a negociació després d'una reducció de capital que s'ha instrumentat per mitjà d'una disminució del valor nominal que no afecti de la mateixa manera tots els valors o les participacions, es considera valor de transmissió el que hi correspondria segons el valor nominal que resulti d'aplicar el que preveu el paràgraf anterior. En cas que el contribuent no hagi transmès tots els valors o totes les participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió que correspon al valor nominal dels valors o les participacions transmesos efectivament i el valor de transmissió, s'ha de minorar del valor d'adquisició de la resta de valors o participacions homogenis fins a l'anul·lació. L'excés que en pugui resultar tributa com a guany patrimonial.

b) Transmissions lucratives per causa de defunció del contribuent

En els supòsits de transmissions lucratives per defunció del contribuent, la Llei exclou de gravamen el possible guany (anomenat "plusvàlua del mort") o pèrdua patrimonial que pugui produir la transmissió del seu patrimoni als hereus, independentment de qui sigui el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives entre vius (donacions) d'empreses o participacions

Aquest supòsit es refereix a les donacions a favor del cònjuge, els descendents o els adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les quals es pugui aplicar l'exempció que regula l'apartat vuit de l'article 4 de la Llei 19/1991, de l'impost sobre el patrimoni, i la reducció del 95 per 100 que preveu l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19).

Si es tracta d'elements patrimonials que el contribuent afecti a l'activitat econòmica després d'adquirir-los, han d'haver estat afectes a l'activitat de manera ininterrompuda durant com a mínim els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

En aquestes adquisicions, el donatari se subroga en la posició del donant respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns (art. 36 Llei IRPF).

⁽⁶⁾ Els rendiments de capital mobiliari en el cas de distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions que no vingui de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació, s'expliquen al capítol 5 d'aquest *Manual*, dins l'apartat "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat", pàgines 146 i següent.

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

Es considera que no hi ha guanys ni pèrdues patrimonials en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns si, per imposició legal o resolució judicial, es produeixen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per una causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Aquestes compensacions no donen dret a reduir la base imposable del pagador ni constitueixen renda per al perceptor.

Aquest supòsit no pot donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o els drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

Es considera que no hi ha guanys ni pèrdues patrimonials en les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de les persones amb discapacitat.⁽⁷⁾

Guanys i pèrdues patrimonials que no s'integren en la base imposable de l'IRPF

Per disposició legal expressa, els guanys i les pèrdues patrimonials que s'esmenten a continuació no s'integren en la base imposable de l'IRPF i, en conseqüència, no se sotmeten a tributació per aquest impost.

Guanys patrimonials no subjectes a l'IRPF

• Guanys patrimonials subjectes a l'impost sobre successions i donacions

Tenen aquesta consideració els guanys patrimonials que deriven de l'acceptació de donacions, herències o llegats, els quals estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions, i per evitar la doble imposició, es declara, a l'article 6.4 de la Llei de l'IRPF, la no-subjecció d'aquests guanys a aquest impost.

• Part dels guanys patrimonials generats abans del 20 de gener de 2006 derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994 (disposició transitòria novena Llei IRPF)

Queda no subjecta a l'impost la part dels guanys patrimonials (no les pèrdues) generada abans del 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques, sempre que el 31 de desembre de 1996 l'element s'hagi mantingut en el patrimoni del contribuent durant un període de temps, arrodonit per excés, superior a:

* **5 anys**, en el cas d'accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària.

* **10 anys**, si es tracta de béns immobles i drets sobre aquests béns o valors de les entitats que comprèn l'actual article 314 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel

⁽⁷⁾ El règim tributari de les aportacions a aquests patrimonis, tant per als titulars d'aquests patrimonis com per als aportants que siguin familiars de la persona amb discapacitat, es comenta a les pàgines 85 i següent del capítol 3, i 461 i següents del capítol 13, respectivament, d'aquest *Manual*.

Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24),⁽⁸⁾ excepte les accions o les participacions representatives del capital social o el patrimoni de les societats o els fons d'inversió immobiliària.

* **8 anys**, per a la resta de béns i drets.

■ **Important:** *des de l'1 de gener de 2015, s'estableix per a tots els elements patrimonials als quals es pugui aplicar el que s'ha comentat abans, el límit màxim i conjunt de 400.000 euros que actua sobre el valor de transmissió. L'aplicació d'aquest límit s'explica a l'epígraf "Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials", pàgines 374 i següents d'aquest capítol.*

Guanys patrimonials exempts

Estan exempts de l'IRPF els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de:

- **Donacions de béns amb dret a deducció en la quota** (art. 33.4.a Llei IRPF)

Els guanys patrimonials que puguin derivar de les donacions de béns que compleixin els requisits exigits per donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota es declaren exempts per al donant; per tant, no s'han d'incloure en la declaració.⁽⁹⁾

- **Transmissió d'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència** (art. 33.4.b Llei IRPF i disposició addicional quinzena de la Llei de l'IRPF)

No s'ha d'integrar en la base imposable el guany derivat de la transmissió, onerosa o lucrativa, de l'habitatge habitual de contribuents majors de 65 anys, tant si l'habitatge habitual es transmet a canvi d'un capital com si es fa a canvi d'una renda, temporal o vitalícia. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nua propietat de l'habitatge habitual que efectui el seu titular de més de 65 anys, i el titular se'n reserva l'usdefruit vitalici.

Igualment, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual efectuada per persones en situació de dependència severa o gran dependència, d'acord amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

■ **Important:** *a l'efecte exclusiu d'aplicar aquesta exempció, s'entén que el contribuent transmet l'habitatge habitual quan constitueix el seu habitatge habitual en aquell moment o ha tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*⁽¹⁰⁾

- **Lliurament de béns del patrimoni històric com a pagament de l'IRPF** [(art. 33.4.c) Llei IRPF]

En els supòsits en què el pagament del deute tributari corresponent a l'IRPF s'efectuï, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric es-

⁽⁸⁾ L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, amb la resta de disposicions d'aquesta Llei, s'han incorporat al text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

⁽⁹⁾ Vegeu, dins el capítol 16, l'apartat "Deducció per donatius", que recull els requisits i les condicions relatius a les donacions de béns, pàgines 555 i següents.

⁽¹⁰⁾ Vegeu el concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'aquesta exempció, que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de l'IRPF.

panyol, mitjançant el lliurament de béns del patrimoni històric esmentat, està exempt de l'IRPF el guany patrimonial que es pugui posar de manifest per la diferència entre el valor d'adquisició del bé lliurat i l'import del deute tributari.

- **Dació en pagament de l'habitatge habitual** [art. 33.4.d) de la Llei de l'IRPF]

Amb efectes des de l'1 de gener de 2014 i amb aplicació a exercicis anteriors no prescrits, es declara exempt de l'IRPF el guany patrimonial en què concorren les circumstàncies següents:

- a) Que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió de l'habitatge habitual del deutor o del garant del deutor.
- b) Que la transmissió de l'habitatge s'efectuï per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notariales.
- c) Que tinguin com a finalitat la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre aquest habitatge habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, dugui a terme l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.
- d) En tot cas, cal que el propietari de l'habitatge habitual no disposi d'altres béns o drets en quantia suficient per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

■ **Important:** amb relació a exercicis anteriors no prescrits, el contribuent, si es van produir aquestes circumstàncies, pot instar la rectificació de l'autoliquidació en què va declarar el guany patrimonial a través del procediment que regulen els articles 126 a 129 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs.

- **Guany patrimonials provinents de la transmissió de determinats immobles** (disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF)

Estan exempts en un 50 per 100 els guany patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol oneros a partir del 12 de maig de 2012 i fins al 31 de desembre de 2012.

L'exempció inclou immobles urbans tant afectes com no afectes a activitats econòmiques.

Aquesta exempció parcial no és aplicable quan el contribuent hagi adquirit o hagi transmès l'immoble al cònjuge, a qualsevol persona unida a ell per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte a la qual es produeix, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones esmentades anteriorment, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió, quan l'immoble transmès sigui l'habitatge habitual del contribuent i l'import reinvertit sigui inferior al total del que es percep en la transmissió, s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, un cop aplicada l'exempció prevista en aquesta disposició addicional, que correspongui a la quantitat reinvertida en els termes i les condicions que preveu per a l'exempció per reinversió de l'habitatge habitual l'article 38

de la Llei de l'IRPF. ⁽¹¹⁾ És a dir, s'aplica en primer lloc l'exempció del 50 per 100 del guany obtingut en la transmissió. De l'altre 50 per 100 del guany, n'està exempta la part proporcional que correspongui a la quantitat reinvertida.

• **Exempció per a accions o participacions d'entitats noves o de creació recent adquirides abans del 29 de setembre de 2013** (disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF)

Els contribuents que obtinguin guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió, a partir del 7 de juliol de 2014, d'accions o participacions d'entitats noves o de creació recent adquirides abans del 29 de setembre de 2013, i que s'hagin mantingut en el patrimoni del contribuent durant un període superior a tres anys, és a dir, que s'hagin adquirit entre el 7 de juliol i el 30 de desembre de 2011, poden aplicar l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-quatre d'aquesta Llei, d'acord amb la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, sempre que es compleixin els requisits i les condicions que estableix aquesta disposició addicional. ⁽¹²⁾

• **Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals** (disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF)

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posin de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, **a conseqüència de:**

– **Quitances i dacions en pagament** de deutes establerts en:

- * Conveni aprovat judicialment.
- * Acord de refinançament homologat judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei esmentada.
- * Acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X de la Llei 22/2003.

– **Exoneracions del passiu insatisfet** a què es refereix l'article 178 bis de la mateixa Llei.

En tots els casos, perquè les rendes es declarin exemptes cal que **els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques.** ⁽¹³⁾

El règim dels deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques està previst a la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

• **Ajuts per compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital** (disposició addicional cinquena Llei de l'IRPF)

No s'integren en la base imposable d'aquest impost els ajuts concedits en virtut del que disposa el Reial decret 920/2014, de 31 d'octubre, que regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o l'accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

• **Guanys exempts per reinversió** (art. 38 Llei de l'IRPF)

Vegeu l'apartat específic corresponent en aquest capítol.

⁽¹¹⁾ Les condicions i els requisits per aplicar aquesta exempció es comenten a les pàgines 411 i següents d'aquest mateix capítol 11.

⁽¹²⁾ Vegeu la disposició addicional trenta-quatre d'aquesta Llei, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, a les pàgines 930 i següents de l'apèndix normatiu.

⁽¹³⁾ Respecte al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquireixi eficàcia una quitança establerta en un acord de refinançament homologable judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X de la mateixa Llei. Vegeu l'article 14.2.k) de la Llei de l'IRPF.

Pèrdues patrimonials que no es computen fiscalment com a tals (art. 33.5 Llei IRPF)

- **Les no justificades.**
- **Les que són degudes a transmissions lucratives per actes entre vius o a liberalitats.**
- **Les que són degudes al consum.** Així, en el cas de béns peribles o si es tracta de béns de consum durador, no es computen, perquè són degudes al consum, les pèrdues de valor motivades per una utilització normal. Per exemple, si es compra un vehicle per 15.000 euros i es ven després de cinc anys per 4.800 euros, valor que coincideix amb el valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua patrimonial a l'efecte fiscal, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús del vehicle.
- **Les que són degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que superin els guanys obtinguts en el joc ⁽¹⁴⁾ en el mateix període.**

El còmput dels guanys i les pèrdues obtinguts en el joc s'efectua de manera global (els que obté el contribuent en el període impositiu), i s'hi consideren els guanys i les pèrdues dels diferents jocs.

En cap cas no es computen les pèrdues derivades de la participació en els jocs a què es refereix la disposició addicional trenta-tresena d'aquesta Llei, que són els següents:

- a) Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o les entitats de les comunitats autònomes, com també dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.
- b) Els premis de loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que desenvolupin activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, i que persegueixin els mateixos objectius que els organismes o les entitats assenyalats a la lletra anterior.

Igualment, s'ha de tenir en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en què no s'efectuï cap tipus de desemborsament econòmic per participar-hi i els premis derivats de combinacions aleatòries amb finalitats publicitàries o promocionals no es poden minorar en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

- **Les que deriven de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmès.**

A l'efecte de liquidació, no es poden integrar com a pèrdues patrimonials en el mateix exercici en què es generen les derivades de la transmissió d'elements patrimonials quan es tornin a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en cas que els elements transmesos siguin valors o participacions, si s'adquireixen valors o participacions homogenis.

Tenen aquesta consideració els que provenguin d'un mateix emissor i formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica

(14) A l'efecte del que preveu l'article 33.5.d) de la Llei de l'IRPF, es considera aplicable la definició de joc a què es refereix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, d'acord amb el qual s'entén per joc tota activitat en què s'arrisquin quantitats de diner o objectes avaluables econòmicament de qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, que depenguin d'alguna manera de l'atzar, i que permetin la seva transferència entre els participants, independentment que hi predomini el grau de destresa dels jugadors o sigui exclusivament o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis poden ser en metàl·lic o en espècie, segons la modalitat del joc.

de finançament, que tinguin igual naturalesa i règim de transmissió i atribueixin als titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no resulta afectada per l'existència eventual de diferències entre ells pel que fa a l'import unitari; les dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; els procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors; o qualsevol altre aspecte de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no resulta alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

L'aplicació d'aquesta norma cautelar es condiciona al fet que la recompra es faci en els terminis següents:

- a) Dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions**, si es tracta de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers.
- b) Un any anterior o posterior a les transmissions**, si es tracta de valors o participacions no admesos a negociació en cap dels mercats secundaris oficials de valors esmentats anteriorment.
- c) Un any posterior a la transmissió**, si es tracta d'altres elements patrimonials. Cal precisar que en tots els casos s'ha d'adquirir el mateix element patrimonial transmès.

La pèrdua patrimonial soferta, que s'ha de declarar i quantificar en la declaració de l'exercici en què ha tingut lloc, a l'efecte de liquidació s'integra quan es transmeti l'element patrimonial adquirit o, si es tracta de valors o participacions, a mesura que es transmetin els valors o les participacions que es mantinguin en el patrimoni del contribuent.

Exemple 1:

La senyora PSM va adquirir a la borsa, el dia 1 de desembre de 1998, un paquet d'accions de la societat anònima "Z" per un import equivalent a 6.000 euros. El dia 30 d'octubre de 2015 les va donar al seu fill, amb motiu del vintè aniversari d'aquest.

La valoració de les accions aquell dia, segons la cotització al mercat oficial, va pujar a un import de 7.500 euros, quantitat que el fill va declarar com a valor de les accions a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En aquesta operació hi ha hagut dos guanys patrimonials:

El primer guany és el que obté la senyora PSM, ja que, tot i haver donat les accions al seu fill i no haver obtingut res a canvi, el valor de mercat de les accions durant el temps en què van estar en poder seu va augmentar 1.500 euros. Aquesta quantitat constitueix un guany patrimonial subjecte a l'IRPF que s'ha d'entendre imputable a la senyora PSM en efectuar la transmissió de les accions.

El segon guany és el que obté el seu fill per un import de 7.500 euros, quantitat que coincideix amb el valor de mercat de les accions rebudes. Tanmateix, aquest guany no està subjecte a l'IRPF, sinó a l'impost sobre successions i donacions, en el qual que el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2:

La senyora RLM i la senyora GLM són germanes i van adquirir el juny de 1995, per herència del seu pare, una finca rústica que va ser valorada a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions en un import equivalent a 3.000 euros. Les despeses de notaria, registre i impost sobre successions i donacions van ser d'un import equivalent a 500 euros.

El març de 2015 van decidir dividir la finca en dues parcel·les iguals i cadascuna s'adjudica en ple domini la parcel·la corresponent, que a l'escriptura pública de divisió es valora en 30.000 euros.

Solució:

Com que l'actuació de les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, aquest acte no els produeix cap guany patrimonial. Cadascuna de les parcel·les en què s'ha dividit la finca s'incorpora al patrimoni de cada germana pel seu valor originari, $(3.000 + 500) \div 2 = 1.750$ euros, i amb l'antiguitat de juny de 1995.

Exemple 3:

El senyor JVC, de 65 anys, ha donat al seu fill l'empresa individual fundada fa 30 anys. L'empresa compleix els requisits previstos a la Llei de l'impost sobre el patrimoni per a la seva exempció, i també els que s'exigeixen per aplicar la reducció del 95 per 100 prevista a la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

Solució:

En la transmissió lucrativa de l'empresa, el fill (donatari) pot aplicar la reducció del 95 per 100 prevista a l'article 20.6 de la Llei de l'impost sobre successions i donacions.

El pare (donant) no obté cap guany ni cap pèrdua patrimonial en la transmissió de l'empresa, i el donatari se subroga en la posició del donant respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns que integren l'empresa. En definitiva, es produeix un ajornament en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectui la transmissió dels elements patrimonials respectius.

Exemple 4:

El matrimoni format pel senyor MPT i la senyora JLC, de 70 i 68 anys d'edat, respectivament, ha venut el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2015 per un import de 250.000 euros.

Aquest habitatge el van adquirir tots dos cònjuges en règim de societat legal de guanys el 13 de març de 1980 per un import equivalent a 60.000 euros, inclosos les despeses i els tributs inherents a aquesta adquisició.

Determineu les conseqüències fiscals d'aquesta transmissió.

Solució:

Com que ambdós esposos tenen més de 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual està exempt de l'IRPF.

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes generals

1. Derivats de transmissions oneroses o lucratives (art. 34 a 36 i disposició transitòria novena Llei IRPF, i art. 40 Reglament)

Règim general

La determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials que provenguin de la transmissió, onerosa o lucrativa, d'elements patrimonials no afectes ⁽¹⁵⁾ es determina per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició dels elements patrimonials.

- El valor d'adquisició està format per la suma de:
 - a) L'import real pel qual s'hagi efectuat aquesta adquisició o, en cas que l'adquisició hagi estat a títol lucratiu o gratuït (herència, llegat o donació), per l'import declarat o el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions ⁽¹⁶⁾ sense que pugui superar el valor de mercat.

⁽¹⁵⁾ La determinació de l'import del guany o la pèrdua patrimonial que provingui de la transmissió d'elements patrimonials afectes es comenta a les pàgines 403 i següents d'aquest mateix capítol.

⁽¹⁶⁾ En les transmissions lucratives d'empreses o de participacions a què es refereix l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19), el valor d'adquisició ha

b) El cost de les inversions i les millores efectuades en els béns adquirits, sense computar, a aquest efecte, les despeses de conservació i reparació. Té la consideració de millora, a aquest efecte, la indemnització que el propietari satisfà al llogater perquè desallotgi l'immoble.

c) Les despeses (comissions, fedatari públic, registre, etc.) i els tributs inherents a l'adquisició (transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'IVA o impost sobre successions o donacions si l'adquisició es va fer a títol gratuït), exclosos els interessos i les despeses de finançament que hagi satisfet l'adquirent.

d) De la suma corresponent a les quantitats anteriors s'ha de restar l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment, computant-hi, en tot cas, l'amortització mínima. No es pot computar cap amortització per aquells béns no susceptibles de depreciació, com ara els terrenys, els valors mobiliaris, etc.

Amb relació al còmput de les amortitzacions, convé subratllar que les “**deduïbles fiscalment**” corresponen exclusivament als immobles o els mobles arrendats o sotsarrendats, als drets reals d'ús i gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constitueixi activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o els sotsarrendaments. En aquests casos s'ha de computar l'amortització mínima,⁽¹⁷⁾ amb independència de la seva consideració efectiva com a despesa.

- **El valor de transmissió** està format per:

a) L'import real pel qual s'hagi efectuat l'alienació o el valor declarat o, si s'escau, el comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions quan la transmissió s'hagi efectuat a títol lucratiu o gratuït, sense que pugui superar el valor de mercat.

Per import real del valor d'alienació s'ha de prendre l'import satisfet efectivament, sempre que no sigui inferior al valor normal de mercat, ja que en aquest cas preval aquest últim import.

b) De la quantitat anterior es poden deduir les despeses i els tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, sempre que els hagi satisfet el transmissor.

En resum, els components dels respectius valors d'adquisició i transmissió dels diferents elements patrimonials són els que s'indiquen als quadres de la pàgina següent:

de coincidir amb el valor originari del donant, ja que el donatari se subroga en la posició d'aquell respecte als valors i les dates d'adquisició dels béns.

(17) L'amortització mínima és la que resulti del període màxim d'amortització o el percentatge fix que hi correspongui, segons cada cas. Per als immobles arrendats, l'import de l'amortització mínima es determina aplicant l'1,5 per 100 fins al 31 de desembre de 1998, el 2 per 100 fins al 31 de desembre de 2002, i el 3 per 100 des de l'1 de gener de 2003.

- (+) Import real de l'adquisició (o valor d'adquisició a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions).
- (+) Inversions i millores efectuades en els béns adquirits.
- (+) Despeses i tributs inherents a l'adquisició (excepte els interessos), satisfets per l'adquirent.
- (-) Amortitzacions (immobles o mobles arrendats i drets sobre aquests, com també en els supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constitueixi activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

- (+) Import real de la transmissió (o valor de transmissió a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions).
- (-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmissent.

= Valor de transmissió

■ **Important:** a partir de l'1 de gener de 2015 se suprimeixen els coeficients d'actualització del valor d'adquisició que s'aprovaven cada any a la Llei de pressupostos generals de l'Estat, a l'efecte del que preveu l'article 35.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció anterior a la Llei 26/2014, de 27 de novembre.

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment) (disposició transitòria novena Llei IRPF)

Un cop determinat el guany patrimonial que s'ha obtingut, calculat segons les regles generals comentades anteriorment, l'import d'aquest guany pot ser objecte de reducció per l'aplicació dels percentatges reductors o d'abatiment del règim transitori corresponents, sempre que el valor de conjunt de les transmissions efectuades a partir de l'1 de gener de 2015 amb dret a aplicar els percentatges no passi de 400.000 euros.

Requisits generals per aplicar el règim transitori

Els requisits que s'han de complir per aplicar els percentatges reductors o d'abatiment sobre l'import dels guanys patrimonials són els següents:

a) Que els guanys patrimonials provenguin de transmissions, oneroses o lucratives, de béns o drets, o bé de l'extinció de drets.

Per tant, no es poden aplicar els percentatges de reducció als guanys que es posin de manifest a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió, com és el cas, per exemple, dels premis obtinguts en concursos, els guanys en el joc o la percepció d'interessos de demora.

b) Que el bé o el dret hagi estat adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994.

c) Que l'element patrimonial no estigui afecte a una activitat econòmica.

No obstant això, si l'element patrimonial ha estat afecte a una activitat econòmica cal que s'hagi eliminat l'afectació amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

d) Que l'element patrimonial no hagi estat adjudicat al soci en la dissolució i la liquidació de societats transparents, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria setzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

e) Que l'element patrimonial transmès no provingui d'aportacions efectuades al patrimoni protegit de persones amb discapacitat, d'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei de l'IRPF.

Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006

Si es compleixen els requisits generals anteriors, els percentatges reductors només són aplicables sobre la part del guany patrimonial que es genera entre la data de compra de l'element i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, i no es poden aplicar sobre la part del guany patrimonial que es genera a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

La part del guany patrimonial que es genera abans i a partir del 20 de gener de 2006 es determina d'acord amb les regles següents:

1. Regla general de distribució lineal del guany patrimonial total.

D'acord amb aquesta regla general, el guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 es determina per la part del guany patrimonial que correspon proporcionalment al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element patrimonial i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, respecte al nombre total de dies que aquest element s'hagi mantingut en el patrimoni del contribuent.

De manera resumida:

$$\text{Guany generat abans del 20-01-2006} = \frac{\text{Guany total} \times \text{nre. de dies des de l'adquisició fins al 19-01-2006}}{\text{Nre. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$$

D'altra banda, el guany patrimonial que es genera a partir del 20 de gener de 2006 es determina multiplicant el guany total pel nombre de dies que han transcorregut des del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió, i dividint el resultat entre el nombre de dies que l'element patrimonial s'ha mantingut en el patrimoni del contribuent.

De manera resumida:

$$\text{Guany generat a partir del 20-01-2006} = \frac{\text{Guany total} \times \text{nre. de dies des del 20-01-2006 fins a la transmissió}}{\text{Nre. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}}$$

Aquest import també es pot determinar directament per la diferència entre el guany total i el que es genera abans del 20 de gener de 2006.

2. Regla especial.

Si es tracta de valors admesos a negociació en alguns dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, com que hi ha una cotització oficial, es considera que el valor el 19 de gener de 2006 coincideix amb la valoració que té a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

En definitiva, en aquests supòsits, el guany patrimonial que es genera abans i després del 20 de gener de 2006 es determina tenint en compte els valors següents:

a) Valor d'adquisició dels valors, les accions o les participacions (VA).

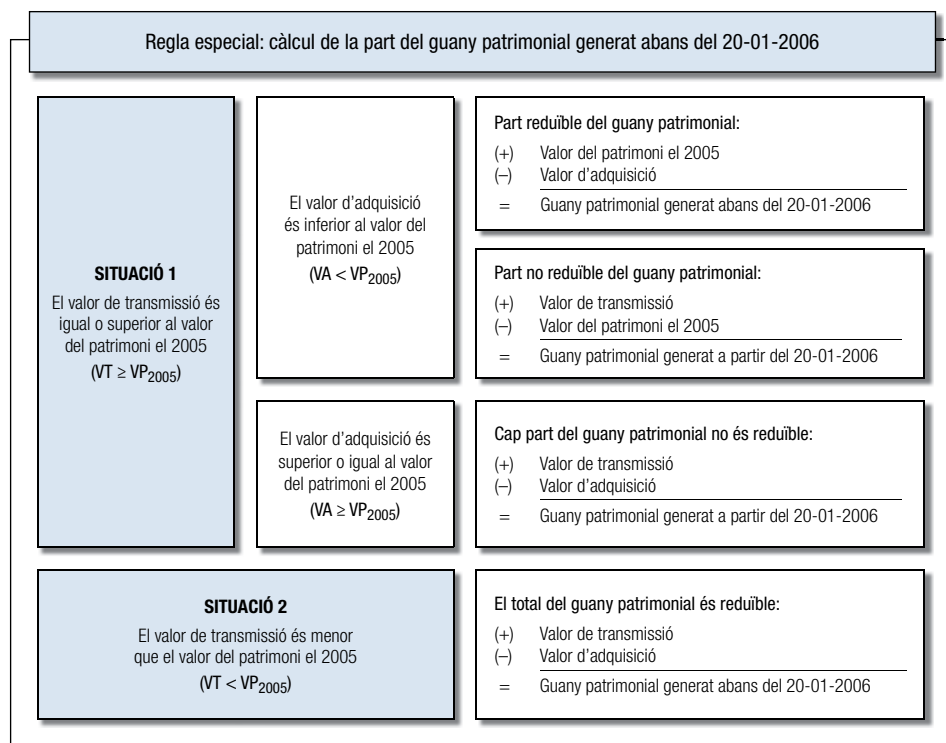
b) Valor que correspongui a aquests valors, accions o participacions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (VP).

Si es tracta d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva, la valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 s'efectua pel valor liquidatiu d'aquestes accions o participacions el 31 de desembre de 2005.

Per a la resta d'accions i participacions admeses a negociació, la valoració a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni 2005 s'efectua pel valor de negociació mitjana d'aquests valors en el quart trimestre de 2005. Aquesta valoració es recull a l'Ordre EHA/492/2006, de 17 de febrer (BOE del 27).

c) Valor de transmissió dels valors, les accions o les participacions (VT).

D'acord amb aquests valors, la generació del guany patrimonial es calcula tal com s'indica a l'esquema següent:



Càlcul de la reducció

Un cop determinada la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006, l'import s'ha de reduir, si s'escau, de la manera següent:

1r S'ha de calcular el període de permanència de l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent abans del 31 de desembre de 1996. A aquest efecte, s'ha de prendre com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arrodonit per excés, que hi hagi entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 1996. D'acord amb aquesta regla, un any i un dia constitueixen dos anys; dos anys i un dia constitueixen tres anys, i així successivament.

2n S'ha de calcular, prèviament, el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li hauria estat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'aquest element).

Si aquest valor és superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, encara que hi hagi una part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006.

Per determinar si s'arriba als 400.000 euros o no, no s'han de tenir en compte els valors de transmissió corresponents, entre altres, als guanys patrimonials originats per la transmissió dels elements patrimonials següents no afectes a activitats econòmiques:

- a) Els valors de transmissió corresponents a adquisicions efectuades després del 30 de desembre de 1994, ja que no s'hi poden aplicar els coeficients d'abatiment.
- b) Els valors de transmissió corresponents a transmissions que hagin originat un guany patrimonial no subjecte a l'impost en virtut del que preveu l'article 33 de la Llei de l'IPF o que es trobi exempt d'aquest impost, o, en el cas d'exempció parcial per reinversió, només s'exclou el valor de transmissió que sigui objecte de reinversió.
- c) Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides abans del 31 de desembre de 1994 quan el valor d'adquisició sigui superior al valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005, ja que en aquest cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment.

3r Si el valor de transmissió a què es refereix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros, aquest valor s'ha de sumar a aquell valor i el valor de transmissió de l'element patrimonial. Segons el resultat, s'han de diferenciar les situacions següents:

a) Que la suma sigui inferior a 400.000 euros

En aquest cas, la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 s'ha de reduir en l'import que resulti d'aplicar els percentatges que s'indiquen en el número 4t següent, per cada any de permanència en el patrimoni del contribuent des de l'adquisició del guany fins al 31 de desembre de 1996, que passi de dos.

b) Que la suma sigui superior a 400.000 euros

En aquest cas, s'ha de practicar la reducció a la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 que correspongui proporcionalment a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no superi 400.000 euros.

En resum:

Situacions	Aplicació dels coeficients d'abatiment
$VT^1 > 400.000$	No es practica cap reducció.
$(VT^1 + VT^2) < 400.000$	S'apliquen els percentatges reductors que corresponguin sobre l'import total del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 corresponent a l'element patrimonial que es transmet.
$VT^1 + VT^2 > 400.000$ i, $VT^2 < 400.000$	S'apliquen els percentatges reductors que corresponguin sobre l'import de guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que correspongui proporcionalment a la diferència entre 400.000 i $(VT^1 + VT^2)$.
On: VT^1: valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials al guany patrimonial del qual li sigui d'aplicació aquest règim, transmesos des de l'1-1-2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial al guany del qual es vol aplicar la DT 9a LIRPF. VT^2: valor de transmissió de l'element patrimonial respecte al guany del qual es calcula la reducció.	

■ **Important:** *el límit de 400.000 euros no s'aplica al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials al quals hagin resultat d'aplicació els coeficients d'abatiment des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del guany patrimonial. És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials, independentment que la transmissió de cadascun d'ells es produeixi en moments diferents.*

Precisions

- El límit de 400.000 euros és individual, per la qual cosa es computa per a cada contribuent per la part del valor de transmissió que li correspongui dels elements transmesos a partir de l'1 de gener de 2015, segons si la titularitat de l'element és privativa o de guanys.
- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que consideri convenient i en l'ordre que consideri oportú.

Ara bé, un cop el contribuent decideix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, ha d'aplicar-la sobre la quantia màxima possible tenint en compte el límit esmentat de 400.000 euros, sense que, per tant, hi hagi la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determini. És a dir, no es poden fer aplicacions parcials en cada transmissió considerada individualment.

- L'aplicació de la disposició transitòria novena s'ha de fer de manera independent per a cadascuna de les transmissions que es duguin a terme durant l'any.

Per tant, en cas que es produeixin, durant el període impositiu, diferents transmissions d'accions o participacions que tinguin la consideració de valors homogenis, s'ha de determinar si a cadascuna de les transmissions li pot resultar d'aplicació el que estableix la disposició transitòria esmentada.

4t Un cop determinat l'import del guany patrimonial reduïble, els coeficients reductors o d'abatiment s'apliquen segons la naturalesa de l'element patrimonial del qual deriva el guany patrimonial. A aquest efecte, cal distingir:

- **Accions admeses a negociació** en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària: **la reducció aplicable és el 25 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **Béns immobles**, drets sobre aquests béns o valors de les entitats incloses a l'article 314 del text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24),⁽¹⁸⁾ excepte les accions o les participacions representatives del capital social o el patrimoni de les societats o els fons d'inversió immobiliària: **la reducció aplicable és l'11,11 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**
- **La resta de béns i drets**, per als quals el guany patrimonial es redueix un 14,28 per 100 per cada any de permanència que passi de dos anys des de l'adquisició fins al 31 de desembre de 1996. En aquest grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o les participacions representatives del capital social o del patrimoni de les societats o els fons d'inversió, mobiliària i immobiliària.

Al quadre següent es detallen els percentatges reductors que es poden aplicar al guany patrimonial reduïble segons la naturalesa de l'element patrimonial que el genera i el període de permanència de l'element en el patrimoni del contribuent el 31 de desembre de 1996.

Naturalesa de l'element patrimonial transmès				
Anys fins al 31-12-1996	Data d'adquisició	Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
Fins a 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Fins a 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Fins a 4	31-12-1992 a 30-12-1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Fins a 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Fins a 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Fins a 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Fins a 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Fins a 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Fins a 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Fins a 11	31-12-1985 a 30-12-1986	100,00 %	100,00 %	100,00 %

- **Recordau:** els percentatges de reducció anteriors no es poden aplicar en cap cas a les pèrdues patrimonials ni a la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

(18) L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, amb la resta de disposicions d'aquesta Llei, s'han incorporat al text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

D'acord amb el que s'ha exposat anteriorment, queda no subjecta a l'IRPF la part dels guanys patrimonials provinents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996, **amb una antelació superior a:**

- **5 anys, en el cas d'accions admeses a negociació** en mercats secundaris oficials. És a dir, les adquirides abans del 31 de desembre de 1991.
- **10 anys, si es tracta de béns immobles i de drets sobre aquests béns.** És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1986.
- **8 anys, per a la resta de béns i drets.** És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1988.

Sempre que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals hi hagi resultat aplicable aquest règim, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, no passi de 400.000 euros.

Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en què s'hagin efectuat millores en un any diferent del de l'adquisició

Si es tracta d'elements patrimonials sobre els quals s'hagin efectuat millores en un any diferent del de l'adquisició, cal distingir la part del valor de transmissió que correspon tant a l'element patrimonial com a la millora o millores efectuades, per tal de determinar, de manera separada i independent, tant els guanys o les pèrdues patrimonials que generen uns i altres com la reducció que, si s'escau, sigui aplicable. A aquest efecte, s'han de prendre com a valors i dates d'adquisició els que corresponen, respectivament, a l'element patrimonial i a cadascuna de les millores efectuades.

En conseqüència, els guanys o les pèrdues patrimonials que es determinin d'aquesta manera poden tenir diferents períodes de generació. Per tant, també poden ser diferents els percentatges reductors que, si s'escau, s'hagin d'aplicar sobre els guanys patrimonials segons l'antiguitat que tenien el 31 de desembre de 1996 l'element patrimonial pròpiament dit i cadascuna de les millores efectuades, tenint en compte que, si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de prendre com a període de permanència d'aquestes millores en el patrimoni de del contribuent el nombre d'anys que hi hagi entre la data en què es van fer i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

2. No derivats de transmissions d'elements patrimonials [art. 34.1.b) Llei IRPF]

En aquests supòsits, **s'ha de computar com a guany patrimonial el valor de mercat dels elements patrimonials o les parts proporcionals, si s'escau, que s'hagin incorporat al patrimoni del contribuent.**

S'han d'incloure dins aquesta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no derivin d'una transmissió prèvia, com ara la percepció de determinades subvencions o ajuts per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual, els ajuts de l'Estat en concepte de renda bàsica d'emancipació, els que derivin dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques, els interessos de naturalesa indemnitzadora originats pel retard en el compliment d'una obligació, incloent-hi la del pagament de salaris, i també els premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries. Amb relació a aquests últims, s'ha de distingir:

- **Premis en metàl·lic.** Aquests premis estan subjectes a retenció; per tant, l'import computable com a guany patrimonial el constitueix l'import total del premi, sense descomptar-ne la

retenció suportada, que es declara com a tal a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Premis en espècie.** Aquests premis estan subjectes a ingrés a compte; per tant, l'import total que cal declarar està format per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectua pel valor del mercat d'aquest premi, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim s'hagi repercutit al contribuent.

Exemple 1:

El senyor BPT va adquirir el 10 d'octubre de 1991 un xalet per un import equivalent a 100.000 euros i va tenir unes despeses d'una quantitat equivalent a 7.000 euros en concepte d'impost sobre transmissions patrimonials. Els altres desemborsaments efectuats pel senyor BPT amb motiu de l'adquisició van pujar a un import equivalent a 1.000 euros en concepte de notaria i registre.

El juliol de 2012 va contractar la construcció d'una piscina i la remodelació de l'interior del xalet. Aquestes obres es van dur a terme durant aquell mes de juliol i l'import total va ser de 75.000 euros, IVA inclòs.

El dia 3 de febrer de 2015 va vendre el xalet pel preu de 500.000 euros, dels quals 150.000 euros corresponen a la millora efectuada el 2012, i va abonar en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana la quantitat de 6.000 euros. El xalet no ha estat arrendat en cap moment.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió.

Solució:

Com que va efectuar millores al xalet un any diferent del de l'adquisició, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspon a cada component, és a dir, al xalet i a la millora, per tal d'aplicar el coeficient reductor corresponent al guany patrimonial derivat de la transmissió del xalet.

El guany o la pèrdua patrimonial obtingut es determina diferenciant el que correspon al xalet i el que correspon a la millora.

1. Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2015):

1.1. Determinació del guany patrimonial obtingut:

- Valor de transmissió (500.000 – 150.000 – 15.000) (1)	335.000,00
- Valor d'adquisició (100.000 + 7.000 + 1.000) (2)	108.000,00
Guany patrimonial (335.000 – 108.000)	227.000,00

1.2. Determinació del guany patrimonial susceptible de reducció (generat abans del 20-01-2006):

- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006:	
(227.000 ÷ 8.517) x 5.216 (3)	139.019,84

1.3. Càlcul de la reducció:

A) Guany patrimonial susceptible de reducció (4)

- Limit màxim de valors de transmissió	400.000,00
- Valor de transmissió acumulat d'altres elements patrimonials transmesos amb dret a la reducció des de l'01-01-2015	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF	335.000,00
Guany patrimonial susceptible de reducció	139.019,84

B) Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	fins a 6 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (44,44% x 139.019,84)	61.780,42

C) Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (139.019,84 – 61.780,42)	77.239,42

Solució (continuació):

1.4. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generat a partir del 20-01-2006):

- Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006:

$(227.000 \div 8.517) \times 3.301$ (5) 87.980,16

2. Determinació del guany patrimonial corresponent a la millora:

- Valor de transmissió 150.000,00

- Valor d'adquisició 75.000,00

- Guany patrimonial 75.000,00

3. Guany patrimonial computable $(77.239,42 + 87.980,16 + 75.000,00)$ 240.219,58

(1) De la part del valor de transmissió corresponent al xalet (350.000 euros), se n'ha deduït l'import satisfet en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (15.000 euros).

(2) A partir de l'1 de gener de 2015 se suprimeixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició.

(3) El guany patrimonial que es genera entre la data d'adquisició del xalet (10-10-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies que han transcorregut (8.517) entre la data d'adquisició del xalet i la data en què es va transmetre (03-02-2015), respecte al nombre total de dies (5.216) que hi ha entre la data d'adquisició i el 19-01-2006, ambdós inclosos.

(4) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió del xalet és de 335.000 euros i, a més, es tracta de la primera transmissió que fa el contribuent des de l'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual pot resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguin s'han d'aplicar sobre tot l'import (139.019,84 euros) del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006. Queda una part de 65.000 euros del límit màxim (400.000 - 335.000) que es pot utilitzar en la transmissió següent a la qual sigui aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(5) El guany patrimonial que es genera a partir del dia 20 de gener de 2006 fins al dia 3 de febrer de 2015, en què té lloc la transmissió del xalet, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies que han transcorregut (8.517) entre la data d'adquisició del xalet i la data en què es va transmetre (03-02-2015), respecte al nombre total de dies (3.301) que hi ha entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Aquesta última quantitat també es pot determinar restant, del guany patrimonial total obtingut, la part generada abans del 20-01-2006. És a dir: $(227.000 - 139.019,84 = 87.980,16)$, guany que no pot ser objecte de reducció.

Exemple 2:

El senyor BPT, a més del xalet a què ens hem referit a l'exemple anterior, va vendre a la borsa, el dia 30 d'octubre de 2015, 300 accions de la societat anònima "TASA" per un import de 75.000 euros. Aquestes accions les havia adquirit el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 va pujar a 66.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta operació.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

- Valor de transmissió de les accions 75.000,00

- Valor d'adquisició de les accions 57.000,00

- Guany patrimonial total 18.000,00

2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006):

Com que el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici del 2005, que puja a 66.000 euros, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que s'entén generat abans del 20 de gener de 2006, que és l'única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors.

Solució (continuació):

Aquesta operació s'efectua de la manera següent:

- Valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005 (valor de transmissió).....	66.000,00
- Valor d'adquisició	57.000,00
- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006	9.000,00
3. Càlcul de la reducció:	
3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció	
- Límit màxim	400.000,00
- Σ Valor de transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de l'01-01-2015	335.000,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF (1).....	65.000,00
Guany patrimonial susceptible de reducció (9.000 x 65.000) / 75.000 (2)	7.800,00
3.2 Reducció aplicable	
- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	fins a 6 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (100% x 7.800).....	7.800,00
3.3 Guany patrimonial reduït	
- Guany patrimonial reduït (9.000 - 7.800,).....	1.200,00
4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006):	
- Valor de transmissió	75.000,00
- Valor a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni de 2005 (valor d'adquisició).....	66.000,00
- Guany patrimonial no reduïble	9.000,00
5 Determinació del guany patrimonial computable: (1.200 + 9.000) (2)	10.200,00

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com que del límit de 400.000 euros ja se'n van utilitzar 335.000 en la transmissió anterior (el xalet de l'exemple 1), només queden 65.000 euros per utilitzar en la transmissió actual. Per això, és susceptible de reducció la part del guany patrimonial generada abans del 20-01-2006 que correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es faci, encara que el contribuent hagi adquirit el bé abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(2) Aquest últim import també es pot determinar directament per la diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció que s'aplica. És a dir: (18.000 - 7.800 = 10.200).

Exemple 3:

El maig de 2015, el senyor PAG va obtenir en un concurs de televisió un premi consistent en un apartament a la platja. El cost d'adquisició per a l'entitat que va concedir el premi, el qual coincideix amb el valor de mercat, va pujar a 60.000 euros. Les despeses inherents a l'adquisició que va satisfer el senyor PAG van ser de 5.700 euros.

Determineu l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat)	60.000,00
Ingrés a compte	14.400,00 (1)
Guany patrimonial	74.400,00

(1) L'ingrés a compte efectuat per l'entitat que concedeix el premi s'ha determinat prenent com a base del premi el cost d'adquisició incrementat en un 20 per 100 i aplicant-hi el percentatge del 20 per 100 (vigent fins al 12 de juliol de 2015; a partir d'aquesta data, es va fixar en el 19,50). És a dir: 20% s/(60.000 x 1,2) = 14.400 euros. El contribuent pot deduir aquesta darrera quantitat en la declaració, juntament amb les altres retencions suportades i els ingressos a compte efectuats.

Determinació de l'import dels guanys o les pèrdues patrimonials: normes de valoració específiques

A més de les normes generals exposades fins aquí, la **Llei preveu algunes normes de valoració específiques** per determinar els valors d'adquisició, de transmissió o tots dos, amb relació als guanys i les pèrdues patrimonials derivats dels béns o els drets següents:

1. Transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors regulats de la Unió Europea [art. 37.1.a) Llei IRPF]

En cas que l'alteració en el valor del patrimoni provingui de la transmissió a títol oneros de valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les regles específiques següents:

- **Valor de transmissió.** El valor de transmissió queda determinat per la cotització en aquests mercats el dia en què va tenir lloc la transmissió, o pel preu pactat si és superior a la cotització.
- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les particularitats següents:
- **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció.**

L'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats d'aquesta classe d'accions i participacions no constitueix cap guany patrimonial ni rendiments del capital mobiliari, sinó que aquest import redueix el valor d'adquisició de les accions de les quals provenen a l'efecte de transmissions futures d'aquestes accions. Quan no es transmetin tots els drets, s'entén que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

No obstant això, si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció arriba a ser superior al valor d'adquisició dels valors de què provenen aquests drets, la diferència té, en tots els casos, la consideració de guany patrimonial per al transmissor, i s'ha d'imputar en el període impositiu en què tingui lloc la transmissió.

Aquest mateix règim també és aplicable a l'import obtingut per la transmissió del dret de subscripció preferent, que s'obté d'ampliacions de capital efectuades per tal d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a l'admissió d'aquesta societat a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu el text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE del 24).⁽¹⁹⁾

La no-presentació de la sol·licitud d'admissió en el termini de dos mesos a comptar des de l'ampliació de capital, la retirada d'aquesta sol·licitud, la denegació de l'admissió o l'exclusió de la negociació abans que hagin transcorregut dos anys des que va començar determinen la tributació del total de l'import obtingut per la transmissió dels drets de subscripció, d'acord amb el règim aplicable als valors no admesos a negociació que es comenta al número 2 següent.

⁽¹⁹⁾ Les disposicions de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'han incorporat al text refós de la Llei del mercat de valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

- **Valor d'adquisició de les accions alliberades parcialment.**

Si es tracta d'accions alliberades parcialment, el valor d'adquisició de les accions és l'import que hagi satisfet realment el contribuent.

- **Valor d'adquisició de les accions alliberades totalment.**

En el cas d'accions alliberades totalment, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com d'aquelles de les quals provinguin, és el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que hi corresponguin. Es considera que aquestes accions tenen la mateixa antiguitat que les accions de les quals provenen.

• **Identificació dels títols transmesos** (art. 37.2 Llei IRPF). Per poder individualitzar els títols alienats si no s'han transmès tots els títols que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual quan hi hagi valors homogenis i no s'alienin tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són els que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO). Igualment, si no es transmeten tots els drets de subscripció, s'entén que els transmesos corresponen als valors que s'han adquirit en primer lloc.

■ **Important:** *des del 2013, els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de participacions de les societats anònimes cotitzades d'inversió en el mercat immobiliari (SOCIMI) es determinen d'acord amb les normes aplicables a la transmissió de valors cotitzats, i desapareix l'exempció limitada de què gaudien anteriorment els socis en el guany patrimonial obtingut.*

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb la regla especial que s'ha comentat a les pàgines 374 i següent d'aquest mateix capítol.

Supòsits especials

Adquisició o transmissió pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec

D'acord amb el que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31),⁽²⁰⁾ sobre les adquisicions o les transmissions efectuades pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec durant la vigència d'aquest préstec se'ls pot aplicar el règim fiscal especial següent:

- **Les transmissions de valors homogenis** als presos en préstec que s'efectuïn durant la vigència del préstec es considera que **afecten en primer lloc els valors presos en préstec**, i només es considera que afecten la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent en la mesura que el nombre dels valors transmesos superi els presos en préstec.

⁽²⁰⁾ La disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003 ha derogat, en allò que fa referència a l'impost sobre societats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre, (BOE del 28), però es manté vigent per a l'IRPF.

- Les adquisicions que s'efectuïn durant la vigència del préstec s'han d'imputar a la cartera de valors presos en préstec, llevat que superin els necessaris per completar la devolució del préstec.
- La renda derivada de la transmissió dels valors presos en préstec s'ha d'imputar al període impositiu en què tingui lloc l'adquisició posterior d'altres valors homogenis, i s'ha de calcular per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició que correspongui als adquirits durant la vigència del préstec i amb posterioritat a la transmissió.
- Si, per fer front a la devolució dels valors, el prestatari pren en préstec valors homogenis nous, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el de cotització dels valors homogenis nous en la data d'obtenció del nou préstec.
- Si el prestatari fa la devolució mitjançant el lliurament de valors homogenis preexistents en el seu patrimoni, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el de cotització dels valors la data de cancel·lació del préstec. Aquest valor de cotització s'ha de prendre com a valor de transmissió per calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Exemple:

El dia 3 de maig de 2015, la senyora ERL va vendre a la borsa 400 accions de la societat anònima "TASA", de 6 euros de valor nominal, al 300 per 100, segons la cotització de les accions aquell dia. Les accions venudes formen part d'un paquet de 550 que va adquirir la senyora ERL segons el detall següent:

Nre. d'accions	Data d'adquisició	Preu d'adquisició	Preu / acció
250	02-02-1990	3.250,00 euros	13,00 euros
210	06-05-1995	3.570,00 euros	17,00 euros
90	13-01-1998	540,00 euros	6,00 euros

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta operació, sabent que la valoració de les accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 pujava a 15 euros per acció i que durant l'exercici no s'han produït més transmissions.

Solució:

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial que resulta de la transmissió de les 400 accions cal, en primer lloc, identificar les venudes dins el total de les que tenia. Per fer-ho s'ha d'aplicar el criteri legal pel qual les accions venudes són les que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO), amb la qual cosa les 400 accions venudes corresponen a les 250 adquirides el 02-02-1990 i a 150 de les adquirides el 06-05-1995.

Un cop identificades les accions venudes entre totes les que tenia, el guany o la pèrdua patrimonial total s'ha de calcular separatament per a les 250 accions adquirides el 02-02-1990 i per a les 150 adquirides el 06-05-1995, d'acord amb el detall següent:

1.	Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:		
		Adquirides el 02-02-1990	Adquirides el 06-05-1995
-	Nombre d'accions venudes (400).....	250	150
-	Valor de transmissió (300 per 100)	4.500,00	2.700,00
-	Valor d'adquisició.....	3.250,00	2.550,00
-	Guany patrimonial	1.250,00 (1)	150,00 (2)
2.	Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006):		
-	Valor a l'efecte de l'i. patrimoni 2005 (valor de transmissió).	3.750,00	
-	Valor d'adquisició.....	3.250,00	
-	Guany patrimonial generat abans de 20-01-2006.....	500,00	

Solució (continuació):

3. Càlcul de la reducció:

3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

- Límit màxim	400.000,00
- Σ Valor de transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de l'01-01-2015	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF	4.500,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	500,00

3.2 Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	fins a 7 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (100%)	500,00

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial computable	0

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006):

- Valor de transmissió	4.500,00
- Valor a l'efecte de l'i. patrimoni 2005 (valor d'adquisició) ..	3.750,00
- Guany patrimonial no reduïble	750,00

5. Determinació del guany patrimonial computable:

El guany patrimonial computable puja a: $(750 + 150) \dots\dots\dots 900,00$

(1) Com que el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) és superior a la valoració d'aquestes accions a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 ($250 \times 15 = 3.750$), s'ha de determinar la part del guany patrimonial que es genera abans del 20-01-2006, ja que és l'únic guany reduïble.

(2) Com que les accions es van adquirir després del 31-12-1994, no es poden aplicar els coeficients reductors del guany patrimonial obtingut.

(3) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 4.500 euros i no s'ha produït, en l'exercici 2015, cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

2. Transmissions oneroses de valors no admesos a negociació en cap mercat de valors regulats de la Unió Europea [art. 37.1.b) Llei IRPF]

En cas que l'alteració en el valor del patrimoni provingui de la transmissió a títol onerós de valors no admesos a negociació en cap mercat de valors regulats que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers que siguin representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió.

- **Valor de transmissió.** S'ha de considerar com a valor de transmissió, llevat de prova que indiqui que l'import satisfet efectivament es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el més alt dels dos següents:

a) El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos que resulti del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost.

b) El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost. A aquest darrer efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió calculat així s'ha de tenir en compte per determinar el valor d'adquisició dels valors o les participacions que correspongui a l'adquirent.

- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició s'han de tenir en compte les particularitats següents:

- **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció.**

Per determinar el valor d'adquisició de les accions transmeses únicament es pot deduir l'import dels drets de subscripció alienats abans del 23 de març de 1989, data d'entrada en vigor del Reial decret llei 1/1989, de 22 de març (BOE del 23).

L'alienació de drets de subscripció preferent derivats d'aquest tipus d'accions **determina que l'import obtingut tingui en tot cas la consideració de guany patrimonial** per al transmissent en el període impositiu en què tingui lloc aquesta transmissió, sense que es pugui computar, en aquests casos, un valor d'adquisició d'aquests drets i per al qual s'ha de prendre com a període de permanència el comprès entre el moment de l'adquisició del valor del qual prové el dret i el de la transmissió d'aquest darrer.

- **Valor d'adquisició de les accions alliberades parcialment.**

Si es tracta d'accions alliberades parcialment, el valor d'adquisició de les accions és l'import que hagi satisfet realment el contribuent.

- **Valor d'adquisició de les accions alliberades totalment.**

En el cas d'accions alliberades totalment, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com d'aquelles de les quals provinguin, és el que resulti de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que hi corresponguin. Aquests últims tenen, a l'efecte del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

- **Identificació dels títols transmesos.** Per poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'han transmès tots els que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual **quan hi hagi valors homogenis i no s'alienin tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).**

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb la regla general que s'ha comentat a la pàgina 374 d'aquest mateix capítol.

Exemple 1:

La senyora GCA va subscriure, el 03-01-1991, 1.500 accions de la SA "Beta", que no cotitza a la borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2.000 accions de la mateixa societat, per les quals va abonar 25.000 euros.

El dia 05-11-2015 va vendre 3.000 títols per 66.000 euros. El capital social de la SA "Beta" està format per 12.000 accions, i els resultats que va obtenir aquesta entitat en els tres últims exercicis socials tancats abans del 31-12-2015 van ser 80.000 euros, 60.000 euros i 40.000 euros, respectivament.

El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos que resulta segons el balanç corresponent a l'exercici 2014 tancat el juliol de 2015 és de 21 euros per acció.

Determineu el guany o la pèrdua patrimonial obtingut en el supòsit que la contribuent no disposi de cap prova suficient que l'import de la transmissió es correspon amb el que haurien convingut subjectes independents en condicions normals de mercat.

Solució:

Per determinar el guany o la pèrdua patrimonial obtingut cal identificar, en primer lloc, les accions venudes entre totes les que posseeix. Per fer-ho, s'ha d'aplicar el criteri legal segons el qual les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO). És a dir, que les 3.000 accions venudes corresponen a les 1.500 subscrietes el 03-01-1991 i a 1.500 de les adquirides el 21-12-2000.

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial total:

	Adquirides el 03-01-1991	Adquirides el 21-12-2000
- Nombre d'accions venudes (3.000)	1.500	1.500
- Valor de transmissió (1) (1.500 x 25)	37.500	37.500
- Valor d'adquisició	9.000	18.750
- Guany patrimonial	28.500	18.750

2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-1996):

Com que una part de les accions es van adquirir abans del 31-12-1994, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que es va generar abans del 20-01-2006 per aplicar, sobre aquesta part, els coeficients reductors o d'abatiment que escaiguin.

- Guany generat fins al 20-01-2006: $(28.500 \div 9.072) \times 5.496$ **(2)** 17.265,87

3. Càlcul de la reducció:

3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció **(3)**

- Límit màxim	400.000,00
- Σ Valor de transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de l'01-01-2015	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF	37.500,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	17.265,87

3.2 Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	6 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment $(57,12\% \text{ s}/17.265,87)$	9.862,27

3.3 Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït $(17.265,87 - 9.862,27)$	7.403,60

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-1996):

- Guany generat a partir del 20-01-1996: $(28.500 \div 9.072) \times 3.576$ **(4)** 11.234,12

5. Determinació del guany patrimonial computable:

$(7.403,60 + 11.234,12 + 18.750,00)$ 37.387,72

Solució (continuació):

(1) Com que la contribuent no disposa de cap prova que l'import de la transmissió es correspon amb el valor de mercat, és a dir, amb el que haurien convingut subjectes independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no pot ser inferior al més gran dels següents:

a) Valor concertat en la transmissió: **22 euros/acció**.

b) El valor del patrimoni net que correspon als valors transmesos segons el balanç de l'últim exercici: **21 euros/acció**.

c) Al 20 per 100 de la mitjana dels resultats dels tres últims exercicis socials tancats:

$$(80.000 + 60.000 + 40.000) \div 3 = 60.000$$

$$(60.000 \times 100) \div 20 = 300.000$$

$$300.000 \div 12.000 = \mathbf{25 \text{ euros/acció}}$$

(2) El guany patrimonial generat entre la data de subscripció de les accions (03-01-1991) i el 19 de gener de 2006, ambdós inclosos, es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a aquestes accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la de transmissió d'aquestes accions (9.072 dies), respecte al nombre total de dies que hi ha entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, ambdós inclosos (5.496).

(3) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 37.500 euros i no s'ha produït, en l'exercici 2015, cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

(4) El guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006 es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a aquestes accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la de transmissió d'aquestes accions (9.072 dies), respecte al nombre total de dies que hi ha entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió (05-11-2015), que puja a 3.576 dies.

3. Transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva regulades a la Llei 35/2003 [art. 37.1.c) i 94 Llei IRPF, i art. 52 i disposició addicional 4 Reglament] ⁽²¹⁾

1. Règim general

En la transmissió o el reemborsament a títol onerós d'accions o participacions representatives del capital o el patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre (BOE del 5), el guany o la pèrdua patrimonial es computa per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió.

• **Valor de transmissió.** El valor de transmissió es determina pel valor liquidatiu aplicable en la data en què es produeix aquesta transmissió o reemborsament o, en defecte d'això, per l'últim valor liquidatiu que s'ha publicat.

Si no hi ha valor liquidatiu, es pren el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o les participacions transmeses que resulta del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost.

En supòsits diferents del reemborsament de participacions, el valor de transmissió que es calcula d'aquesta manera no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

a) El preu pactat efectivament en la transmissió.

(21) S'ha de tenir en compte que la disposició addicional dissenyada de la Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit (BOE del 15), estableix que, als partícips dels fons d'actius bancaris a què es refereix la disposició addicional dissenyada de l'esmentada Llei 9/2012, s'hi aplica el règim fiscal previst per als socis o els partícips de les institucions d'inversió col·lectiva, excepte en allò relatiu a l'ajornament de la tributació que es comenta a la pàgina següent.

b) El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i, en particular, en sistemes organitzats de negociació de valors autoritzats d'acord amb el que preveu l'article 31.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, en la data de la transmissió.

- **Valor d'adquisició.** En la determinació del valor d'adquisició de les accions o les participacions s'han de tenir en compte, si s'escau, les particularitats que es comenten a l'apartat 1 anterior de la pàgina 384 per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions alliberades totalment o parcialment.

- **Identificació dels valors que s'han transmès.** Per poder individualitzar els valors que s'han transmès, especialment si no s'han transmès tots els que es posseeixen, la Llei estableix un criteri especial segons el qual **si hi ha valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els que el contribuent transmet són els que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).**

Si es tracta d'accions alliberades totalment, es considera que tenen la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

Supòsit especial: transmissions de participacions en fons d'inversió cotitzats

Sens perjudici del que s'ha comentat als paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades a què es refereix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20), que s'efectuï a la borsa de valors, **el valor de transmissió es determina per la cotització en aquests mercats en la data en què es produeixi la transmissió o pel preu pactat, si és superior a la cotització.**

2. Règim especial d'ajornament de la tributació

Si l'import que s'obté a conseqüència del reemborsament o de la transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva **es destina a l'adquisició o la subscripció d'altres accions o participacions en aquestes institucions, no escau computar el guany o la pèrdua patrimonial**, i les noves accions o participacions subscrites conserven el valor i la data d'adquisició de les que s'han transmès o reemborsat.

Aquest règim d'ajornament fiscal en la tributació dels guanys patrimonials només és aplicable en els casos següents:

1r En els reemborsaments de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguin la consideració de fons d'inversió.

2n En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que compleixin les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmetin sigui superior a 500.
- Que el contribuent no hagi participat, en cap moment dins els dotze mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva. A aquest efecte, el contribuent ha de comunicar documentalment aquesta circumstància a les entitats a través de les quals efectua les operacions de transmissió o de reemborsament i d'adquisició o subscripció de les accions.

Aquest règim especial d'ajornament fiscal també és aplicable als socis o els participants d'institucions d'inversió col·lectiva que regula la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell,⁽²²⁾ diferents de les constituïdes en paradisos o territoris considerats paradisos fiscals, constituïdes i domiciliades en algun estat membre de la Unió Europea i que estan inscrites al registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a l'efecte de ser comercialitzades per entitats residents a Espanya que compleixin els requisits següents:

- Que l'adquisició, la subscripció, la transmissió i el reemborsament de les accions o les participacions es faci a través d'entitats comercialitzadores que estiguin inscrites a la Comissió Nacional del Mercat de Valors.
- Que, en cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructuri en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es refereixi a cadascun dels compartiments o subfons comercialitzat.

3. Supòsits en què no és aplicable el règim d'ajornament fiscal

El règim d'ajornament fiscal no és aplicable en els supòsits següents:

- Quan la transmissió o el reemborsament o, si s'escau, la subscripció o l'adquisició, tingui per objecte les **participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, els fons les participacions dels quals estan admeses a negociació a la borsa d'acord amb el que preveu l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20), o bé tingui per objecte accions de l'anomenada societat d'inversió de capital variable índex cotitzades (sigla SICAV índex cotitzada), d'acord amb el mateix precepte.

Tampoc és aplicable el règim d'ajornament quan es tracti de participants dels fons d'actius bancaris, d'acord amb el que preveu la disposició addicional dissetena de la Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

- Quan, per qualsevol mitjà, es posi a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o la transmissió de les accions o les participacions d'institucions d'inversió col·lectiva.

Exemple:

La senyora FLM va sol·licitar, el dia 10 de juliol de 2015, a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària "Z" que dugués a terme les gestions necessàries per efectuar el traspàs de 10 participacions de què era titular en aquest fons al fons d'inversió mobiliària "X".

⁽²²⁾ La Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, a l'article 117 deroga, amb efectes des de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE, i estableix que les referències a la Directiva derogada s'entenen efectuades a l'esmentada Directiva 2009/65/CE de conformitat amb la taula de correspondències que consta al seu annex IV.

El traspàs de les participacions d'un fons a un altre es va fer el mateix dia 10 de juliol de 2015, i el valor liquidatiu que tenien en la data esmentada era de 6.000 euros per participació.

El valor i la data d'adquisició de les participacions traspassades és el següent:

Participacions	Data d'adquisició	Valor d'adquisició	Preu / participació
3	02-04-1998	12.810	4.270
3	03-02-2000	14.700	4.900
4	05-06-2004	25.600	6.400

Determineu el tractament fiscal aplicable a la transmissió de participacions efectuada entre ambdós fons d'inversió mobiliària.

Solució:

Com que es compleixen els requisits exigibles per aplicar el règim d'ajornament de la tributació, no escau computar el guany o la pèrdua patrimonial que es posa de manifest en l'operació del traspàs, que es quantifica per la diferència entre el valor liquidatiu aplicable la data del traspàs ($6.000 \times 10 = 60.000$ euros) i el valor d'adquisició de les participacions (53.110 euros).

A l'efecte d'una transmissió o d'un reemborsament futurs de les participacions adquirides el dia 10 de juliol de 2015, aquestes participacions conserven la data i el valor d'adquisició originaris. Per tant, en aquell moment hauran de tributar pel guany o la pèrdua patrimonial que s'obtingui.

4. Aportacions no dineràries a societats [art. 37.1.d) Llei IRPF]

1. Règim general

En les aportacions no dineràries a societats, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o els drets aportats i la quantitat superior de les següents:

1a El valor nominal de les accions o les participacions socials rebudes per l'aportació o, si s'escau, la part corresponent del valor. A aquest valor s'ha d'afegir l'import de les primes d'emissió.

2a El valor de cotització dels títols rebuts, el dia en què es formalitzi l'aportació o el dia immediatament anterior.

3a El valor de mercat del bé o el dret aportat.

El valor de transmissió que prevalgui ha de ser el que es consideri com a valor d'adquisició dels títols rebuts a conseqüència de l'aportació no dinerària.

Aportació de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest mateix capítol.

2. Règim especial d'ajornament fiscal

El règim especial d'ajornament fiscal previst per a les aportacions d'actius, bescanvi de valors i canvi de domicili social d'una entitat europea o una societat cooperativa europea d'un estat membre a un altre de la Unió Europea al capítol VII del títol VII de la Llei 7/2014, de 27 de

novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), ⁽²³⁾ s'aplica als contribuents de l'IRPF que efectuïn les aportacions que s'esmenten a continuació, sempre que, un cop fetes aquestes aportacions, participin en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació com a mínim en el 5 per 100.

- Aportacions de branques d'activitat, enteses com el conjunt d'elements que siguin susceptibles de constituir una unitat econòmica autònoma.
- Aportacions d'elements afectes a activitats econòmiques.

En ambdós casos, cal que el contribuent porti la comptabilitat de l'activitat econòmica d'acord amb el que disposa el Codi de comerç.

- Aportacions d'accions o participacions socials d'entitats residents al territori espanyol a les quals no és aplicable el règim especial d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, ni tinguin com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliar en els termes que preveu l'article 4.vuit.dos de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Les accions o les participacions aportades han de representar una participació de com a mínim un 5 per 100 dels fons propis de l'entitat i han d'estar en possessió de l'aportant de manera ininterrompuda durant l'any anterior a la data del document públic en què es formalitzi l'aportació.

La realització de les aportacions ha de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària indicant-hi, si s'escau, la no-aplicació d'aquest règim fiscal especial del capítol VII del títol VII de la Llei de l'impost sobre societats. La comunicació d'aquesta opció l'ha de presentar l'entitat adquirents excepte si l'entitat no és resident al territori espanyol; en aquest cas, la comunicació l'ha de fer l'entitat transmissor. No obstant això, si cap d'aquestes entitats (ni l'entitat adquirent ni la transmissor) no té la residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recau sobre els socis de l'entitat transmissor, sempre que siguin residents al territori espanyol.

Els guanys de patrimoni que es posin de manifest a conseqüència de les aportacions no dineràries no s'integren en la base imposable del contribuent; i, a l'efecte de transmissions futures, les accions o les participacions adquirides es valoren pel valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb el que estableix l'IRPF) i es pren com a antiguitat d'aquestes la data d'adquisició de l'element aportat.

Exemple:

La senyora MAP va aportar, el dia 12 de juny de 2015, un solar amb un valor cadastral l'any esmentat de 72.000 euros a la societat anònima "DASA", les accions de la qual estan admeses a negociació a la borsa, i va rebre d'aquesta societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal. La cotització de les accions aquell dia era del 210 per 100.

El solar havia estat adquirit el dia 3 d'octubre de 1998 per un import equivalent a 93.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, que va satisfer la senyora MAP. El valor de mercat del solar en el moment de l'aportació era de 138.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut.

(23) El règim especial de les fusions, les escissions, les aportacions d'actius, el bescanvi de valors i el canvi de domicili social d'una entitat europea o una societat cooperativa europea d'un estat membre a un altre de la Unió Europea es regulava anteriorment al capítol VIII del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats (BOE del 28). La comunicació per a l'opció per aquest règim es regula als articles 48 i 49 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

Solució:

- Valor de transmissió:		
1r.- Nominal dels títols rebuts (11.000 x 6)	66.000,00	
2n.- Valor de cotització dels títols rebuts (11.000 x 6 x 210 ÷ 100)	138.600,00	
3r.- Valor de mercat del solar	138.000,00	
- Valor de transmissió que preval (1)		138.600,00
- Valor d'adquisició		<u>93.000,00</u>
- Guany patrimonial		45.600,00

(1) El valor de transmissió calculat així s'ha de tenir en compte per determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts a conseqüència de l'aportació no dinerària.

5. Separació de socis o dissolució de societats [art. 37.1.e) Llei IRPF]

En els supòsits en què, per l'aplicació de la normativa mercantil, es produeixi la separació dels socis, com també en els casos de dissolució de societats, es considera guany o pèrdua patrimonial, independentment dels que corresponen a la societat, la diferència entre:

- el valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i
- el valor d'adquisició del títol o la participació de capital que correspongui.

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

Exemple:

En la dissolució de la societat anònima "MANSA", que no cotitza a la borsa, el dia 15 de març de 2015, s'adjudica al senyor ROL, que tenia el 15 per 100 del capital social, un solar el valor comptable del qual el dia esmentat pujava a 16.500 euros i, a més, la quantitat de 6.000 euros que corresponen a reserves voluntàries de la societat. El valor de mercat del solar adjudicat és, segons els dictàmens pericials emesos a aquest efecte, de 132.000 euros.

La participació societària va ser adquirida pel senyor ROL el dia 3 de maig de 1993, i hi va desemborsar una quantitat equivalent a 153.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut a conseqüència de la dissolució d'aquesta societat.

Solució:

- Valor de transmissió	138.000,00
- Valor de mercat del solar	132.000,00
- Valor de la quota de liquidació social.....	6.000,00
- Valor d'adquisició de la participació societària.....	153.000,00
- Pèrdua patrimonial.....	<u>15.000,00</u>

Encara que el període de permanència de la participació societària en el patrimoni del senyor ROL el 31-12-1996 és superior a dos anys, els coeficients reductors no hi són aplicables pel fet que ha sofert una pèrdua patrimonial.

6. Escissió, fusió o absorció de societats [art. 37.1.e) Llei IRPF]

1. Règim general

Quan es produeixen les operacions de fusió de dues entitats, o més, amb una altra ja existent (fusió per absorció) o amb una altra entitat nova (fusió per transmissió o constitució), com també quan es produeixen les operacions d'escissió (total o parcial) d'una entitat, els socis de les societats fusionades o absorbides lliuren les seves accions i en reben unes altres a canvi de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això comporta una alteració en la composició del patrimoni d'aquests socis que es tradueix en un guany o una pèrdua patrimonial. Aquest guany o pèrdua patrimonial s'ha de computar per la diferència entre:

- el valor d'adquisició dels títols, els drets o els valors representatius de la participació del soci, i
- el valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts, o bé del valor de mercat dels que s'han lliurat.

Participacions societàries adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest capítol.

2. Règim especial d'ajornament fiscal

El règim fiscal especial de les fusions, les escissions i el bescanvi de valors que preveu el capítol VII del títol VII de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), s'aplica als contribuents de l'IRPF, sempre que es compleixin els requisits que estableix la Llei esmentada per a cada operació. ⁽²⁴⁾

D'acord amb aquest règim especial, el guany patrimonial determinat per la diferència entre el valor real de les accions rebudes i el valor d'adquisició de les lliurades, determinat d'acord amb les normes de l'IRPF, no s'integra en la base imposable del contribuent. La valoració i l'antiguitat de les accions rebudes s'ha d'efectuar, a l'efecte de transmissions futures, pel valor d'adquisició i l'antiguitat de les accions lliurades. Aquesta valoració augmenta o disminueix en l'import de la compensació complementària en diners lliurada o rebuda.

Amb caràcter general, s'aplica el règim d'ajornament que preveu la Llei de l'impost sobre societats, llevat que s'indiqui el contrari de manera expressa a través de la comunicació que ha de fer a l'Administració tributària l'entitat adquirent de les operacions. Tanmateix, si l'entitat adquirent no és resident al territori espanyol, aquesta comunicació es l'ha de fer l'entitat transmetent. I si ni l'entitat adquirent ni la transmetent són residents al territori espanyol, són els

(24) Vegeu, sobre aquest punt, els articles 76 i següents de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats. Vegeu, també, els articles 48 i 49 del Reglament d'aquest impost, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE de l'11).

socis, sempre que siguin residents al territori espanyol, els que han de presentar la comunicació, indicant-hi que l'operació s'ha aïllat a aquest règim fiscal especial d'ajornament.

7. Traspassos [art. 37.1.f) Llei IRPF]

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial s'ha de computar al cedent (l'arrendatari) en l'import que li correspongui en el traspàs, un cop descomptat l'import corresponent al propietari per la participació en el traspàs.

En cas que el dret de traspàs s'hagi adquirit mitjançant preu, aquest té la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no es poden aplicar pel fet que en aquests supòsits es tracta de béns afectes, llevat que la desafectació s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

- **Important:** les quantitats que, si s'escau, rebí el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constitueixen rendiments del capital immobiliari.

Exemple:

El senyor MMA duu a terme l'activitat de restaurant en un local que va llogar el dia 10 de maig del 2000, i determina el rendiment net de l'activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Durant el mes d'agost de 2006, va fer obres de reforma del local, i per aquest motiu va satisfer la quantitat de 20.000 euros.

El 25 de juny de 2015, amb motiu de la jubilació, traspassa el local de negoci i percep 28.500 euros, un cop descomptada la quantitat que correspon a l'arrendador en concepte de participació en el traspàs.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut a conseqüència del traspàs del local de negoci.

Solució:

- Import corresponent al traspàs.....	28.500
- Preu d'adquisició (1)	0
- Guany patrimonial obtingut	28.500

(1) Les obres de reforma del local no es poden considerar preu d'adquisició del dret de traspàs pel fet que aquestes quantitats no es van satisfer per adquirir el dret de traspàs que, segons les dades de l'exemple, no va ser adquirit mitjançant preu.

8. Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials [art. 37.1.g) Llei IRPF]

En els supòsits d'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, s'ha de computar com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre:

- la quantitat percebuda com a indemnització, i
- la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany sofert.

Si la indemnització no és en metàl·lic, es computa la diferència entre el valor de mercat dels béns, els drets o els serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany.

Només s'ha de computar guany patrimonial quan se'n derivi un augment en el valor del patrimoni del contribuent. En conseqüència, en tots aquells supòsits en què únicament es cobreixi la reparació del dany, a l'efecte fiscal no s'ha de computar cap guany patrimonial.

Exemple:

El senyor SMG és titular des de 1990 d'un xalet que va adquirir per un import equivalent a 150.300 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició que va satisfer ell mateix.

El dia 08-09-2015, a conseqüència d'un incendi que s'hi va declarar, el xalet va quedar destruït totalment, per la qual cosa la companyia d'assegurances li va abonar la quantitat de 89.800 euros. D'acord amb les especificacions del rebut de l'IBI, el valor del sòl representa el 40 per 100 del total del valor cadastral.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut.

Solució:

- Indemnització percebuda.....	89.800,00
- Part proporcional del valor d'adquisició que correspon al dany (1)	90.180,00
- Pèrdua patrimonial	380,00

(1) La part proporcional del valor d'adquisició que correspon al dany es determina aplicant el percentatge del 60 per 100 al valor d'adquisició del xalet ($150.300 \times 60\%$) = 90.180.

9. Permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors [art. 37.1.h) Llei IRPF]

En els supòsits de permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició del bé o el dret que se cedeix i el valor més alt dels dos següents:

- El valor de mercat del bé o el dret lliurat.
- El valor de mercat del bé o el dret que es rep a canvi.

■ **Important:** en el supòsit de bescanvi de valors produïts en cas d'escissió, fusió o absorció de societats, pot ser aplicable el règim especial d'ajornament fiscal que es comenta al subapartat 6 anterior.

Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals per construir en aquest terreny

En aquest supòsit, el guany o la pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produeix en el moment en què transmet el terreny, i es determina aplicant la regla comentada més amunt.

Un cop determinat el guany o la pèrdua patrimonial obtingut, el contribuent pot optar per tributar en el període impositiu en què té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-lo proporcionalment a mesura que li siguin lliurades les edificacions o, si s'escau, quan rebí pagaments en efectiu, sempre que hagi transcorregut més d'un any entre la transmissió del terreny i el lliurament de les edificacions o l'efectiu corresponent, per l'aplicació de la regla especial d'imputació temporal de les operacions a termini o amb pagament ajornat.

Béns o drets lliurats adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 374 i següents d'aquest mateix capítol.

Exemple:

El senyor AOP va transmetre, el dia 25 de juny de 2015, un solar de la seva propietat a canvi d'un pis per a ús propi que li serà lliurat el mes d'octubre de 2016 i el valor de mercat del qual s'estima que pujarà, aquell any, a 600.000 euros.

El senyor AOP va adquirir el solar transmès per herència el 10 de gener de 1989, i el valor comprovat administrativament a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions en l'exercici esmentat va pujar a una quantitat equivalent a 100.000 euros. El valor de mercat del solar la data de la transmissió era de 600.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial que ha obtingut el senyor AOP i l'emplenament de la seva declaració de l'IRPF, exercici 2015, tenint en compte que el contribuïent ha optat per imputar el guany patrimonial a l'exercici 2016, en què li serà lliurat el pis.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut pel senyor AOP

- Valor de transmissió que preval.....	600.000,00
- Valor de mercat del solar lliurat.....	600.000,00
- Valor de mercat del pis que ha de rebre	600.000,00
- Valor d'adquisició del solar que cedeix	<u>100.000,00</u>
- Guany patrimonial	500.000,00

2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006)

- Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006 (1)	
(500.000,00 ÷ 9.662) x 6.219.....	321.827,78

3. Càlcul de la reducció:

A) Guany patrimonial susceptible de reducció (2)

- Límit màxim de valors de transmissió.....	400.000,00
- Valor de transmissió acumulat d'altres elements patrimonials transmesos amb dret a la reducció des de l'01-01-2015.....	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF	400.000,00
Guany patrimonial susceptible de reducció (321.827,78 x 400.000) / 600.000	214.551,85

B) Reducció aplicable

- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	fins a 8 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (66,66% x 214.551,85).....	143.020,26

C) Guany patrimonial reduït

- Guany patrimonial reduït (321.827,78 – 143.020,26).....	178.807,52

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006)

- Guany patrimonial no reduïble : (500.000,00 – 321.827,78).....	178.172,22

5. Guany patrimonial computable (178.807,52 + 178.172,22).....

Guany patrimonial imputable al 2015 (3).....	0,00

(1) Aquesta part del guany es determina proporcionalment al nombre de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, ambdós inclosos, que puja a 6.219 dies, respecte al nombre total de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2015), que és de 9.662 dies.

Solució (continuació):

(2) Encara que el valor de la transmissió és de 600.000 euros, el límit màxim és de 400.000. Per això, és susceptible de reducció la part del guany patrimonial generada abans del 20-01-2006 que correspongui proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros. En la següent transmissió que es faci, encara que el contribuent hagi adquirit el bé abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

(3) Com que el contribuent ha optat per imputar el guany patrimonial obtingut el 2015 a l'exercici en què percebi la contraprestació pactada (lliurament d'un pis per a ús propi), el 2016, serà en aquest exercici quan haurà d'efectuar la imputació fiscal del total del guany patrimonial obtingut i consignat a la declaració de l'IRPF 2015.

10. Extinció de rendes vitalícies o temporals [art. 37.1.i) Llei IRPF]

El contracte de renda vitalícia o temporal es pot definir com aquell contracte aleatori que obliga el deutor a pagar una pensió o rèdit anual durant un temps determinat o durant la vida d'una o més persones determinades, a canvi d'un capital en béns mobles o immobles el domini del qual se li transfereix, immediatament, amb la càrrega de la pensió.

En l'extinció de rendes vitalícies o temporals, el guany o la pèrdua patrimonial es computa, per a la persona obligada al pagament de les rendes, per la **diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes satisfetes efectivament**. Pel que fa al rendista, aquest esgota la seva tributació durant el cobrament de la renda.

11. Transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia [art. 37.1.j) Llei IRPF]

En aquests supòsits de transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o la pèrdua patrimonial es determina calculant la diferència entre els valors següents:

- **Valor actual financer actuarial de la renda.**
- **Valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.**

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 347 i següents d'aquest capítol.

■ **Important:** *si l'element patrimonial transmès és l'habitatge habitual i el transmissor de l'habitatge té més de 65 anys o és una persona en situació de dependència severa o gran dependència, el guany patrimonial que es pugui derivar d'aquesta operació està exempt de l'IRPF.*

Exemple:

El senyor SMT, de 60 anys, va transmetre el 10-11-2015 l'habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia, el valor actual financer actuarial de la qual en el moment de la constitució puja a 180.000 euros, import que coincideix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'annualitat corresponent a l'exercici 2015 és de 15.000 euros.

L'habitatge s'havia adquirit el dia 02-04-1980 per un import equivalent a 23.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a la transmissió.

Determineu les rendes fiscals derivades d'aquesta operació en l'exercici 2015.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge.	
- Valor de transmissió	180.000,00
- Valor d'adquisició	<u>23.000,00</u>
- Guany patrimonial	157.000,00
2. Determinació del guany patrimonial reduïble (generat abans del 20-01-2006). (1)	
- Guany patrimonial reduïble $(157.000,00 \div 13.005) \times 9.424$	113.769,16
3. Càlcul de la reducció:	
3.1 Guany generat abans del 20-01-2006 susceptible de reducció (2)	
- Límit màxim	400.000,00
- Σ Valor de transmissió acumulat d'elements patrimonials amb dret a la reducció des de l'01-01-2015	0,00
- Valor de transmissió de l'element patrimonial al qual s'aplica la DT 9a LIRPF	180.000,00
- Guany patrimonial susceptible de reducció	113.769,16
3.2 Reducció aplicable	
- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	més de 10 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment $(100\% \times s/113.769,16)$	113.769,16
3.3 Guany patrimonial reduït	
- Guany patrimonial reduït	0,00
4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir 20-01-2006).	
- Guany patrimonial no reduïble $(157.000,00 - 113.769,16)$	43.230,84
5. Guany patrimonial computable $(43.230,84 + 0,00)$	43.230,84
6. Determinació del rendiment del capital mobiliari derivat de l'annualitat.	
- Rendiments del capital mobiliari: $(15.000 \times 24\%)$ (3)	3.600,00

(1) El guany patrimonial reduïble és el que es considera generat abans del 20-01-2006. La determinació d'aquest guany s'efectua proporcionalment al nombre de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el 19-01-2006, inclòs, que puja a 9.424 dies, respecte al nombre total de dies que han transcorregut entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2015), que és de 13.005 dies.

(2) Com que el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en aquest cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 180.000 euros i no s'ha produït, en l'exercici 2015, cap altra transmissió amb dret a aplicar la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF, els coeficients reductors s'han d'aplicar sobre tot l'import del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006.

(3) El percentatge del 24 per 100 és el que correspon a l'edat del rendista (60 anys) en el moment de constitució de la renda (any 2015) i serà constant durant tota la vigència de la renda. Vegeu, sobre aquest punt, dins el capítol 5, l'epígraf "Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals", pàgina 173.

12. Transmissió o extinció de drets reals de gaudi sobre immobles [art. 37.1.k) Llei IRPF]

Com a regla general, el guany o la pèrdua patrimonial es calcula per la diferència entre el valor de transmissió (que és zero en cas d'extinció del dret) i el valor d'adquisició.

Si el titular del dret real de gaudi sobre béns immobles el tenia arrendat, per determinar els rendiments del capital immobiliari corresponents va poder deduir com a despesa l'amortització

de l'usdefruit (amb el límit dels rendiments íntegres percebuts per l'arrendament). Per això, quan tingui lloc la transmissió o l'extinció del dret, del valor d'adquisició s'haurà de restar l'import de les amortitzacions que es van poder deduir fiscalment.

En cas de drets reals de gaudi constituïts sobre immobles que no generin rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix per l'ús; per aquesta raó, el valor d'adquisició s'ha de minorar proporcionalment al temps d'ús.

Drets reals de gaudi sobre immobles adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En aquest supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 (única part sobre la qual són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la que s'ha generat després d'aquesta data, sobre la qual no són aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial que es genera abans del 20 de gener de 2006 i l'aplicació, si s'escau, dels coeficients reductors, s'ha d'efectuar d'acord amb les regles de distribució que s'han comentat a les pàgines 347 i següents d'aquest mateix capítol.

Exemple:

El senyor AMC va adquirir el 02-01-1998 un usdefruit temporal per un període de 20 anys sobre un immoble urbà, i hi va desemborsar un import equivalent a 60.000 euros. Aquest immoble urbà va estar arrendat durant els exercicis 1999 a 2003, i el titular del dret va cobrar un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros el 1999 i de 4.200 euros durant cadascun dels altres anys.

El dia 02-01-2015 va transmetre aquest dret per un import de 34.000 euros.

Determineu l'import del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en la transmissió d'aquest dret real.

Solució:

- Valor de transmissió	34.000,00
- Valor d'adquisició	<u>12.000,00 (1)</u>
- Guany patrimonial	22.000,00

(1) Pels exercicis 2004 a 2014, en què l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real s'ha de minorar en la proporció que els períodes representen respecte a la durada del dret. Cal fer, doncs, les operacions següents:

- Import d'adquisició	60.000,00
Minoració corresponent als anys 2004 a 2014 $(60.000 \div 20) \times 11$	33.000,00
- Import d'adquisició minorat $(60.000 - 33.000)$	27.000,00

Menys les amortitzacions deduïbles fiscalment: (**)

Total valor amortitzacions 1998 a 2003 (**) (3.000×5)	15.000,00
Total valor adquisició $(27.000 - 15.000)$	12.000,00

(*) Com que es tracta d'un usdefruit temporal, l'amortització anual deduïble és la que resulta de dividir el cost d'adquisició del dret satisfet entre el nombre d'anys que duri l'usdefruit, però aquest import no pot superar la quantitat dels rendiments íntegres derivats del dret. És a dir, $60.000 \div 20 = 3.000$ euros.

(**) El límit d'amortització deduïble fiscalment no pot superar l'import dels ingressos percebuts en cadascun dels exercicis.

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió [art. 37.1.l) Llei IRP]

En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, s'ha de computar com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquests béns o drets. Aquest supòsit es comenta més detalladament a la pàgina 380 d'aquest capítol.

14. Operacions efectuades en els mercats de futurs i opcions [art. 37.1.m) Llei IRPF]

Les rendes obtingudes en les operacions efectuades en els mercats de futurs i opcions que regula el Reial decret 1282/2010, de 15 d'octubre, es consideren guanys o pèrdues patrimonials sempre que aquestes operacions es facin amb finalitat especulativa i no a fi de cobrir riscos d'una activitat econòmica duta a terme pel contribuent, cas en què tributarien com a rendiments d'aquestes activitats.

Els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts a conseqüència d'aquestes operacions especulatives s'han d'imputar al període impositiu en què tingui lloc la liquidació de la posició o l'extinció del contracte.

15. Elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació [art. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 Reglament]

Sens perjudici de l'aplicació de les normes de valoració específiques que s'han comentat fins ara que, si s'escau, poden ser aplicables, per determinar el guany o la pèrdua patrimonial que derivi d'elements afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació a la data de la transmissió s'han de tenir en compte, també, les precisions següents:

1a El valor d'adquisició de l'element transmès està constituït pel seu valor comptable. Aquest valor està format pels components següents:

- **El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers.**

Aquest valor és l'import real pel qual s'hagi efectuat l'adquisició, incloses les despeses addicionals que tinguin lloc fins a la seva posada en condicions de funcionament, com també les despeses financeres meritedes abans de l'entrada en funcionament del bé que, en tant que susceptibles d'activació segons el Pla general de comptabilitat, hagin estat capitalitzades o activades.

- **El cost de producció, si l'element ha estat produït per l'empresa del contribuent.**

Aquest valor és el cost d'adquisició de les primeres matèries consumides i els altres elements incorporats, com també la part proporcional dels costos directes i indirectes que s'hagin d'imputar a la producció.

- **Si es tracta d'elements patrimonials que han estat afectats a l'activitat després de l'adquisició, s'han de distingir els casos següents:**

a) Afectació efectuada a partir de l'1 de gener de 1999. En aquest cas, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que tingui l'element patrimonial en el moment de l'afectació, i com a data d'adquisició, la que correspongui a l'adquisició originària.

b) Afectació efectuada abans de l'1 de gener de 1999. En aquest cas, s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que resulti dels criteris que estableixen les normes de l'impost sobre el patrimoni en el moment de l'afectació, i com a data d'adquisició, la que correspongui a l'afectació.

• **Segui quin sigui el valor** que prevalgui dels anteriors, **l'import s'ha d'augmentar o disminuir** en les quantitats següents:

- Més el cost de les inversions o les millores efectuades en l'element transmès.
- Menys l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment, computant-hi, en tot cas, l'amortització mínima.. ⁽²⁵⁾
- Menys l'import de les alienacions parcials que, si s'escau, s'hagin efectuat prèviament, com també les pèrdues sofertes per l'element patrimonial.

De manera resumida:

	VALOR D'ADQUISICIÓ (O COST DE PRODUCCIÓ O VALOR D'AFECTACIÓ)
més:	MILLORES
menys:	AMORTITZACIONS + ALIENACIONS PRÈVIES + PÈRDUES
igual a:	VALOR COMPTABLE DE L'ELEMENT PATRIMONIAL

■ **Important:** a partir de l'1 de gener de 2015, desapareixen els coeficients de correcció monetària previstos a l'impost sobre societats per actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmès, en aquests casos.

2a Els coeficients reductors del règim transitori no són aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

■ **Important:** a l'efecte d'aplicar els coeficients reductors del règim transitori, es consideren elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en què la desafectació d'aquestes activitats s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Exemple:

El senyor BLT, fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seva activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, va transmetre el dia 30-06-2015 un immoble afecte a la seva activitat per la quantitat de 210.000 euros. Amb motiu de la venda va satisfer 3.000 euros en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va intervenir en la venda.

L'immoble s'havia adquirit per herència l'any 1985, i el valor declarat a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions va ser un import equivalent a 18.000 euros. En l'expedient de comprovació de valors corresponent efectuat per l'Administració tributària aquest valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de l'adquisició fins al 31-12-1996, i amb data 01-01-1997 es va procedir a l'afectació del local a l'activitat econòmica exercida pel titular. Segons el rebut de l'IBI, el valor cadastral de l'immoble en l'exercici 1997 pujava un import equivalent a 54.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del sòl.

Determineu l'import i la qualificació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut en aquesta transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat aquest immoble aplicant el coeficient lineal màxim d'amortització establert per als elements patrimonials usats.

(25) S'exceptuen d'aquesta regla els elements afectes a activitats econòmiques que es transmetin a partir del 31 de març de 2012, quan aquests elements hagin gaudit de la llibertat d'amortització amb manteniment d'ocupació o sense prevista a la disposició trentena de la Llei de l'IRPF. Vegeu la pàgina 406 d'aquest capítol.

Solució:

1. Determinació del guany o la pèrdua patrimonial obtingut:

* Valor de transmissió (210.000 – 13.000)	197.000,00
* Valor d'adquisició:	
Valor d'afectació: (1)	54.000 ,00
(-) Amortitzacions: De 1997 a 2014: 6% (60% s/54.000) x 18 anys.....	34.992,00
2015: 1/2 [6% (60% s/54.000)]	<u>972,00</u>
Total amortitzacions.....	35.964,00
Total valor d'adquisició (54.000 – 35.964).....	18.036,00
* Guany patrimonial (197.000,00 – 18.036,00).....	178.964,00

(1) Com que l'afectació de l'immoble va tenir lloc abans de l'01-01-1999, s'ha pres com a valor d'adquisició el valor de l'immoble a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni. És a dir, el valor més alt dels tres següents: el cadastral, el declarat a l'efecte de l'impost sobre successions i donacions i el comprovat per l'Administració a l'efecte d'aquest últim tribut.

A més de les regles comentades fins ara, hi ha determinades regles especials que afecten els elements patrimonials següents:

a) Elements patrimonials actualitzats a l'empara del Reial decret llei 7/1996 o de la Llei 16/2012

Si es tracta d'elements patrimonials actualitzats d'acord amb el que preveu l'article 9 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), o, si s'escau, l'article 5 del Reial decret llei 7/1996, de 7 de juny, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut es determina d'acord amb les regles següents:

1a La diferència entre el preu d'adquisició i les amortitzacions comptabilitzades que hi corresponen es minora en l'import de l'increment net de valor derivat de les operacions d'actualització previstes a la Llei 16/2012, de 27 de desembre, o, si s'escau, al Reial decret llei 7/1996. La diferència positiva determinada així és l'import de la depreciació monetària.

2a El guany o la pèrdua patrimonial és el resultat de restar, de la diferència entre el valor de transmissió i el valor comptable, l'import de la depreciació monetària a què es refereix la regla anterior.

b) Actius fixos immaterials (llicència del taxi) transmesos en l'activitat de transport per autotaxis inclosa en el règim d'estimació objectiva (disposició adicional setena Llei IRPF)

Els contribuents que exerceixen l'activitat de transport per autotaxis, classificada a l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques (IAE), i que determinin el rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, **han de reduir els guanys patrimonials** que es generin per la transmissió d'actius fixos immaterials, quan la transmissió estigui motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament de l'activitat per reestructuració del sector, o quan, per altres causes, es transmetin a familiars fins al segon grau.

Els guanys patrimonials s'han de reduir d'acord amb les regles següents:

1a S'ha de distingir la part del guany patrimonial que s'hagi generat abans de l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que correspongui proporcionalment al

nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014, ambdós inclosos, respecte al nombre total de dies que hagi estat en el patrimoni del contribuent.

2a La part del guany patrimonial generada abans de l'1 de gener de 2015 s'ha de reduir aplicant els percentatges següents, segons el nombre d'anys transcorreguts des de la data d'adquisició fins al 31 de desembre de 2014.

Fins a (anys)		Més de (anys)												
		1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Reducció		4%	8%	12%	19%	26%	33%	40%	47%	54%	61%	74%	87%	100%

Exemple:

El senyor JVC, empresari del taxi, que determina el rendiment net de la seva activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10-01-2015. Per aquest motiu i perquè el seu fill continuï l'exercici de l'activitat, li va transmetre en aquella data la llicència municipal per 60.000 euros. El valor comptable el dia de la transmissió de la llicència municipal, adquirida el 05-03-2004, tenint en compte les amortitzacions deduïbles fiscalment, és de 12.000 euros.

Determineu l'import del guany patrimonial reduït derivat d'aquesta operació.

Solució:

- Valor de transmissió	60.000,00
- Valor comptable	<u>12.000,00</u>
- Guany patrimonial.....	48.000,00
- Guany patrimonial generat fins al 31-12-2014 ⁽¹⁾	
(48.000 ÷ 3.964) x 3.954	47.878,91
- Reducció aplicable (47.878,91 x 87%)	41.654,65
- Guany patrimonial computable (48.000,00 – 41.654,65).....	6.345,35

⁽¹⁾ Es determina proporcionalment al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclòs, que puja a 3.954 dies, respecte al nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i de la transmissió (10-01-2005), que és de 3.964.

c) Transmissió d'elements patrimonials que hagin gaudit de llibertat d'amortització (disposició addicional trentena Llei IRPF)

En els supòsits de transmissió, en l'exercici 2015, d'elements afectes a activitats econòmiques que hagin gaudit de la llibertat d'amortització per inversions en elements d'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques tant amb manteniment d'ocupació (inversions efectuades els anys 2009 i 2010) com sense l'exigència d'aquest requisit (inversions efectuades entre l'1 de gener de 2011 i el 30 de març de 2012), ⁽²⁶⁾ per calcular el guany o la pèrdua patrimonial no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions deduïbles fiscalment que superin les que haurien estat deduïbles fiscalment si no s'hagués aplicat la llibertat d'amortització.

L'excés esmentat té, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió.

⁽²⁶⁾ La llibertat d'amortització per inversions en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques es comenta a les pàgines 235 i següents del capítol 7 d'aquest *Manual*.

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o la pèrdua
Valors cotitzats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim valor es determina per la cotització que tenia en la data de transmissió o el preu pactat, si és superior. El valor d'adquisició es minora en l'import de la venda dels drets de subscripció obtinguts d'aquestes accions.
D'accions alliberades totalment	El valor d'adquisició de l'acció transmesa i de les originàries és el resultat de repartir el cost d'adquisició total entre totes les accions, tant les antigues com les alliberades.
Valors no cotitzats Accions i participacions en els fons propis de societats que no cotitzen en borses espanyoles	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, essent aquest últim: • L'import satisfet efectivament (sempre que es provi que és el valor que establirien per a aquesta operació parts independents en condicions normals de mercat). • En un altre cas, no pot ser inferior al més gran de: - El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat abans de la data de meritació d'aquest impost. - El valor resultant de capitalitzar al 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres últims exercicis socials tancats abans de la data de meritació d'aquest impost.
Fons d'inversió	- El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim és: • El valor liquidatiu i, si no n'hi ha, • El valor del patrimoni net que correspongui a les accions o les participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en el cas de reemborsament de participacions). Quan es transmeti (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut no es computa en aquell moment, i les noves accions o participacions conserven el valor i la data d'adquisició de les traspasades. - S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats a la CNMV. - No s'aplica als fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV index cotitzades i quan es posi a disposició del contribuent l'import del reemborsament o la transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió. Aquest últim és el més gran de: • Valor nominal de les accions o les participacions socials rebudes • Valor de cotització dels títol rebuts • Valor de mercat del bé o el dret aportat Règim especial d'ajornament fiscal per a determinades aportacions
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre: • El valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i • El valor d'adquisició del títol o la participació de capital que correspongui

(Continua)

Regles especials (quadre resum)	
Tipus d'operació	Valoració del guany o la pèrdua
Escissió, fusió o absorció de societats	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor d'adquisició dels títols, els drets o els valors representatius de la participació del soci, i • El valor de mercat dels títols, numerari, o els drets rebuts o el valor de mercat dels lliurats. Règim especial d'ajornament fiscal en casos determinats
Traspassos	El guany patrimonial es computa al cedent per l'import que correspongui en el traspàs.
Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials	El guany o la pèrdua es determina per la diferència entre la quantitat percebuda o el valor de mercat dels béns, els drets o els serveis rebuts (si la indemnització no és en metàl·lic) i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Quan només es cobreix la reparació del dany, no es computa, a l'efecte fiscal, cap guany patrimonial.
Permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de mercat del bé o el dret lliurat. • El valor de mercat del bé o el dret que es rep a canvi. Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals per construir en aquest terreny
Extinció de rendes vitalícies o temporals	Per a l'obligat al pagament de rendes, la diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut (en béns mobles o immobles) i les rendes satisfetes.
Transmissió d'elements patrimonials a canvi de rendes vitalícies o temporals	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor actual financer actuarial de la renda. • El valor d'adquisició de l'element patrimonial transmès.
Transmissió o extinció de drets reals de gaudi sobre immobles	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de transmissió (que, en el cas d'extinció del dret, és zero) • El valor d'adquisició que s'ha de minorar en les amortitzacions deduïdes, si el dret va estar arrendat. Si el dret està constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumeix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'ha de minorar proporcionalment al temps d'ús.
Futurs i opcions	És un guany o una pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan no es tracti d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre: • El valor de transmissió • El valor comptable de l'element patrimonial, que es determina per Valor d'adquisició (o cost de producció o valor d'afectació) més: millores menys: amortitzacions + alienacions prèvies + pèrdues Els coeficients reductors del règim transitori no són aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

Declaració i tributació dels guanys i les pèrdues patrimonials

(Art. 44 a 46 de la Llei IRPF)

A l'efecte de calcular l'impost, les rendes del contribuent, entre les quals hi ha els guanys i les pèrdues patrimonials, s'han de classificar com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Des de l'1 de gener de 2015, es tornen a qualificar com a renda de l'estalvi tots els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de generació.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable general (art. 45 Llei IRPF)

a) **Els guanys i les pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials** integren la base imposable general i s'han de declarar a l'epígraf G₁ de la pàgina 9 de la declaració. Es poden esmentar, per exemple, els següents:

- **Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.** Cal distingir els premis següents:

- Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense finalitats publicitàries**, en què es poden compensar les pèrdues fins al límit dels guanys obtinguts.
- Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb finalitats publicitàries**, en què no es poden compensar les pèrdues.

En tots dos casos, els premis poden ser en metàl·lic o en espècie; els primers estan subjectes a retenció, i els segons, a ingrés a compte.

La declaració dels premis en metàl·lic subjectes a retenció s'ha d'efectuar a l'epígraf G₁ de la pàgina 9 de la declaració per l'import total del premi, sense descomptar-ne la retenció suportada, que es declara com a tal a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

L'import total que cal declarar en els premis en espècie està format per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectua pel valor del mercat d'aquest premi, més l'ingrés a compte, llevat que aquest últim s'hagi repercutit al contribuent. Aquest import no es pot minorar, si s'escau, en les despeses d'escriptura pública i registre pel fet que aquestes despeses constitueixen un valor més alt d'adquisició a l'efecte d'una transmissió futura del premi rebut.

El guany patrimonial derivat del premi s'ha d'imputar, en tots els casos, al període impositiu en què el premi sigui exigible d'acord amb les bases del concurs.

- **Subvencions o ajuts destinats a l'entrada de l'habitatge habitual o a la reparació de defectes estructurals de l'habitatge habitual.**

- **Ajuts públics a titulars de béns del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural.**

La imputació temporal de les subvencions o els ajuts comentats anteriorment es pot efectuar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

- **Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2015 a conseqüència d'aprofitaments forestals en forests públiques.**

Aquest guany patrimonial ha estat subjecte el 2015 a retenció del 20 per 100 fins al 12 de juliol i al 19,5 per 100 des d'aquesta data fins al 31 de desembre de 2015. Per tant, l'import d'aquesta

última s'ha de declarar a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Quantitats rebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació dels joves** que estableix el Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre.⁽²⁷⁾

La declaració d'aquestes quantitats percebudes en concepte de renda bàsica d'emancipació s'ha d'efectuar a l'apartat G₁ (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) de la pàgina 9 de la declaració, a la casella 265 per diferenciar-les de la resta d'altres guanys i/o pèrdues patrimonials.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi (art. 46 Llei IRPF)

Els guanys i les pèrdues patrimonials que es posen de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials integren la base imposable de l'estalvi i s'han de declarar a la rúbrica que correspongui de l'epígraf G₂ de les pàgines 9 i 10 de la declaració. Es poden esmentar, per exemple, els següents:

- Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió).

Aquests guanys patrimonials han estat subjectes a retenció o ingrés a compte del 20 per 100 fins al 12 de juliol de 2015 i del 19,50 per 100 des d'aquesta data fins al 31 de desembre de 2015. L'import d'aquestes retencions i ingressos a compte s'ha de declarar a l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- Guanys i pèrdues patrimonials derivats d'accions o participacions negociades en mercats oficials.
- Guanys i pèrdues patrimonials derivats d'altres elements patrimonials, com ara béns immobles, accions no admeses a negociació, etc.

■ **Atenció:** desapareix la distinció entre els guanys i les pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a un any (que s'integraven en la base imposable general amb els guanys i les pèrdues que no derivaven de transmissions patrimonials) i els guanys i les pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació superior a l'any, que formaven part totalment de la base imposable de l'estalvi. Tots els guanys i totes les pèrdues derivats de la transmissió d'elements patrimonials formen part, des de l'1 de gener de 2015, de la base imposable de l'estalvi, independentment del període de generació.

⁽²⁷⁾ S'ha de tenir en compte que la disposició derogatòria primera del Reial decret llei 20/2011, de 30 de desembre, de mesures urgents en matèria pressupostària, tributària i financera per a la correcció del dèficit públic (BOE del 31), va derogar, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, el Reial decret 1472/2007, de 2 de novembre, que regula la renda bàsica d'emancipació dels joves, excepte per als beneficiaris que ja tinguessin reconegut el dret a la renda bàsica d'emancipació, i, excepcionalment, per a aquells que ja l'haguessin sol·licitat el 31 de desembre de 2011 i n'haguessin obtingut el reconeixement.

SUBVENCIONS I AJUTS PÚBLICS

Es qualifiquen com a guanyys patrimonials les SUBVENCIONS:

- a)** Quan s'obtinguin lligades a un element patrimonial no afecte a una activitat econòmica. Entre d'altres:
- Subvencions per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual [casella 263]
 - Subvencions per la reparació de defectes estructurals en l'habitatge habitual [casella 263]
 - Ajuts públics per al pagament de l'IBI [casella 266]
 - Ajuts públics derivats del Pla Renove dels béns de què es tracti (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat, etc.) [casella 266]
 - Ajuts públics per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·lin per millorar la mobilitat [casella 266]
 - Ajuts públics a l'anomenat "Programa d'incentius al vehicle eficient (PIVE)". Si els beneficiaris són contribuents de l'IRPF que no exerceixen cap activitat econòmica, són un guany patrimonial [casella 266]

Aquestes subvencions públiques, si bé estan lligades a un element patrimonial, no deriven de transmissió, i, per tant, s'han d'incloure en la declaració de l'IRPF a l'apartat G1 de la pàgina 9 del model 100 de la declaració de l'IRPF "Altres guanyys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials".

- b)** Quan no s'obtinguin lligades a un element patrimonial i no es qualifiquen com a rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple:
- Renda bàsica d'emancipació [casella 265]
 - Bons culturals. Encara que els ajuts s'instrumentin mitjançant el lliurament dels bons per ser descomptats en productes i serveis culturals, el tractament és el de guany patrimonial [casella 266]

Guanyys exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

(Art. 38.1 Llei IRPF)

Transmissió de l'habitatge habitual amb reinversió de l'import obtingut en un altre habitatge habitual (Art. 38 Llei IRPF i 41 Reglament)

Els guanyys patrimonials obtinguts en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent poden resultar exempts si l'import total obtingut en la transmissió es reinverteix en l'adquisició d'un altre habitatge habitual o en la rehabilitació del que hagi de tenir aquest caràcter. ⁽²⁸⁾

Supòsit especial: transmissió de l'habitatge habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Si per adquirir l'habitatge transmès el contribuent ha utilitzat finançament aliè, es considera, només a aquest efecte, com a import total obtingut en la transmissió el valor de transmissió en els termes que preveu la Llei de l'impost menys el principal del préstec pendent d'amortitzar. En aquests supòsits, doncs, no es considera que hi hagi reinversió parcial, encara que una part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'hagi destinat a l'amortització del préstec pendent.

⁽²⁸⁾ L'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta a la pàgina 367 d'aquest mateix capítol.

Requisits i condicions per aplicar l'exempció

L'aplicació de l'exempció, que no actua automàticament sinó que és el contribuent mateix qui ha de manifestar la voluntat d'acollir-s'hi, es condiciona al fet que tant l'habitatge transmès com l'adquirit o, si s'escau, el rehabilitat tinguin la consideració d'habitatge habitual. Així mateix, la reinversió s'ha de fer en els terminis i les condicions que s'indiquen més endavant.

Concepte d'habitatge habitual (disposició adicional vint-i-tresena Llei IRPF i art. 41 bis Reglament)

A l'efecte fiscal, es considera habitatge habitual del contribuent **l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat de tres anys com a mínim.**

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, tot i no haver transcorregut aquest termini, tingui lloc la defunció del contribuent o concorrin altres circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció del primer lloc de treball o el canvi d'ocupació, com també altres circumstàncies anàlogues justificades.

D'altra banda, perquè l'habitatge adquirit constitueixi la residència habitual del contribuent **ha de ser habitat de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuent en un termini de dotze mesos**, comptats a partir de la data d'adquisició o d'acabament de les obres.

S'entén que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan concorrin les circumstàncies següents:

- Que tingui lloc la defunció del contribuent.
- Que es produeixin altres circumstàncies que impedeixin necessàriament l'ocupació de l'habitatge en els termes que preveu el paràgraf primer anterior.
- Que el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó d'un càrrec o una ocupació i el que ha adquirit no sigui objecte d'utilització; en aquest cas, el termini dels dotze mesos s'ha de començar a comptar a partir de la data del cessament.

Finalment, **la rehabilitació de l'habitatge** s'assimila a l'adquisició d'habitatge, i tenen aquesta consideració les obres en l'habitatge que compleixin qualsevol dels requisits següents:⁽²⁹⁾

a) Que es tracti d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2016.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, les façanes o les cobertes i altres d'anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació superi el 25 per 100 del preu d'adquisició, si s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment en què es van iniciar aquestes obres. A aquest efecte, s'ha de descomptar del preu d'adquisició, o del valor de mercat de l'habitatge, la part proporcional que correspon al sòl.

■ **Important:** *a l'únic efecte d'aplicar l'exempció, s'entén que el contribuent transmet l'habitatge habitual quan aquest habitatge constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.*

⁽²⁹⁾ Vegeu l'article 55.5 del Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'ha d'efectuar, d'un sol cop o successivament, en un període no superior a dos anys, comptats de data a data, que poden ser no solament els posteriors sinó també els anteriors a la venda de l'habitatge habitual anterior.

La reinversió no es fa fora de termini quan la venda s'hagi efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destini a la finalitat indicada dins el període impositiu en què es vagin percebent.

Reinversió parcial

Si l'import de la reinversió és inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclou de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que correspongui a la quantitat reinvertida efectivament en les condicions assenyalades anteriorment.

S'ha de tenir en compte que, en el cas de reinversió parcial, s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, un cop aplicada l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-setena de la Llei de l'IRPF (exempció del 50 per 100 del guany patrimonial obtingut per la transmissió d'immobles adquirits entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012), que correspongui a la quantitat reinvertida, en els termes i les condicions que es preveuen per a l'exempció per reinversió d'habitatge habitual.

Opció per aplicar l'exempció

Per que fa al mode o la manera concrets a través dels quals s'ha d'exterioritzar l'opció per l'exempció per reinversió, cal distingir les situacions següents:

a) Reinversió que té lloc en el mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors. En aquest supòsit no s'exigeix cap obligació formal amb relació a l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació d'aquesta opció no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

b) Reinversió que té lloc en els dos exercicis següents. Si el contribuent té la intenció de fer la reinversió en els dos anys següents, ha de fer constar, en la declaració de l'exercici en què obtingui el guany patrimonial, la intenció de reinvertir en les condicions i els terminis establerts reglamentàriament. Per fer-ho, ha d'emplenar els epígrafs G₂ i G₅ de les pàgines 10 i 11, respectivament, de la declaració.

L'emplenament d'aquests epígrafs, que constitueix un deure formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per poder aplicar l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmenteixi per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.⁽³⁰⁾

Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulti no exempta a l'any en què el va obtenir. Per fer-ho, ha de presentar una declaració liquidació complementària incloent-hi els interessos de demora.

⁽³⁰⁾ Vegeu la Resolució del TEAC de 18 de desembre de 2008 amb relació al recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

Aquesta darrera declaració s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què tingui lloc l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què tingui lloc aquest incompliment.

S'ha de distingir acuradament segons que l'incompliment afecti el termini de la reinversió o l'import reinvertit; en aquest darrer cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que correspon a la quantitat reinvertida.

Exemple:

El senyor MGB va transmetre el seu habitatge habitual el 2015 per un import de 95.000 euros. Aquest habitatge l'havia adquirit el 1995 per una quantitat equivalent a 60.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a l'adquisició. El finançament d'aquesta adquisició es va efectuar mitjançant un préstec hipotecari del qual, en el moment de la venda, restava per amortitzar un import de 4.000 euros.

De l'import obtingut per la venda, destina 4.000 euros a l'amortització del préstec pendent.

El mateix any 2015 va comprar un nou habitatge habitual per un import de 91.000 euros; per fer-ho, va invertir la resta de l'import obtingut per la venda de l'habitatge anterior.

Determineu l'import del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

- Valor de transmissió:	95.000,00
- Valor d'adquisició	<u>60.000,00</u>
- Guany patrimonial	35.000,00
- Guany patrimonial exempt per reinversió	35.000,00
- Guany patrimonial subjecte a gravamen	zero

Nota: com que hi ha un préstec hipotecari sobre l'habitatge transmès, l'import que s'ha de reinvertir per obtenir l'exempció total del guany patrimonial obtingut és la diferència entre el valor de transmissió (95.000 euros) i la quantitat destinada a l'amortització pendent del préstec hipotecari (4.000 euros), és a dir, 91.000 euros, que és la quantitat que s'ha reinvertit efectivament.

Transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys amb reinversió de l'import obtingut en rendes vitalícies (art. 38.3 Llei IRPF i 42 Reglament)

Queden exempts de gravamen els guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de la transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu.

S'ha de tenir en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també és aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, com també als obtinguts a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat efectui la reinversió complint els requisits exigits.

Termini de la reinversió

La renda vitalícia s'ha de **constituir en el termini de sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

Tanmateix, quan el guany patrimonial estigui sotmès a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destini íntegrament a constituir una renda vitalícia en el termini indicat de sis mesos, **el termini per destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'amplia fins a l'acabament de l'exercici següent a aquell en què s'efectuï la transmissió.**

Condicions i requisits per aplicar l'exempció

a) El contracte de renda vitalícia s'ha de subscriure entre el contribuent, que té la condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

En els contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia ha de tenir una periodicitat inferior o igual a l'any, s'ha de començar a percebre en el termini d'un any des de la constitució i l'import anual de les rendes no pot decreïxer en més d'un 5 per 100 respecte a l'any anterior.

c) El contribuent ha de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constitueix la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, a l'efecte de l'aplicació de l'exempció que preveu aquest article.

Límit màxim de la reinversió

La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies dóna dret a aplicar l'exempció és de **240.000 euros**.

Si, a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia, se supera, si es consideren les reinversions anteriors, **la quantitat de 240.000 euros**, només es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.

Reinversió parcial

Si l'import reinvertit és inferior al total del que es percep en la transmissió, només s'ha d'excloure de tributació **la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida**.

Reinversió en un any diferent del de l'alienació

Si la reinversió no s'efectua en el mateix any que l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en què s'obtingui el guany patrimonial la seva intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats. Per fer-ho, ha d'emplenar els epígrafs G₂ i G₆ de les pàgines 9, 10 i 11, respectivament, de la declaració.

Incompliment de les condicions de la reinversió o anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda

L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any en què el va obtenir, i ha de practicar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, que ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquest incompliment.

Exemple:

La senyora PPG va vendre, el 7 de març de 2015, accions de la societat "XX" que cotitzen a la borsa per un import de 50.000 euros. Aquestes accions van ser adquirides el 1997 per la quantitat de 20.000 euros.

L'agost de 2015 va constituir una renda vitalícia mitjançant el pagament d'una prima de 50.000 euros.

Així mateix, al setembre va vendre per 250.000 euros un immoble que havia adquirit l'any 1999 per 110.000 euros, incloent-hi les despeses i els tributs inherents a aquesta adquisició.

De l'import obtingut en la venda, en destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determineu l'import del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

1. Transmissió de les accions de la societat "XX":

- Valor de transmissió:	50.000,00
- Valor d'adquisició	<u>20.000,00</u>
- Guany patrimonial	30.000,00
- Guany patrimonial exempt per reinversió	30.000,00

2. Transmissió de l'immoble

- Valor de transmissió:	250.000,00
- Valor d'adquisició	<u>110.000,00</u>
- Guany patrimonial	140.000,00
- Guany patrimonial exempt (*) $(190.000 \times 140.000) / 250.000$	106.400,00

(*): Com que la quantitat màxima que es pot reinvertir en renda vitalícia és de 240.000 euros i l'import de la transmissió supera, si es consideren les reinversions anteriors, aquesta quantitat, només es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, és a dir, 190.000 euros $(240.000 - 50.000)$.

Com que l'import que es considera reinvertit (190.000 euros) és inferior al total del que es percep en la transmissió (250.000 euros), només s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Imputació temporal dels guanys i les pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts el 2015

Criteri general [art. 14.1.c) Llei IRPF]

La declaració i la determinació de l'import dels guanys i les pèrdues patrimonials s'efectuen i s'imputen en el període impositiu en què tingui lloc l'alteració patrimonial.

Criteris especials [art. 14.2.c), d), g), i), j) i k) Llei IRPF]

- **Operacions a terminis o amb preu ajornat.** En aquests casos, el contribuent pot optar per imputar proporcionalment els guanys o les pèrdues patrimonials obtinguts, a mesura que siguin exigibles els cobraments corresponents.

Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles en què el preu es percep, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament del bé o la posada a disposició del bé o el dret i el venciment de l'últim termini sigui superior a l'any.

En cas que el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hagi instrumentat, totalment o parcialment, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i aquests siguin transmesos en ferm abans del venciment, la renda s'ha d'imputar al període impositiu de la transmissió.

- **Important:** *l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats s'ha d'efectuar, element per element, marcant amb una X la casella 299 de la pàgina 10 de la declaració.*

No tenen aquest tractament per al transmissor, en cap cas, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Si es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'ha d'imputar al període impositiu en què es constitueixi la renda.

- **Ajuts públics.** Els guanys patrimonials derivats d'ajuts públics s'han d'imputar al període impositiu en què es cobrin, sens perjudici de les opcions que es recullen a continuació. ⁽³¹⁾
- **Ajuts públics percebuts com a compensació pels defectes estructurals de l'habitatge habitual.** Si aquests ajuts es destinen a la reparació de l'habitatge habitual **es poden imputar per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.
- **Ajut estatal directe a l'entrada de l'habitatge.** Els ajuts inclosos en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés per primer cop a l'habitatge en propietat percebuts pels contribuents, a partir de l'1 de gener de 2002, mitjançant un pagament únic en concepte d'ajut estatal directe a l'entrada (AEDE), **es poden imputar per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.
- **Ajuts públics a titulars de béns del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural.** Aquests ajuts, destinats únicament a la conservació o la rehabilitació d'aquests béns, **es poden imputar per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents, sempre que es compleixin les exigències que estableix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, en particular respecte als deures de visita i l'exposició pública d'aquests béns.
- **Crèdits vençuts i no cobrats.** Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats es poden imputar al període impositiu en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

1r Que adquireixi eficàcia una quitança establerta en un acord de refinançament homologable judicialment a què es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X (articles 231 a 242 bis) de la mateixa Llei. ⁽³²⁾

2n Que, en cas que el deutor es trobi en situació de concurs, adquireixi eficàcia el conveni en què s'acordi una quitança en l'import del crèdit d'acord amb el que disposa l'article 133 de

⁽³¹⁾ Aquest criteri s'introdueix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifica la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques (BOE del 28). Abans, el criteri administratiu en aquests supòsits fixava la imputació en el moment en què el concedent comunicava la concessió al sol·licitant, independentment del moment del pagament. Tanmateix, si, d'acord amb els requisits de la concessió, l'exigibilitat del pagament de la subvenció es produïa al cap de més d'un any de la comunicació de la concessió, el guany generat per la subvenció s'havia d'imputar al període impositiu en què fos exigible l'import corresponent.

⁽³²⁾ L'article 71 bis de la Llei 22/2003 considera no rescindibles determinats acords de refinançament quan es compleixin les condicions que s'estableixen. D'altra banda, la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, regula l'homologació judicial dels acords de refinançament.

la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal; en aquest cas, la pèrdua es computa per la quantia de la quitança.

En un altre cas, si no s'acorda la quitança, la pèrdua es pot imputar quan conclogui el procediment concursal sense que s'hagi satisfet el crèdit, llevat que s'acordi la conclusió del concurs per les causes següents a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal:

- Un cop ferm l'acte de l'Audiència Provincial que revoqui en apel·lació l'acte de declaració de concurs.
- En qualsevol estat del procediment, quan es comprovi el pagament o la consignació de tots els crèdits reconeguts o l'íntegra satisfacció dels creditors per qualsevol altre mitjà, o bé que ja no hi hagi la situació d'insolència.
- Un cop acabada la fase comuna del concurs, quan quedi ferma la resolució que accepti el desistiment o la renúncia de tots els creditors reconeguts.

3r Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest s'hagi satisfet.

Quan el crèdit es cobri amb posterioritat al còmput de la pèrdua patrimonial, s'ha d'imputar un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produeixi aquest cobrament.

- **Important:** *el termini d'un any només es té en compte quan s'acabi a partir de l'1 de gener de 2015, per la qual cosa no escau la imputació respecte a les quantitats degudes d'exercicis anteriors en què ja s'hagués complert, abans d'aquesta data, el termini d'un any (disposició addicional vint-i-unena Llei IRPF).*

Imputació dels guanys i les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2015 (art. 45 i 46 Llei IRPF)

La imputació dels guanys o les pèrdues patrimonials produïts en exercicis anteriors al 2015 s'efectua, en aquest exercici, d'acord amb les regles següents:

a) Guanys i pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials efectuades a terminis o amb preu ajornat.

Independentment del període de generació del guany o la pèrdua patrimonial produït en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat, el cobrament dels quals es produeixi, totalment o parcialment, en l'exercici 2015, la imputació d'aquests guanys o pèrdues patrimonials es fa en la base imposable de l'estalvi. A aquest efecte, s'ha d'emplenar l'apartat G₂ de la pàgina 10 de la declaració.

b) Guanys i pèrdues patrimonials no derivats de transmissions d'elements patrimonials.

La imputació que escaigui efectuar en aquest exercici s'ha de fer en la base imposable general, emplenant a aquest efecte les caselles 266 o 267 de l'apartat G₁ de la pàgina 9 de la declaració.

Com a exemples d'aquests guanys patrimonials, es poden esmentar els premis el cobrament dels quals s'efectuï a terminis, com també els ajuts públics acompanyats a imputació per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

D'acord amb el que estableix l'article 14.3 i 4 de la Llei de l'IRPF, en cas que el contribuïent perdi la seva condició per canvi de residència, o en cas que tingui lloc la defunció d'aquest, totes les rendes pendents d'imputació, entre les quals s'han d'incloure els guanys i les pèrdues

patrimonials, s'han d'integrar, de conformitat amb les regles comentades anteriorment, en la base imposable que correspongui a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.

Tanmateix, des de l'1 de gener de 2013, si el trasllat de residència es produeix a un altre estat membre de la Unió Europea, es dona l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què s'haurien hagut d'imputar aquestes rendes si no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent. ⁽³³⁾

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors al 2002 al benefici fiscal de l'ajornament per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritats en exercicis anteriors al 2002 que, per reinversió de l'import obtingut en l'adquisició d'elements afectes, s'hagin acollit al benefici de la imputació diferida i que, d'acord amb el mètode d'imputació triat, s'hagin de declarar en aquest exercici, s'han d'incloure a l'apartat corresponent de l'epígraf G₃ de la pàgina 11 de la declaració, independentment del període de generació originari del guany patrimonial obtingut en aquell moment.

A aquest efecte, d'acord amb la normativa vigent el 31 de desembre de 2001 (article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i article 34 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 537/1997, de 14 d'abril), l'import dels guanys no integrats en la base imposable de l'exercici en què es van meritats s'ha d'incorporar en la part general de la base imposable del període impositiu en què s'amortitzin els elements patrimonials en els quals es materialitzi la inversió, sempre que es tracti d'elements patrimonials amortitzables.

En aquest cas, s'ha d'integrar en la part general de la base imposable de cada període impositiu el guany que correspongui proporcionalment a l'import de l'amortització dels elements patrimonials amb relació al valor d'adquisició o el cost de producció.

L'import de l'amortització és l'import que ha de tenir la consideració de deduïble fiscalment, i no pot ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient que resulti del període màxim d'amortització que estableixen les taules d'amortització aprovades oficialment.

En cas que el rendiment net de l'activitat es determini mitjançant el mètode d'estimació objectiva, s'ha de prendre com a període d'amortització a aquest efecte el període màxim que estableixen les taules d'amortització aprovades oficialment.

Individualització dels guanys i les pèrdues patrimonials

(Art. 11.5 Llei IRPF)

Guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici

Per determinar a qui s'han d'atribuir els guanys i les pèrdues patrimonials meritats en l'exercici, la Llei de l'impost estableix una regla general i una altra d'especial.

⁽³³⁾ S'ha de tenir en compte el règim especial de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF, que es comenta a les pàgines 421 i següents d'aquest capítol.

• **D'acord amb la regla general**, els guanys i les pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui correspon la titularitat dels béns, els drets i els altres elements patrimonials dels quals provinguin, i és aquesta persona qui els ha de declarar.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o els drets correspongui a diverses persones, els rendiments es consideren obtinguts per cadascuna de manera proporcional a la participació que tinguin en la titularitat.

En cas de matrimoni, i d'acord amb aquesta regla general, els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de béns i drets que, d'acord amb les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns a tots dos cònjuges, s'han d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que justifiquin una altra quota de participació.

En canvi, els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de béns o drets privats corresponen al cònjuge que n'és titular.

En cas que no quedi acreditada degudament la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària té dret a considerar titular la persona que consti com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic, i a la qual s'atribuiran els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'aquests béns o drets.

Els guanys no justificats s'han d'imputar tenint en compte la titularitat dels béns o els drets en què es manifestin.

Tenen aquesta consideració els béns o els drets la tinença, la declaració o l'adquisició dels quals no es correspongui amb la renda o el patrimoni declarats pel contribuent, com també la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest impost o per l'impost sobre el patrimoni, o el seu registre als llibres o els registres oficials. A aquest efecte, l'Administració tributària integrarà els guanys no justificats en la base liquidable general del període impositiu respecte al qual es descobreixin, llevat que el contribuent provi suficientment que ha estat titular dels béns o els drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

En tot cas, tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'han d'integrar en la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització la tinença, la declaració o l'adquisició de béns o drets respecte als quals no s'hagi complert, en el termini establert a aquest efecte, l'obligació d'informació a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. ⁽³⁴⁾

Tanmateix, no es pot aplicar el que preveu aquest apartat si el contribuent acredita que la titularitat dels béns o els drets es correspon amb rendes declarades, o bé amb rendes obtingudes en períodes impositius respecte als quals no tenia la condició de contribuent per aquest impost (art. 39 Llei IRPF).

■ **Important:** *els guanys o les pèrdues patrimonials derivats d'elements afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques s'atribueixen segons les regles comentades anterior-*

(34) La Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de mesures per a la prevenció i la lluita contra el frau, va afegir una disposició addicional divuitena a la Llei 58/2003, general tributària, que estableix, amb efectes des del 31 d'octubre de 2012, l'obligació que l'obligat tributari informi sobre determinats béns i drets situats a l'estranger. També va modificar l'article 39 de la Llei 35/2006, i va establir les conseqüències en l'IRPF de l'incompliment d'aquesta obligació d'informació: els guanys patrimonials no justificats s'han d'incloure en la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, en què hagi estat en vigor el nou apartat 2 de l'article 39 de la Llei de l'IRPF. Per fer efectiva aquesta obligació, l'Ordre HAP/72/2013, de 30 de gener, va aprovar el model 720, de declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger, que s'ha de presentar entre l'1 de gener i el 31 de març de l'any següent a l'any a què es refereixi la informació que cal subministrar.

ment. Per tant, si es tracta de béns de guanys afectes, el guany o la pèrdua patrimonial obtingut s'ha d'atribuir per parts iguals a tots dos cònjuges.

- **D'acord amb la regla especial**, els guanys patrimonials que consisteixin en adquisicions de béns i drets que no derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i els supòsits anàlegs, s'atribueixen a la persona a qui correspon el dret a obtenir-los o que els ha guanyat directament.

Guanys o pèrdues patrimonials provinents d'exercicis anteriors

Els guanys patrimonials provinents d'exercicis anteriors que, per l'aplicació dels criteris especials d'imputació temporal, s'hagin de declarar en aquest exercici s'han d'atribuir segons les regles d'individualització comentades anteriorment.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2011 a 2014 s'ha de fer tal com s'indica:

- a) **En tributació individual**, la compensació l'ha d'efectuar el contribuent a qui correspongui, d'acord amb les normes d'individualització comentades anteriorment.
- b) **En tributació conjunta**, la compensació s'ha d'efectuar en la declaració, independentment del membre de la unitat familiar a qui correspongui.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta únicament els poden compensar, en cas de tributació individual posterior, aquells contribuents a qui corresponguin d'acord amb les regles sobre individualització d'aquestes rendes comentades anteriorment.

Règim especial: guanys patrimonials per canvi de residència

(Art. 95 bis Llei IRPF)

- **Important:** *d'acord amb l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF, el guany patrimonial s'ha d'imputar a l'últim període impositiu que s'ha de declarar per aquest impost, en el termini comprès entre la data del desplaçament i la data d'acabament del termini de declaració corresponent al primer exercici en què el contribuent sigui no resident. Per aquest motiu, l'any de pèrdua de la residència fiscal a Espanya ha de ser el 2016 o els següents, i, en conseqüència, no afecta la declaració de l'IRPF 2015.*

Introducció

De la reforma fiscal que introdueix en l'IRPF la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28), destaca especialment una nova figura, coneguda com a "impost de sortida" o "exit tax", concebuda pel legislador com un instrument per prevenir l'evasió fiscal i una mesura per garantir els ingressos tributaris. L'impost de sortida que s'estableix en l'IRPF pretén gravar el guany patrimonial "latent" que s'hagi generat per la titularitat de les accions o les participacions del contribuent que perdi aquesta condició pel canvi de residència, encara que aquest guany no s'hagi materialitzat perquè no s'han transmès aquestes accions o participacions, ja que el desplaçament d'una persona física a un altre país transfereix la potestat tributària a aquest últim país i dona lloc, si es tracta de patrimonis financers de quantia elevada, a una important pèrdua d'ingressos tributaris per al país d'origen (Espanya).

Àmbit d'aplicació

Es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o les participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuïent, i el valor d'adquisició corresponent, sempre que es compleixin els requisits següents:

Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit que el contribuïent perdi aquesta condició per canvi de residència, sempre que aquest contribuïent hagi tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Si es tracta de treballadors que han optat pel règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol, el termini de deu exercicis comença a comptar des del primer període impositiu en què no sigui aplicable aquest règim especial.

Requisits objectius

Per aplicar aquest règim cal, a més, que concorri **qualsevol** de les circumstàncies següents:

a) Que el valor de mercat de les accions o les participacions passi, conjuntament, de 4.000.000 d'euros.

b) Quan no es compleixi el que preveu la lletra a) anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost el percentatge de participació en l'entitat sigui superior al 25 per 100, sempre que el valor de mercat de les accions o les participacions en aquesta entitat passi d'1.000.000 d'euros.

En aquest cas, únicament s'aplica el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o les participacions a què es refereix aquesta circumstància.

Regles generals

Com s'ha indicat, en aquest cas es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el **valor de mercat** de les accions o les participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuïent, i el **valor d'adquisició** corresponent.

Per al còmput del guany patrimonial esmentat s'ha de prendre el **valor de mercat de les accions o les participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu** que s'hagi de declarar per l'IRPF, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **s'han de valorar per la cotització corresponent.**

b) Els valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **s'han de valorar, llevat de prova d'un valor de mercat diferent, pel més alt dels dos següents:**

- El patrimoni net que correspongui als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

- El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost.

A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividendes distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

c) Les accions o les participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva s'han de valorar per:

- El **valor liquidatiu** aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no hi hagi un valor liquidatiu, s'ha de prendre el **valor del patrimoni net** que correspongui a les accions o les participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació esmentada, llevat de prova d'un valor de mercat diferent.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per l'IRPF, i s'ha de practicar una **autoliquidació complementària**, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència.⁽³⁵⁾

■ **Important:** *en l'autoliquidació complementària del 2015, els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol s'han de declarar en la rúbrica que correspongui a l'apartat G₄ de la pàgina 11 de la declaració.*

Tanmateix, en cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent sense que hagi transmès la titularitat de les accions o les participacions, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació per tal d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'aquest règim especial.

La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

Pel que fa a l'abonament dels interessos de demora, es meriten des de la data en què s'hagi efectuat l'ingrés fins a la data en què s'ordeni el pagament de la devolució.

Regles especials

a) Ajornament del pagament del deute per desplaçaments temporals (art. 122 Reglament IRPF)

L'Administració tributària, amb la sol·licitud prèvia del contribuent, pot ajornar el pagament del deute tributari que correspongui als guanys patrimonials a què es refereix aquest epígraf quan el canvi de residència sigui a causa d'una de les situacions següents:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu, sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produeixi a un país o territori que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació.

⁽³⁵⁾ Sobre els criteris d'imputació per canvi de residència a un altre país, vegeu l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF.

En aquest ajornament és aplicable el que disposen la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la normativa de desplegament corresponent, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a aquest ajornament.⁽³⁶⁾

A l'efecte de constitució de les garanties, aquestes es poden constituir, totalment o parcialment, si resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors a què afecten els guanys per canvi de residència als quals és aplicable aquest règim especial.

Especialitats de l'ajornament

L'ajornament del deute tributari es regeix per les normes que preveu el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins el termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició a conseqüència del canvi de residència. A la sol·licitud, el contribuent hi ha d'indicar el país o el territori al qual traslladi la residència.

b) L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF.

Tanmateix, si el termini esmentat s'ha ampliat, d'acord amb el que s'indica més endavant, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a l'acabament del nou termini.

c) En cas que el desplaçament sigui per motius laborals, s'ha d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva l'ajornament emès per l'ocupador.

d) En cas que el contribuent transmeti la titularitat de les accions o les participacions abans de l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF per canvi de residència, l'ajornament venç en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o les participacions.

Termini de l'ajornament i sol·licitud d'ampliació de termini

L'ajornament del deute es concedeix per cinc exercicis.

Tanmateix, quan concorrin circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració paradís fiscal, la durada del qual no permeti a l'obligat tributari adquirir novament la condició de contribuent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF, pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació del termini esmentat per tal de prorrogar el venciment de l'ajornament.

L'ampliació no pot superar, en cap cas, cinc exercicis addicionals.

Sol·licitud d'ampliació de termini

- La sol·licitud s'ha de presentar en el **termini dels tres mesos anteriors a l'acabament dels cinc exercicis següents** a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost.

⁽³⁶⁾ Vegeu els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i els articles 44 a 54 (ambdós inclosos) del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol. Concretament, sobre la constitució de garanties i la meritació d'interessos per l'ajornament, s'han de tenir en compte els articles 48 i 53 del Reglament general de recaptació.

- A la sol·licitud hi han de constar **els motius que justifiquin la prolongació del desplaçament**, com també el període de temps que es considera necessari per adquirir novament la condició de contribuent per aquest impost, i s'ha d'acompanyar de la justificació corresponent.
- A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la conveniència de l'ampliació sol·licitada, com també respecte als exercicis objecte d'ampliació.

S'entenen desestimades les sol·licituds d'ampliació que no siguin resoltes de manera expressa en el termini de tres mesos.

Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquireixi novament la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins el termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost sense haver transmès la titularitat de les accions o les participacions, el deute tributari objecte d'ajornament queda extingit, com també els interessos que s'hagin meritat.

Aquesta extinció es produeix en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en què hagi de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit, no escau el reemborsament de cost de les garanties que s'hagin pogut constituir.

b) Especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu (art. 123 Reglament)

Quan el canvi de residència es produeixi a un altre estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el qual hi hagi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre**, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent pot optar per aplicar als guanys patrimonials les **especialitats** següents:

a) El guany patrimonial únicament ha de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per l'IRPF es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmetin entre vius les accions o les participacions.

2n Que el contribuent perdi la condició de resident en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incompleixi l'obligació de comunicació a què es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'ha d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per l'IRPF, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap altre recàrrec.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies referides i el final del següent termini immediat de declaracions per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència, si fos posterior.

b) En el supòsit que es transmetin entre vius les accions o les participacions a què es refereix el número 1r de la lletra a) anterior en el termini dels deu exercicis següents al canvi de residència, la quantia del guany patrimonial es minora en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o les participacions i el valor de transmissió corresponent.

A aquest efecte, el valor de transmissió s'incrementa en l'import dels beneficis distribuïts o de qualsevol altra percepció que hagi determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que aquestes percepcions hagin tributat per l'impost sobre la renda de no residents.

c) El contribuent ha de comunicar a l'Administració tributària l'opció per l'aplicació de les especialitats que s'han explicat en les lletres anteriors, el guany patrimonial posat de manifest, l'estat al qual traslladi la seva residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors i el manteniment de la titularitat de les accions o les participacions.

d) En cas que transcorri el termini de deu anys sense que es produeixi cap de les circumstàncies que preveu la lletra a) d'aquest apartat, no es exigible autoliquidar el guany.

Exercici de l'opció per aplicar les especialitats

- L'opció per aplicar les especialitats anteriors l'ha d'exercir el contribuent mitjançant una comunicació a l'Administració tributària a través del model 113, aprovat per l'Ordre HAP/2835/2015, de 28 de desembre (BOE del 30), on ha de fer constar, entre altres dades, les següents:

- Identificació de les accions o les participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.
- Valor de mercat de les accions o les participacions.
- Estat al qual trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors.

- Aquesta comunicació s'ha de presentar en el termini comprès entre la data del desplaçament i la data d'acabament del termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui la condició de resident a conseqüència del canvi de residència.

c) Especialitat per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal

Quan el canvi de residència es produeixi a un país o territori considerat paradís fiscal i el contribuent no perdi la seva condició d'acord amb l'article 8.2 de la Llei de l'IRPF, s'apliquen les especialitats següents:

a) Els guanys patrimonials s'han d'imputar a l'últim període impositiu en què el contribuent tingui la residència habitual al territori espanyol. Per computar-los, s'ha de prendre el valor de mercat de les accions o les participacions en la data de meritació del període impositiu esmentat.

b) En cas que es **transmetin les accions o les participacions en un període impositiu en què el contribuent mantingui aquesta condició**, per calcular el guany o la pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o les participacions que s'hagi tingut en compte per determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

Cas pràctic

El senyor JPC ha dut a terme durant l'exercici 2015 les operacions següents amb transcendència fiscal:

- El dia 03-03-2015 va alienar 11,2568 participacions en el fons d'inversió mobiliari "X", NIF G83000000, per 15.800 euros, descomptades les despeses inherents a la transmissió que ell mateix va satisfer. Aquestes participacions van ser adquirides el 10-05-2004 per un import de 15.000 euros, incloses les despeses de l'adquisició.
- El dia 01-07-2015 va vendre un pis, situat al carrer de Toledo, número 10, de Madrid, pel preu de 150.000 euros, i va abonar en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana 1.900 euros.

Aquest pis l'havia adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, i aquesta és la quantitat declarada com a base imposable a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes per l'adquirent el gener de 1995 en concepte de notaria, registre i l'impost sobre transmissions van pujar a un import equivalent a 8.000 euros.

El valor cadastral del pis en l'exercici 1994 era d'un import equivalent a 27.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del sòl. El senyor JPC va tenir llogat aquest pis durant els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003K1.

- El dia 16-07-2015 va transmetre 1.000 accions de TSA, que cotitza a la borsa, i va obtenir un import de 12.000 euros un cop descomptades les despeses inherents a la venda. Aquestes accions havien estat adquirides el 25-05-2015 per un import de 16.800 euros, incloses les despeses accessòries a aquesta adquisició.
- El 16-08-2015 va adquirir 1.000 accions homogènies de TSA per 16.500 euros, incloses les despeses accessòries d'adquisició.
- El dia 23-06-2009 va adquirir participacions preferents emeses originàriament per una caixa d'estalvis per un import de 15.500 euros. El febrer de 2013 va acceptar una oferta de compra d'aquests valors per un import equivalent del 100 per cent del seu valor nominal, que es va aplicar a la subscripció simultània de 5.000 accions del banc Z.K on es va integrar el negoci financer de la caixa d'estalvis. El 14-11-2015 va vendre totes les accions per un import de 6.560 euros.

Determineu l'import i la qualificació dels guanys o les pèrdues patrimonials que ha obtingut el contribuïent en l'exercici 2015.

Solució:

1. Transmissió de participacions del fons d'inversió mobiliària "X":

- Valor de transmissió	15.800,00
- Valor d'adquisició	15.000,00
- Guany patrimonial	800,00

Qualificació i declaració del guany patrimonial. Com que el guany patrimonial prové de la transmissió de participacions d'un fons d'inversió mobiliari, s'ha de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials sotmesos a retenció o ingressos a compte derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)" de l'epígraf G₂ de la pàgina 9 de la declaració.

2. Transmissió del pis:

- Valor de transmissió (150.000 – 1.900) (1)	148.100,00
- Valor d'adquisició (2)	96.380,00
- Guany patrimonial (148.100,00 – 96.380,00)	51.720,00
- Guany patrimonial reduïble (generat fins al 19-01-2006) (51.720 x 4.049) ÷ 7.498 (3)	27.929,35
- Nre. d'anys de permanència el 31-12-1996	3 anys
- Reducció per coeficients d'abatiment (27.929,35 x 11,11%)	3.102,95
- Guany patrimonial reduït (51.720,00 – 3.102,95)	48.617,05

Solució (continuació):**Qualificació i declaració del guany patrimonial:**

Com que el guany patrimonial deriva d'una transmissió d'un element patrimonial (immoble) adquirit amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió, s'integra en la base imposable de l'estalvi i s'ha de declarar a l'apartat corresponent de l'apartat G₂ de la pàgina 10 de la declaració.

3. Venda d'accions amb recompra de valors homogenis:

- Valor de transmissió	12.000,00
- Valor d'adquisició	16.800,00
- Pèrdua patrimonial	4.800,00

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial:

Com que la pèrdua patrimonial deriva d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (per integrar en la base imposable de l'estalvi), s'hauria de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'epígraf G₂ de la pàgina 10 de la declaració. Ara bé, com que hi ha hagut una recompra d'accions homògenes dins el termini fixat per la Llei (dos mesos), aquesta pèrdua no es pot integrar en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en què es transmetin totalment o parcialment les accions adquirides.

4. Venda d'accions rebudes per bescanvi de valors de participacions preferents:

- Valor de transmissió	6.560,00
- Valor d'adquisició	15.500,00
- Pèrdua patrimonial	8.940,00

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial:

Com que la pèrdua patrimonial deriva d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials que es van rebre per bescanvi de valors de participacions preferents amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió (per integrar en la base imposable de l'estalvi), s'ha de declarar al subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat G₃ de la pàgina 10 de la declaració.

Notes:

(1) Del valor de transmissió, se n'ha deduït la quantitat abonada en concepte d'impost municipal sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.

(2) El valor d'adquisició es determina de la manera següent:

- Import real de l'adquisició: (90.000)	+90.000,00
- Despeses i tributs: (8.000)	+8.000,00
- Amortització anys 1995 i 1996: $[(1,5\% \text{ s}/90.000 \times 0,6) \times 2]$	<u>-1.620,00</u>
Total valor d'adquisició	96.380,00

Les amortitzacions corresponents als exercicis 1995 i 1996 s'han calculat sobre el valor del pis a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, exclòs el valor que correspon al sòl. Aquest valor, d'acord amb les especificacions contingudes al rebut de l'impost sobre béns immobles, representa el 40 per 100 del total. Igualment, s'ha utilitzat el percentatge de l'1,5 per 100 per calcular les amortitzacions, pel fet que era el que corresponia segons el que establia el Reglament de l'impost anterior.

(3) El guany patrimonial generat fins al 19-01-2006 s'ha determinat distribuint el guany patrimonial total entre el nombre de dies que hi ha entre la data d'adquisició del pis (20-12-1994) i el 19-01-2006, que puja a 4.049 dies, respecte al nombre total de dies que el pis s'ha mantingut en el patrimoni del contribuent, és a dir, entre els dies 20-12-1994 i 01-07-2015, que puja a 7.498 dies.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 9 del model D-100)

1. Declaració de la transmissió de participacions del fons d'inversió amb un període de generació superior a un any.

G₂ Guanyys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials (per integrar en la base imposable de l'estalvi)

- Guanyys i pèrdues patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió)

Accions o participacions transmeses i titulars:		Societat / fons 1	Societat / fons 2	Societat / fons 3	
Contribuent titular de les accions o participacions.....	268	Declarant	268		268
NIF de la societat o el fons d'inversió.....	269	G83000000	269		269
Import global de les transmissions efectuades el 2015.....	270	15.800,00	270		270
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia.....	271		271		271
Valor de transmissió al qual és aplicable la DT 9a.....	272		272		272
Import global de les adquisicions.....	273	15.000,00	273		273
Guanyys patrimonials.....	274	800,00	274		274
Guanyys exempts per reinversió de rendes vitalícies.....	275		275		275
Part dels guanyys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a de la Llei de l'Impost).....	276		276		276
Reducció aplicable (DT 9a).....	277		277		277
Guanyys patrimonials reduïts no exempts ((274) - (275) - (277)).....	278	800,00	278		278
Pèrdues patrimonials.....	279		279		279
Pèrdues patrimonials imputables al 2015.....	280		280		280
					Totals
					281 800,00
					282

Si les columnes previstes en aquest apartat són insuficients, indiqueu el nombre de fulls addicionals que hi adjunteu.

(pàgina 10 del model D-100)

2. Declaració de la venda d'accions adquirides durant l'any amb recompra de valors homogenis de la transmissió d'accions rebudes per bescanvi de participacions preferents

- Guanyys i pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'accions o participacions negociades

Accions o participacions transmeses i titulars:		Entitat emissora 1	Entitat emissora 2	Entitat emissora 3	
Contribuent titular dels valors transmesos.....	283	Declarant	283	Declarant	283
Denominació dels valors transmesos (entitat emissora).....	284	Accions TSA	284	Accions ZK	284
Import global de les transmissions efectuades el 2015.....	285	12.000,00	285	6.560,00	285
Valor de transmissió destinat a constituir una renda vitalícia.....	286		286		286
Valor de transmissió al qual és aplicable la DT 9a.....	287		287		287
Valor d'adquisició global dels valors transmesos.....	288	16.800,00	288	15.500,00	288
Guanyys patrimonials.....	289		289		289
Guanyys exempts per reinversió en rendes vitalícies.....	290		290		290
Part dels guanyys patrimonials susceptibles de reducció (DT 9a).....	291		291		291
Reducció aplicable (DT 9a).....	292		292		292
Guanyys patrimonials reduïts no exempts ((289) - (290) - (292)).....	293		293		293
Pèrdues patrimonials. Import obtingut.....	294	4.800,00	294	8.940,00	294
Pèrdues patrimonials. Import computable.....	295	0,00	295	8.940,00	295
					Totals
					296
					297 8.940,00

Si les columnes previstes en aquest apartat són insuficients, indiqueu el nombre de fulls addicionals que hi adjunteu.

Capítol 12. Integració i compensació de rendes

Sumari

Introducció

Regles d'integració i compensació de rendes

Integració i compensació de rendes en la base imposable general

Fase 1a. Determinació de la base imposable general obtinguda en el període impositiu

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi

Fase 1a. Determinació de la renda de l'estalvi obtinguda en el període impositiu

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Fase 3a. Procediment especial de compensació de la part dels saldos negatius que provenguin de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponent als períodes impositius 2011, 2012, 2013 i 2014

Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

Cas pràctic

Introducció

La renda que ha obtingut el contribuent durant el període impositiu es classifica, segons l'origen o la font de què derivi (art. 6.2 Llei IRPF), en tres categories fiscals:

- **Rendiments.**
- **Imputacions de rendes.**
- **Guany i pèrdues patrimonials.**

Aquesta classificació té efectes sobretot a l'hora de quantificar les rendes. Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per la diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sens perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si s'escau, correspongui.
- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i les regles que hi ha establerts legalment.
- Els guany i les pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per la diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

Tanmateix, a l'efecte de **calcular l'impost**, les rendes que ha obtingut el contribuent en el període impositiu es classifiquen en els dos grups següents:

1r Renda general (art. 44 i 45 Llei IRPF)

Aquest grup comprèn els components de la renda del contribuent següents:

- **Rendiments** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari (només els previstos a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF; és a dir, entre d'altres, els derivats de la propietat intel·lectual, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de sotsarrendaments, i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge) i els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques.
- **Imputacions de rendes** immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de la cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals, d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.
- **Guany i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió d'elements patrimonials.**

2n Renda de l'estalvi (art. 44 i 46 Llei IRPF)

Constitueixen la renda de l'estalvi els components següents:

- **Rendiments del capital mobiliari previstos als apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF.** És a dir, els derivats de la participació de fons propis de qualsevol tipus d'entitat, els obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, els provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i també les rendes derivades de la imposició de capitals.

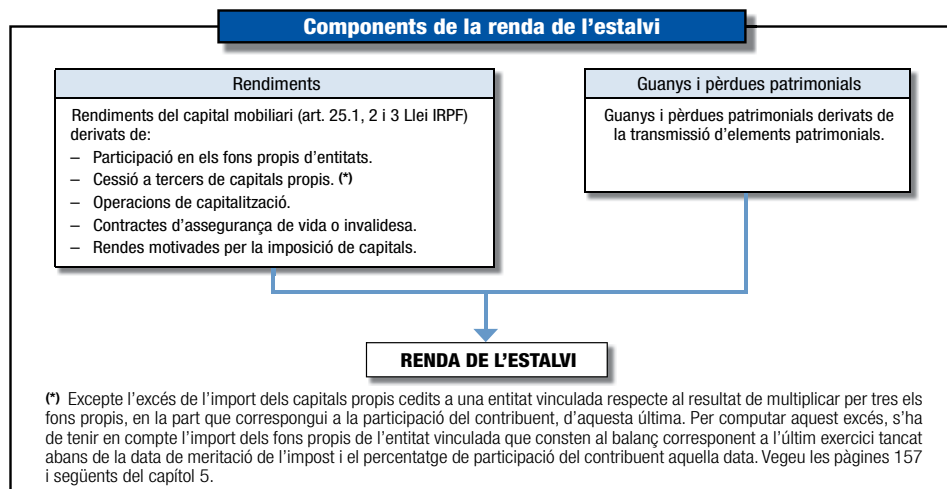
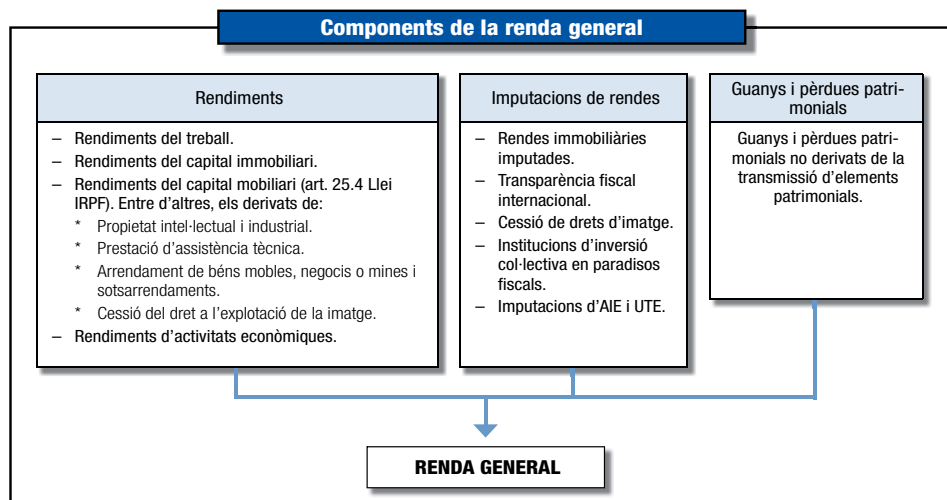
Tanmateix, formen part de la renda general els rendiments del capital mobiliari previstos a l'apartat 2 de l'article 25 de la Llei de l'IRPF corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte al resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuent, d'aquesta última. Les pàgines 158 i següent del capítol 5 inclouen un exemple en què es detallen les operacions necessàries per determinar la part del rendiment que s'ha d'integrar en la base imposable general.

S'ha de tenir en compte que en els supòsits en què la vinculació es defineixi segons la relació dels socis o els participants amb l'entitat, la participació a partir de l'1 de gener de 2015 ha de ser igual o superior al 25 per 100 (abans era del 5 per 100 o de l'1 per 100, en el cas de valors admesos a negociació en un mercat regulat).

• **Guanys i pèrdues patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials**, independentment del període de generació.

■ **Important:** desapareix la distinció entre els guanys o les pèrdues patrimonials derivats de transmissions d'elements patrimonials generats amb un any d'antelació o menys (que durant el 2013 i el 2014 formaven part de la renda general) i els que tenien un període de generació superior a l'any, que constituïen renda de l'estalvi.

Els quadres següents recullen, de manera gràfica, els components de la renda general i de la renda de l'estalvi.



Regles d'integració i compensació de rendes

(Art. 47 Llei IRPF)

Com a pas previ a calcular l'impost, cal integrar i compensar les quantitats positives i negatives de les rendes del contribuent.

La integració i la compensació de les rendes es fa dins de cadascun dels grups o parts en què es classifiquen les rendes: renda general i renda de l'estalvi, segons les regles i els principis que es comenten tot seguit, tenint en compte que no es pot efectuar cap integració ni cap compensació entre les rendes que integren cadascun d'aquests grups.

Com a resultat d'aplicar les regles d'integració i compensació de rendes s'obté, respectivament, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació de rendes en la base imposable general (art. 48 i disposició transitòria setena.6 Llei IRPF)

La integració i la compensació de les rendes en la base imposable general es duu a terme en dues fases: la primera té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en l'exercici mateix, i la segona, compensar les partides negatives obtingudes en l'exercici mateix o bé en exercicis anteriors que estiguin pendants de compensació.

Fase 1a. Determinació de la base imposable general obtinguda en el període impositiu

a) Els rendiments nets (del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari en els termes comentats anteriorment i de les activitats econòmiques), els resultats dels quals, si s'escau reduïts, poden ser positius o negatius, **i les imputacions de rendes** (immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals i d'agrupacions d'interès econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), en què els resultats, si hi ha aquestes rendes, han de ser sempre positius, llevat de les derivades de les agrupacions d'interès econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i es compensen entre ells sense cap limitació i originen un saldo total positiu o negatiu.**

- El **saldo positiu** s'integra en la base imposable general, sens perjudici de la compensació que es comenta més endavant.
- El **saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts, si s'escau, en el període mateix.

Aquests guanys i aquestes pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

Si després d'efectuar aquesta compensació encara queda un saldo negatiu, aquest saldo s'ha d'integrar amb signe negatiu en la base imposable general.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials s'integren i es compensen exclusivament entre ells. Aquesta compensació **dóna com a resultat un saldo positiu** (import dels guanys superior al de les pèrdues) o **negatiu** (import de les pèrdues superior al dels guanys).

- El **saldo positiu** s'integra en la base imposable general.

- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtinguts en el període impositiu, amb el límit màxim del 25 per 100 d'aquest saldo positiu.

El saldo restant no compensat s'ha de compensar en els quatre anys següents, seguint aquest ordre:

- En primer lloc, amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials d'aquest mateix grup que es puguin haver obtingut
- En segon lloc i últim, amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials provinents de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensar no pot superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes abans d'aquestes compensacions.

La compensació s'ha de fer per l'import màxim que permeti cadascun dels exercicis següents, i no es pot fer, en cap cas, fora del termini de quatre anys mitjançant l'acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Les partides negatives d'exercicis anteriors pendents de compensar l'1 de gener de 2015 poden ser:

a) Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis 2011 i 2012.

Aquests saldos es compensen de la manera que es preveu per compensar el saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials que s'ha indicat abans, és a dir:

- En primer lloc, s'han de compensar amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en el mateix exercici 2015, **fins a la quantia màxima de l'import d'aquest saldo.**
- En segon lloc i últim, amb el saldo positiu dels rendiments i les imputacions de rendes, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials provinents de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensar **no pot superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i les imputacions de rendes abans d'aquestes compensacions.

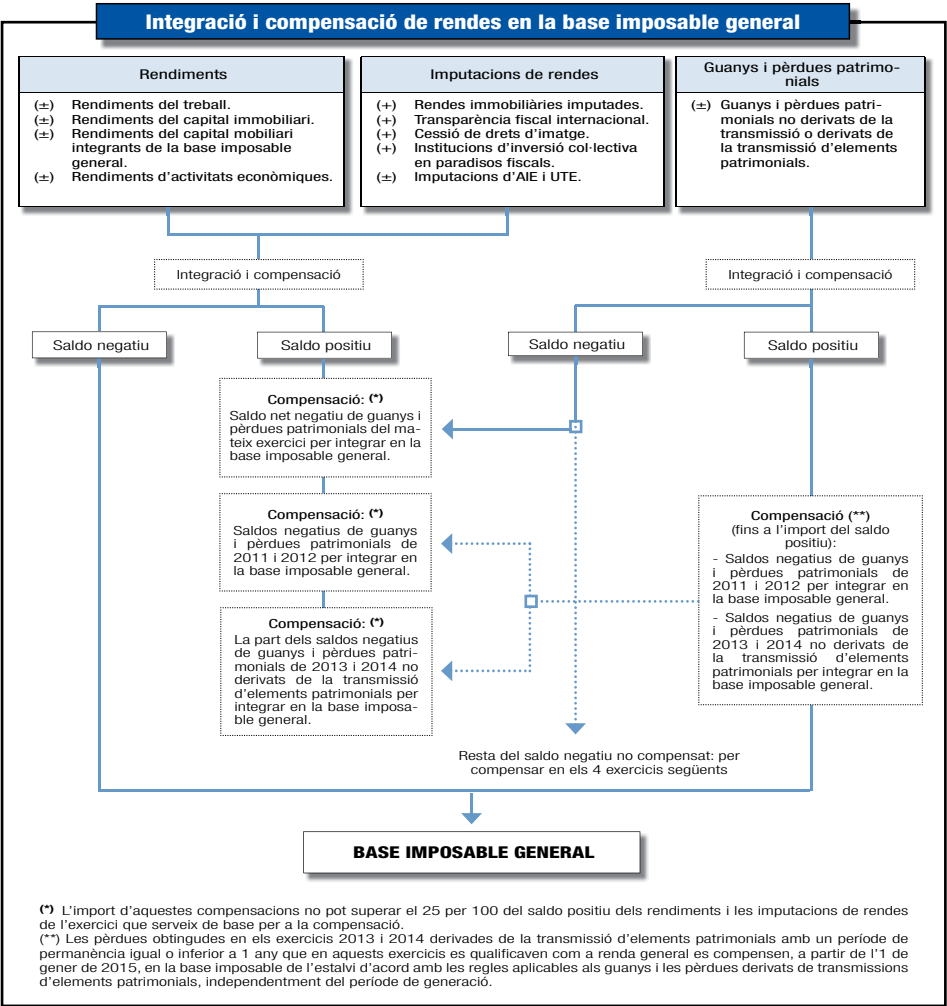
b) Saldos nets negatius de la base imposable general de guanys i pèrdues patrimonials corresponents a 2013 i 2014.

Per a aquests saldos negatius, s'han de diferenciar els components següents:

- La part del **saldo negatiu que no deriva de transmissions patrimonials**, que es compensa de la manera indicada a la lletra a) anterior.
- La part del **saldo negatiu que deriva de transmissions d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a un any passen a compensar-se** amb el saldo positiu, corresponent al període impositiu, dels guanys i les pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable de l'estalvi, d'acord amb les regles d'integració i compensació que es comenten a l'apartat "Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi" de la pàgina 437 d'aquest capítol.

■ **Important:** s'ha de tenir en compte que, a partir de l'1 de gener de 2015, tots els guanys i totes les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de generació, tornen a formar part de la renda de l'estalvi. Així, doncs, desapareix la distinció que hi havia durant els exercicis 2013 i 2014 entre els guanys i les pèrdues derivats de transmissions d'elements patrimonials amb un període de permanència en el patrimoni del contribuent igual o inferior a un any (per integrar en la base imposable general) o superior a un any (per integrar en la base imposable de l'estalvi).

Les operacions comentades es recullen, de manera gràfica, al quadre següent:



Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi (art. 49, disposicions addicionals dotzena i trenta-novena.1; i disposició transitòria setena.5 Llei IRPF)

La integració i la compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi s'efectua de manera semblant a la que s'ha comentat a l'epígraf anterior, en dues fases: l'objectiu de la primera és determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el període impositiu mateix, i el de la segona, compensar amb el saldo positiu obtingut, si n'hi ha, les partides negatives provinents d'exercicis anteriors que estiguin pendents de compensació.

Fase 1a. Determinació de la base imposable de l'estalvi obtinguda en el període impositiu

a) Els rendiments del capital mobiliari que integren la base imposable de l'estalvi (els derivats de la participació en fons propis d'entitats, de la cessió a tercers de capitals propis, de les operacions de capitalització, dels contractes d'assegurança de vida o invalidesa, i també les rendes motivades per la imposició de capitals) **s'integren i es compensen exclusivament entre ells en cada període impositiu** i originen com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant d'aquesta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sens perjudici de la compensació que es comenta més endavant.
- **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit, per al 2015, del 10 per 100 d'aquest saldo positiu.

Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, l'import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de permanència, **s'integren i es compensen exclusivament entre ells en cada període impositiu** i originen com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant d'aquesta compensació s'integra en la base imposable de l'estalvi, sens perjudici del règim de compensacions que es comenta més endavant.
- **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari que integren la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit, per al 2015, del 10 per 100 d'aquest saldo positiu.

Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, l'import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors s'han d'efectuar per la quantitat màxima que permeti cadascun dels exercicis següents, i fora del termini esmentat ja no es podran practicar les compensacions mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

Les partides negatives provinents d'exercicis anteriors pendents de compensació l'1 de gener de 2015 poden ser:

- Els saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2011, 2012, 2013 i 2014 per integrar en la base imposable de l'estalvi (incloent-hi els rendiments negatius derivats de participacions preferents o de deute subordinat o bé d'altres valors que s'hagin rebut en substitució d'aquestes participacions).

- Els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 que, segons la normativa vigent en els exercicis esmentats, s'integren en la base imposable de l'estalvi (incloent-hi les pèrdues patrimonials derivades de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi de les participacions preferents o el deute subordinat).

Dins aquests saldos s'inclouen, a més, els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis 2013 i 2014 derivats de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb un any o menys d'un any d'antelació a la data de transmissió.

Respecte a aquests últims saldos, s'ha de tenir en compte que aquests guanys i aquestes pèrdues patrimonials formaven part, d'acord amb la normativa vigent en els exercicis esmentats, de la renda general, i s'integren i es compensaven en la base imposable general. Tanmateix, amb la reforma duta a terme a la Llei de l'IRPF per la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28), les quantitats que quedin pendents de compensar l'1 de gener de 2015 passen a compensar-se, des d'aquesta data, com a guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici per integrar en la base imposable de l'estalvi.

Per a aquests saldos negatius dels exercicis 2011 a 2014, s'ha introduït un règim transitori que determina la manera de compensar-los que s'indica tot seguit:

- Els saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2011, 2012, 2013 i 2014, amb el saldo positiu de rendiments idèntics obtinguts el 2015, fins a l'import del saldo positiu.

- Els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, independentment del període de permanència, provinents dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014, amb el saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtingut en el mateix exercici, fins a l'import del saldo positiu.

Més enllà del termini de quatre anys no es podrà efectuar aquesta compensació, en cap cas, mitjançant l'acumulació a saldos nets negatius o a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

■ **Recordeu:** a l'efecte de la compensació de pèrdues provinents d'exercicis anteriors, l'import pendent de compensar l'1 de gener de 2015 de les partides negatives de guanys i pèrdues de 2013 i 2014 derivats de la transmissió d'elements patrimonials, que en el seu moment es qualificaven com a renda general, passen a tenir el mateix tractament que les pèrdues patrimonials que s'integren en la base imposable de l'estalvi en aquells exercicis.

Fase 3a. Procediment especial de compensació de la part dels saldos negatius provinents de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents corresponent als períodes impositius 2011, 2012, 2013 i 2014

Sens perjudici del que s'ha explicat anteriorment, el 2015 es manté un tractament específic destinat a afavorir la compensació de les rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades abans de l'1 de gener de 2015. Aquesta compensació afecta:

- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat.
- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de participacions preferents emeses en les condicions que estableix la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers.
- Rendiments del capital mobiliari negatius o pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi dels valors esmentats.

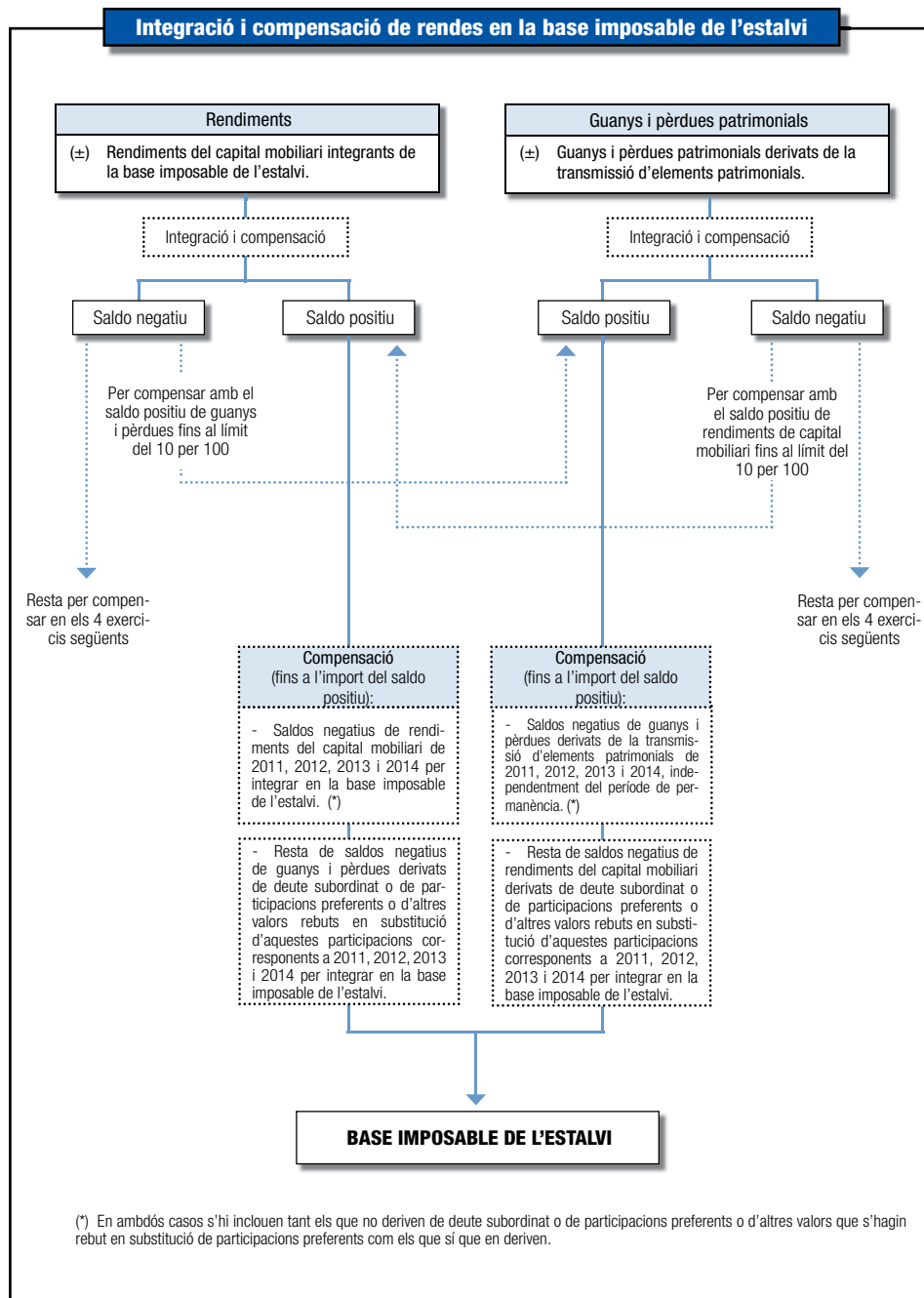
En aquests casos, s'ha de procedir de la manera següent:

Els **rendiments negatius** derivats de participacions preferents o deute subordinat o bé d'altres valors rebuts en substitució d'aquestes rendes, corresponents als **períodes impositius 2011 a 2014, es compensen**, en primer lloc, amb el saldo positiu de rendiments de capital mobiliari corresponents a l'exercici 2015, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici 2015. La resta de rendiments negatius es pot compensar amb el saldo positiu dels guanys derivats de la transmissió d'elements patrimonials que es posi de manifest l'any 2015, i fins a l'import d'aquest saldo.

D'altra banda, les **pèrdues patrimonials** derivades de la transmissió de valors rebuts en substitució de participacions preferents o deute subordinat, corresponents als **períodes impositius 2011 a 2014, es compensen**, en primer lloc, amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2015, un cop minorat aquest saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi ha, de rendiments de capital mobiliari obtinguts en l'exercici 2015. La resta de pèrdues patrimonials es pot compensar amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari corresponents a l'any 2015, i fins a l'import d'aquest saldo.

A l'efecte de determinar quina part del saldo negatiu corresponent als exercicis 2011, 2012 i 2013 prové de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents, o de valors rebuts a canvi d'aquests instruments, quan per determinar-los s'hagin tingut en compte altres rendes de naturalesa diferent i aquest saldo negatiu s'hagi compensat parcialment en exercicis anteriors al 2014, s'entén que la compensació va afectar, en primer lloc, la part del saldo corresponent a les rendes de naturalesa diferent.

Les operacions comentades es recullen, de manera gràfica, al quadre de la pàgina següent:



Regles d'integració i compensació en tributació conjunta

En tributació conjunta es poden compensar, d'acord amb les normes comentades anteriorment, les partides negatives efectuades i no compensades l'1 de gener de 2015 pels contribuents que componen la unitat familiar, encara que derivin de períodes impositius anteriors en què hagin tributat individualment.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta només les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, els contribuents a qui corresponen d'acord amb les regles d'individualització de rendes que conté la Llei de l'impost.

Cas pràctic

El senyor APG va obtenir l'any 2015 les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball	50.000,00
- Rendiment net reduït de l'activitat econòmica	-5.000,00
- Imputació de rendes immobiliàries.....	300,00
- Guany patrimonial per integrar en la base imposable general	4.500,00
- Pèrdua patrimonial per integrar en la base imposable general	9.600,00
- Rendiment negatiu de capital mobiliari.....	-800,00
- Guany patrimonial per integrar en la base imposable de l'estalvi	5.600,00
- Pèrdua patrimonial per integrar en la base imposable de l'estalvi	1.600,00

A més, el contribuent té pendents de compensar les partides següents, provinents dels exercicis que s'indiquen:

- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents al 2011.....	2.100,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponents al 2013.....	600,00
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2013	700,00
- Rendiments del capital mobiliari negatius derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi de deute subordinat corresponent al 2014	500,00

Efectueu la integració i la compensació d'aquestes rendes en la declaració de l'exercici 2015.

Solució:

1. Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a) Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2015:

- Treball	50.000,00
- Activitat econòmica	-5.000,00
- Imputació de rendes immobiliàries	300,00
Saldo net	45.300,00

Solució (continuació):

b) Guanyos i pèrdues patrimonials de l'exercici 2015 per integrar en la base imposable general:		
- Guanyos.....	4.500,00	
- Pèrdues.....	9.600,00	
Saldo net		-5.100,00
c) Compensació del saldo negatiu de guanyos i pèrdues patrimonials del mateix exercici 2015:		
- Compensació del saldo net negatiu de 2015	5.100,00	
d) Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:		
- Compensació del saldo net negatiu de 2013 (1)	600,00	
Total compensacions (2)	5.700,00	
Base imposable general (45.300 – 5.700)		39.600,00

(1) Només s'inclou el saldo net negatiu de guanyos i pèrdues patrimonials no derivats de la transmissió d'elements patrimonials corresponent al 2013, ja que, en el cas del saldo negatiu de guanyos i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2013, la disposició transitòria setena.6 de la Llei de l'IRPF, en la nova redacció de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, estableix que els saldos negatius derivats de pèrdues patrimonials provinents de transmissions d'elements patrimonials obtinguts en els períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensar l'1 de gener de 2015 s'han de compensar, en la base imposable de l'estalvi, amb el saldo dels guanyos i les pèrdues patrimonials de 2015 (que passen a ser tots els que deriven de transmissions patrimonials, independentment del període de generació).

(2) El límit màxim de compensació dels saldos nets negatius de guanyos i pèrdues patrimonials de 2013 i 2015 puja a 11.325 euros (25 per 100 s/45.300).

2. Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi:

a) Guanyos i pèrdues patrimonials de l'exercici 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi		
- Guanyos.....	5.600,00	
- Pèrdues.....	1.600,00	
Saldo net		4.000,00
- Saldo net positiu de guanyos i pèrdues de l'exercici 2015: (5.600 – 1.600)		4.000,00
b) Compensació del saldo negatiu de rendiments de capital mobiliari del mateix exercici 2015:		
- Rendiments negatius de capital mobiliari imputables al 2015 (3)	400,00	
c) Compensació de saldos nets negatius de guanyos i pèrdues patrimonials d'exercicis anteriors:		
- Compensació del saldo net de pèrdues 2011	2.100,00	
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials amb un període de generació igual o inferior a 1 any corresponents al 2013 (4)	700,00	
- Compensació saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari provinents de 2014, derivat de participacions preferents (5)	500,00	
Total	3.700,00	
Compensacions per efectuar (fins a l'import del saldo positiu)		3.700,00
Base imposable de l'estalvi (4.000 – 3.700)		300,00

Solució (continuació):

(3) A partir del 2015, els rendiments de capital mobiliari negatius de l'exercici es compensen amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de l'exercici de la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 10 per 100 del saldo positiu esmentat, que puja a 400 (10 per 100 s/4.000).

(4) El saldo net negatiu que provingui de guanys o pèrdues patrimonials de 2013 i 2014 derivats de les transmissions patrimonials, independentment del període de generació que tinguin, pendents de compensar l'1 de gener de 2015, es compensen a partir d'aquesta data en la base imposable de l'estalvi. Per tant, les pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb menys d'un any o amb més d'un any d'antelació que durant aquests exercicis (2013 i 2014) es van integrar en la base imposable general perden la qualificació originària a l'efecte de la compensació i passen a compensar-se en la base imposable de l'estalvi.

(5) El sistema de compensació que preveu la disposició addicional trenta-novena de la Llei IRPF permet que els rendiments del capital mobiliari negatius provinents de participacions preferents obtinguts en els períodes impositius 2011 a 2014 es puguin compensar amb el saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials, fins a la quantia màxima de l'import d'aquest saldo.

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 11 del model D-100)

G8

Integració i compensació dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015

Guanys i pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable general:		
Suma de guanys patrimonials ([217] + [257] + [258] + [262] + [263] + [264] + [265] + [266])	364	4.500,00
Suma de pèrdues patrimonials ([218] + [267])	365	9.600,00
Saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable general:	366	
Si la diferència ([364] - [365]) és positiva Si la diferència ([364] - [365]) és negativa 366 367		
		5.100,00
Guanys i pèrdues patrimonials per integrar en la base imposable de l'estalvi:		
Suma de guanys patrimonials ([219] + [281] + [296] + [327] + [328] + [331] + [348])	368	5.600,00
Suma de pèrdues patrimonials ([220] + [282] + [297] + [326] + [334])	369	1.600,00
Saldo net negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi:	370	4.000,00
Si la diferència ([368] - [369]) és positiva Si la diferència ([368] - [369]) és negativa 370 371		

(pàgina 12 del model D-100)

H

Base imposable general i base imposable de l'estalvi

• Integració i compensació de rendiments de capital mobiliari imputables al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu del rendiment del capital mobiliari imputable al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi ([037] + [213] + [214])	372	
Saldo net negatiu del rendiment del capital mobiliari imputable al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi ([037] + [213] - [214])	373	800,00

• Base imposable general

Saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable general (traslladeu l'import de la casella [366])	366	
Compensació (si la casella [366] és positiva i fins al màxim del seu import):		
Saldos nets negatius dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable general		
	376	
Saldo net dels rendiments per a integrar en la base imposable general i de les imputacions de renda	377	45.300,00
([022] + [047] + [070] + [071] + [125] + [150] + [180] + [212] + [215] + [216] + [235] + [240] + [244] + [250])		
Compensacions (si la casella [377] és positiva):		
Saldo net negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2015 per integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [377] ^(*) (traslladeu l'import de la casella [367], si s'escau)	378	5.100,00
Saldos nets negatius dels guanys i les pèrdues patrimonials de 2011 a 2014 per integrar en la base imposable general, amb el límit del 25 per 100 de l'import de la casella [377] ^(*) , pendents de compensar l'1 de gener de 2015	379	600,00
(*) A més, la suma dels imports consignats a les caselles [378] + [379] no pot superar el 25 per 100 de l'import de la casella [377].		
Base imposable general ([366] - [376] + [377] - [378] - [379])	380	39.600,00

Emplenament de l'imprès de la declaració (pàgina 12 del model D-100)

• Base imposable de l'estalvi

Saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi (traslladeu l'import de la casella [370]) **370** 4.000,00

Compensacions (si la casella [370] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari imputables al 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 10 per 100 de [370] (traslladeu l'import de la casella [373], si s'escau) **382** 400,00

Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi **383** 2.100,00

Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi **384** 700,00

Resta de saldos nets negatius de rendiments de capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat a la casella [389]) **385** 500,00

Saldo net positiu dels rendiments del capital mobiliari per integrar en la base imposable de l'estalvi (traslladeu l'import de la casella [372]) **372**

Compensacions (si la casella [372] és positiva i fins al màxim del seu import):

Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials imputables al 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi, amb el límit del 10 per 100 de e [372] (traslladeu l'import de la casella [371], si s'escau) **387**

Saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari que no derivi de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi **388**

Saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari que derivi de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi **389**

Resta de saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014, pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi (saldo pendent no compensat a la casella [433]) **390**

Base imposable de l'estalvi ([370] – [382] – [383] – [384] – [385] + [372] – [387] – [388] – [389] – [390]) **395** 300,00

• Imports pendents de compensar en els 4 exercicis següents

Saldo net negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable general ([367] – [379]) **396**

Saldo net negatiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi ([371] – [387]) **397**

Saldo net negatiu dels rendiments del capital mobiliari imputables al 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi ([373] – [382]) **398**

Capítol 13. Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen: base liquidable

Sumari

Introducció

Reduccions de la base imposable general

1. Reducció per tributació conjunta
2. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social
3. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat
4. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat
5. Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments
6. Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell

Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen

Determinació de la base liquidable general

Determinació de la base liquidable general sotmesa a gravamen

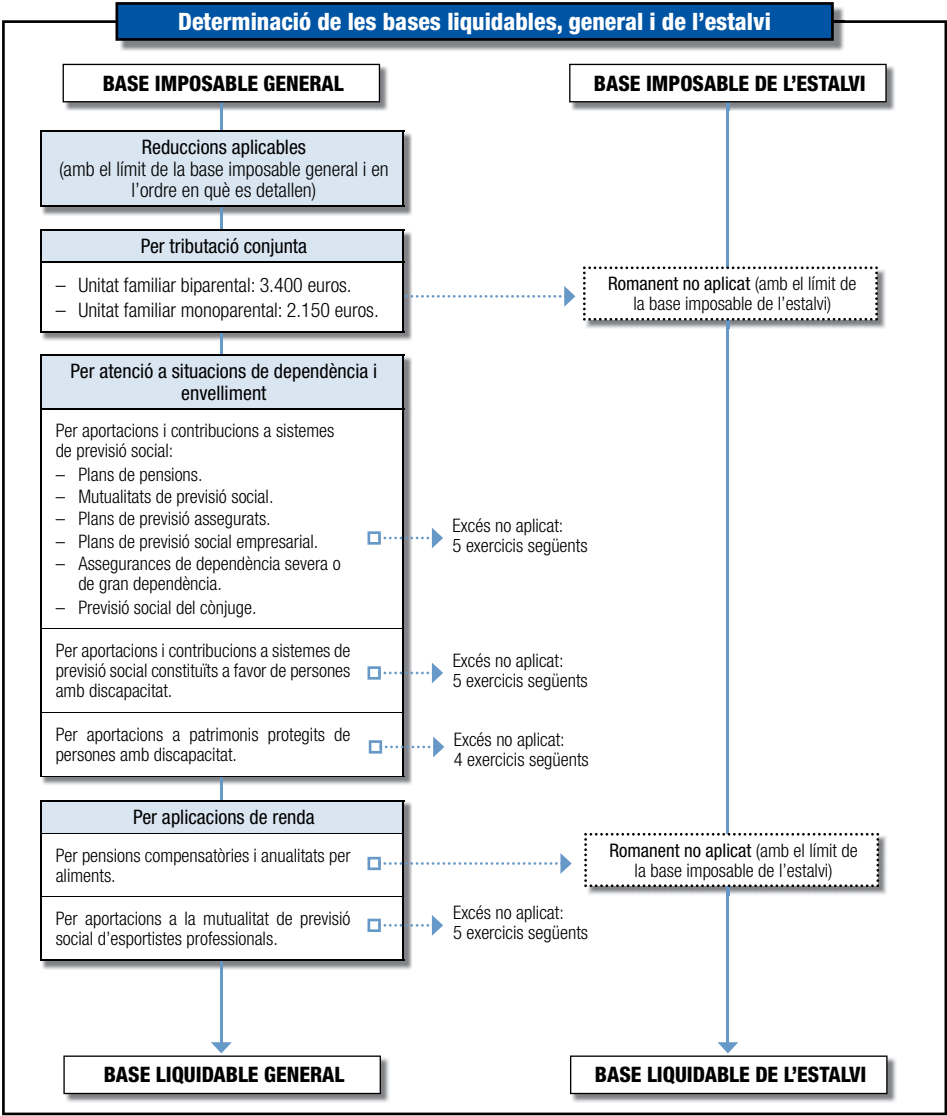
Base liquidable de l'estalvi

Cas pràctic

Introducció

(Art. 50 Llei IRPF)

Un cop determinades la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, a conseqüència del procediment d'integració i compensació de rendes que s'ha comentat al capítol anterior, cal determinar la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi. El procés per determinar aquestes dues últimes magnituds es pot representar esquemàticament de la manera següent:



La base liquidable general és el resultat de practicar, en la base imposable general, les reduccions establertes legalment, les quals es comenten en aquest capítol.

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de restar, de la base imposable de l'estalvi, el romanent no aplicat, si n'hi ha, les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquestes disminucions.

Reduccions de la base imposable general

- **Important:** les reduccions de la base imposable general s'apliquen en l'ordre en què es detallen a continuació, i no pot ser negativa a conseqüència d'aquestes reduccions.

1. Reducció per tributació conjunta (art. 84.2.3r i 4t Llei IRPF)

1.1. Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges

En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha, els fills menors que hi conviuen, com també els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, **la base imposable es redueix en 3.400 euros anuals.**

1.2. Unitats familiars monoparentals

En declaracions conjuntes d'unitats familiars monoparentals, és a dir, les formades, en els casos de separació legal o quan no hi hagi un vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills menors o majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada que conviuen amb l'un o amb l'altra, **la base imposable es redueix en 2.150 euros anuals.**

- **Important:** no es pot aplicar aquesta reducció quan el contribuent conviu amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la unitat familiar.

La reducció que correspongui de les que s'han comentat s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, disminueix la base imposable de l'estalvi, que tampoc no pot ser negativa.

2. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

(art. 51 i 52 Llei IRPF, i 49 a 51 Reglament)

2.1. Aportacions i contribucions a plans de pensions

Poden reduir la base imposable general:

- **Les aportacions efectuades pels partícips i també les contribucions empresarials imputades** en concepte de rendiment del treball en espècie pel promotor de plans de pensions del sistema d'ocupació. Tot això, en els termes que estableix el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).

• **Les aportacions efectuades pels partícips als plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003,⁽¹⁾ relatives a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores,** sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) Que les contribucions s'imputin fiscalment al partícip a qui es vincula la prestació.
- b) Que es transmeti al partícip de manera irrevocable el dret a percebre la prestació futura.
- c) Que es transmeti al partícip la titularitat dels recursos en què consisteixi aquesta contribució.
- d) Que les contingències cobertes siguin les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

2.2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

Amb relació a la reducció d'aquestes aportacions i contribucions, s'han de tenir en compte els supòsits, les condicions particulars i els requisits següents:

Requisits subjectius

A) Professionals no integrats en cap règim de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les **quantitats abonades** en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social **per professionals** no integrats en cap dels règims de la Seguretat Social, **pels cònjuges i els familiars** consanguinis en primer grau, com també **pels treballadors de les mutualitats esmentades**, en la part que tingui per objecte cobrir les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció del partícip o el beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), sempre que aquestes quantitats no hagin tingut la consideració de despesa deduïble per determinar el rendiment net d'activitats econòmiques.⁽²⁾

B) Professionals i empresaris individuals integrats en algun règim de la Seguretat Social.

Donen dret a reducció les **quantitats abonades** en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social **per professionals o empresaris** individuals integrats en qualsevol dels règims de la Seguretat Social, **pels cònjuges i els familiars consanguinis** en primer grau, com també **pels treballadors de les mutualitats esmentades**, en la part que tingui per objecte cobrir les contingències comentades al paràgraf anterior.

C) Treballadors per compte aliè o socis treballadors.

Donen dret a reducció les **quantitats abonades** en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social **per treballadors per compte aliè o per socis treballadors**, incloses les contribucions del promotor que els hagin estat imputades en concepte de rendiments del treball, quan aquests contractes d'assegurança s'efectuïn d'acord amb el que

(1) Modificada per les directives 2010/78/UE, de 24 de novembre, i 2011/61/UE, de 8 de juny i 2013/14/UE. S'ha de tenir en compte, també, el Reglament d'execució (UE) núm. 643/2014, de 16 de juny.

(2) Vegeu, dins el capítol 7, l'apartat "Especialitats en l'IRPF de les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o el professional", pàgina 220.

preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloent-hi l'atur per als socis treballadors esmentats.

Així mateix, donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que hagin establert els col·legis professionals corresponents, pels **mutualistes col·legiats** que siguin treballadors per compte aliè, pels **cònjuges i els familiars consanguinis en primer grau**, com també **pels treballadors de les mutualitats esmentades**, sempre que hi hagi un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeti cobrar les prestacions quan tinguin lloc les contingències que preveu l'article 8.6 de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions. Aquestes contingències es comenten a la lletra A) anterior.

Requisits objectius

Els drets consolidats dels mutualistes només es poden fer efectius en els supòsits que preveu, per als plans de pensions, l'article 8.8 del text refós esmentat de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i, a partir del 2025, per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

Així mateix i amb caràcter excepcional (des del 15 de maig de 2013 fins al 14 de maig de 2017), també es poden fer efectius els drets consolidats en el supòsit previst a la disposició addicional setena del text refós esmentat (procediment d'execució sobre l'habitatge habitual).⁽³⁾

Les quantitats rebudes en aquestes situacions estan subjectes al règim fiscal establert per a les prestacions dels plans de pensions.

2.3. Primes satisfetes als plans de previsió assegurats

Els plans de previsió assegurats, les primes dels quals poden ser objecte de reducció de la base imposable general, es van incorporar als sistemes de previsió social a partir de l'1 de gener de 2003, amb la reforma parcial de l'IRPF de la Llei 46/2002, de 18 de desembre (BOE del 19).

Els plans de previsió assegurats es defineixen legalment com contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent n'ha de ser el prenedor, l'assegurat i el beneficiari.

No obstant això, en cas de defunció es pot generar dret a prestacions en els termes que preveu la normativa reguladora dels plans i els fons de pensions.

b) Les contingències cobertes han de ser únicament les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions aprovats pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa, defunció del partícip o el beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip) i s'ha de tenir com a cobertura principal la de jubilació, en els termes que estableix l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

Només es permet la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes, en els supòsits que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i, a partir del 2025, per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

⁽³⁾ Disposició introduïda per la Llei 1/2013, de 14 de maig, de mesures per reforçar la protecció als deutors hipotecaris, reestructuració de deute i lloguer social (BOE del 15), i modificada per la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanismes de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

tat). Així mateix, entre el 15 de maig de 2013 i el 14 de maig de 2017, excepcionalment, també en el supòsit de procediment d'execució sobre l'habitatge habitual. ⁽⁴⁾

El dret de disposició anticipada s'ha de valorar per l'import de la provisió matemàtica, a la qual no es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes. No obstant això, en cas que l'entitat disposi d'inversions afectes el dret de disposició anticipada s'ha de valorar pel valor de mercat dels actius assignats.

c) Els plans de previsió assegurats han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i han d'utilitzar tècniques actuàries.

d) En les condicions de la pòlissa ha de constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat.

e) Els prenedors dels plans de previsió assegurats poden, mitjançant una decisió unilateral, mobilitzar la seva provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat de què siguin prenedors o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat de què siguin participants. Assolida la contingència, la mobilització només és possible si les condicions del pla ho permeten.

El procediment per fer la mobilització de la provisió matemàtica es regula a l'article 49.3 del Reglament de l'IRPF.

2.4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Donen dret a reducció les aportacions efectuades pels treballadors als plans de previsió social empresarial que regula la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloses les contribucions del prenedor.

En tots els casos, els plans de previsió social empresarial han de complir els requisits següents:

a) A aquest tipus de contractes, hi han de ser aplicables els principis de no-discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets que estableix l'article 5.1 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions.

b) La pòlissa ha d'establir les primes que ha de satisfer el prenedor, les quals són objecte d'imputació als assegurats.

c) En les condicions de la pòlissa ha de constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió social empresarial. Aquesta denominació queda reservada als contractes d'assegurança que compleixen els requisits que s'estableixen legalment.

d) Les contingències cobertes han de ser només les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions (jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del participant) i han de tenir com a cobertura principal la de jubilació, en els termes que estableix l'article 49.1 del Reglament de l'IRPF.

⁽⁴⁾ Vegeu la disposició addicional setena del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, en la redacció que hi dona la disposició final primera de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

e) Els plans de previsió social empresarial han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i han d'utilitzar tècniques actuàries.

2.5. Primes satisfetes a assegurances privades que cobreixen exclusivament el risc de dependència severa o gran dependència

Poden ser objecte de reducció les **primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixen únicament el risc de dependència severa o gran dependència**, d'acord amb el que disposa la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència (BOE del 15).

Àmbit subjectiu

Donen dret a reduir la base imposable general de l'IRPF les **primes satisfetes per**:

- a) El contribuent mateix.
- b) Les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral, fins al tercer grau inclòs.
- c) El cònjuge del contribuent.
- d) Les persones que tinguin el contribuent a càrrec seu en règim de tutela o acolliment.

Les primes satisfetes per les persones a les quals es refereixen les lletres b), c) i d) anteriors no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

Àmbit objectiu

Les assegurances privades esmentades han de complir, en tots els casos, els requisits següents:

- a) El contribuent n'ha de ser el prenedor, l'assegurat i el beneficiari.

No obstant això, en cas de defunció, pot generar dret a prestacions en els termes que preveu la normativa reguladora dels plans i els fons de pensions.

- b) L'assegurança ha d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i ha d'utilitzar tècniques actuàries.

2.6. Normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social

1a Aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable (disposició addicional setzena Llei IRPF)

El conjunt de les aportacions anuals màximes efectuades als sistemes de previsió social que s'han comentat als punts 2.1 a 2.5, incloent-hi, si s'escau, les que hagin estat imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general, no pot superar els 8.000 euros, quantitat que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions. ⁽⁵⁾

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions s'estableix **un límit addicional, propi i independent, de 5.000 euros anuals**.

Aquests límits s'han d'aplicar individualment a cada partícip integrat a la unitat familiar.

⁽⁵⁾ L'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final primera.u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

La inobservança per part del partícip del límit d'aportació, llevat que l'excés d'aquest límit es retiri abans del dia 30 de juny de l'any següent, se sanciona amb una multa equivalent al 50 per 100 d'aquest excés, sens perjudici de la retirada immediata de l'excés esmentat.

Excepcionalment, l'empresa promotora pot efectuar aportacions a un pla de pensions d'ocupació de què sigui promotora quan calgui per garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que inclogui règims de prestació definida per a la jubilació i s'hagi posat de manifest, a través de les revisions actuàries, un dèficit en el pla de pensions.

■ **Important:** *es redueix l'aportació financera anual màxima als sistemes de previsió social de 10.000 euros o 12.500 euros (per a partícips majors de 50 anys) a 8.000 euros.*

2a Excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2010 a 2014 (excepte els derivats de contribucions empresarials a assegurances col·lectives de dependència)

Les aportacions efectuades als sistemes de previsió social, incloses les contribucions imputades pel promotor, que no s'hagin pogut reduir en els exercicis 2010 a 2014 pel fet de superar els límits màxims de reducció establerts a aquest efecte, s'han d'imputar a l'exercici actual, sempre que, en les respectives declaracions, s'hagi sol·licitat poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de fer amb subjecció als límits màxims de reducció que s'expliquen tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades i les contribucions imputades en el mateix exercici.

■ **Atenció:** *el límit quantitatiu de reducció, propi i independent, de 5.000 euros anuals previst per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions es va començar a aplicar a partir de l'1 de gener de 2013. Per tant, a la declaració de l'exercici 2015 només es poden imputar els excessos pendents de reduir que provenguin dels exercicis 2013 i 2014.*

3a Límit màxim conjunt de reducció

El límit fiscal conjunt de reducció per aportacions i contribucions imputades pel promotor als sistemes de previsió social esmentats, inclosos, si s'escau, els excessos pendents de reduir provinents dels exercicis 2010 a 2014, està constituït per la menor de les quantitats següents:

a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici.

El concepte de rendiment net del treball que s'ha de tenir en compte per aplicar el límit esmentat és el definit a l'article 19 de la Llei de l'IRPF, és a dir, el resultat de disminuir el rendiment íntegre –incloent-hi la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18– en l'import de les despeses deduïbles.

Pel que fa al rendiment net d'activitats econòmiques, és el determinat prèviament a l'aplicació de les reduccions previstes a l'article 32 de la Llei de IRPF. A aquest efecte, s'han d'incloure en aquesta suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre d'aquesta entitat exerceixi efectivament l'activitat econòmica.

■ **Important:** *desapareix a partir de l'1 de gener de 2015 el percentatge del 50 per 100 que s'aplicava per a contribuents majors de 50 anys.*

b) 8.000 euros anuals i, a més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

Particularitats relatives a les assegurances de dependència severa o gran dependència

Cal distingir entre assegurances privades i assegurances col·lectives.

- **Assegurances privades.** Sens perjudici dels límits màxims de reducció anteriors, en el cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobreixen el risc de dependència severa o gran dependència s'ha de tenir en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacin primes a favor d'un mateix contribuent, incloses les del contribuent mateix, no pot passar de **8.000 euros anuals**, independentment de l'edat del contribuent i, si s'escau, de l'edat de l'aportant.

- **Assegurances col·lectives.** Els compromisos per pensions assumits per les empreses, incloses les prestacions causades, es poden instrumentar mitjançant contractes d'assegurances col·lectives de dependència efectuats d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en què com a prenedor de l'assegurança ha de constar exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspon al treballador. En aquest cas, les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tenen un límit de reducció propi i independent de **5.000 euros anuals**.⁽⁶⁾

4a Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2015

Els partícips, els mutualistes o els assegurats que hagin efectuat aportacions als sistemes de previsió social poden reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent-hi, si s'escau, les aportacions del promotor o les efectuades per l'empresa que els hagin estat imputades, **que no han pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base imposable o per l'aplicació del límit percentual del 30 per 100** de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques comentat anteriorment.

A aquest efecte, s'ha d'efectuar la sol·licitud corresponent en la declaració de l'IRPF d'aquest exercici emplenant les caselles **446, 447 i 448** de l'apartat **K** de la pàgina 14 de la declaració.

■ **Important:** *no poden ser objecte de reducció en cap cas els excessos que es produeixin sobre els límits màxims previstos per a les aportacions anuals. Aquests excessos poden ser retirats abans del 30 de juny de l'any següent a l'aportació, sense cap sanció.*

L'excés que, d'acord amb el que s'ha indicat, correspongui aplicar en els exercicis següents s'ha d'imputar dins els cinc exercicis següents, i s'han de respectar els límits establerts legalment que s'han comentat més amunt, encara que el partípic, el mutualista o l'assegurat ja estigui jubilat.

5a Règim fiscal de les prestacions percebudes

Les prestacions percebudes tributen íntegrament i no es poden disminuir en cap cas en les quantitats corresponents als excessos de les aportacions i les contribucions.⁽⁷⁾

⁽⁶⁾ Vegeu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, amb les modificacions introduïdes per la Llei 27/2011, d'1 d'agost, sobre actualització, adequació i modernització del sistema de Seguretat Social (BOE del 2).

⁽⁷⁾ El règim transitori de reduccions aplicables a les prestacions rebudes en forma de capital dels sistemes de previsió social i que deriven de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, com també de les contingències esdevingudes després d'aquesta data, per la part corresponent a aportacions efectuades fins al 31 de desembre de 2006, es comenta a les pàgines 109 i següents del capítol 3.

Si la prestació es percep en forma de renda vitalícia assegurada, es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de defunció un cop constituïda la renda vitalícia.

6a Disposició anticipada de drets consolidats

En cas que el partícip, el mutualista o l'assegurat disposi, totalment o parcialment, dels drets consolidats, com també dels drets econòmics derivats dels sistemes de previsió social comentats anteriorment, en supòsits diferents dels que preveu la normativa de plans i fons de pensions, ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant les autoliquidacions complementàries que calguin, incloent-hi els interessos de demora.

Aquestes autoliquidacions complementàries s'han de presentar en el termini que hi ha entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari per presentar la declaració corresponent al període impositiu en què té lloc la disposició anticipada.

Les quantitats percebudes que superin l'import de les aportacions efectuades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment de treball en el període impositiu en què es perceben.

Exemple:

El senyor SMG, solter, de 57 anys, va sol·licitar en la declaració individual de l'IRPF de l'exercici 2014 reduir en els cinc exercicis següents l'excés de 2.000 euros provinents d'aportacions directes i contribucions imputades pel promotor a plans de pensions corresponents a l'exercici esmentat i no reduïdes en la declaració per insuficiència de base imposable.

En l'exercici 2015, el contribuent ha fet aportacions per un import de 1.000 euros a un pla de pensions del sistema d'ocupació en què el promotor és l'empresa on treballa. D'altra banda, l'empresa ha fet una contribució empresarial al pla esmentat per un import de 3.500 euros, i de 2.000 euros a un contracte d'assegurança col·lectiva de dependència que va contractar el gener de 2014 per instrumentar els compromisos assumits amb el seu personal al conveni.

Determineu la reducció que pot aplicar per aportacions a plans de pensions en l'exercici 2015, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent pugen a 20.500 euros i que la seva base imposable general és de 18.600 euros.

Solució:

- Base imposable general.....	18.600,00
- Reducció per aportacions i contribucions a plans de pensions:	
- Reducció d'excessos 2014 (1)	- 2.000,00
- Romanent de base imposable (2)	16.600,00
- Reducció aportacions i contribucions 2015 (3)	-4.150,00
Aportacions efectuades (1.000 + 3.500 + 2.000).....	6.500,00
Límit màxim	4.150,00
• Al pla de pensions $[4.150 \times (1.000 + 3.500)] \div 6.500$	2.873,08
• A assegurances col·lectives de dependència $(4.150 \times 2.000) \div 6.500$	1.276,92
- Base liquidable general.....	12.450,00
- Excessos de l'exercici 2015 (4)	2.350,00

Notes:

(1) Com que concorren aportacions directes i contribucions imputades del mateix exercici 2015 amb excessos de l'exercici 2014, aquests excessos s'han d'aplicar en primer lloc. La reducció es pot practicar per l'import total (2.000 euros) sense necessitat de distingir les aportacions directes i les contribucions imputades.

Solució (continuació):

L'import que es pot reduir no supera cap dels límits de reducció aplicables el 2015, que són els següents: 6.150 euros (30 per 100 s/20.500, en què aquest últim import és la suma dels rendiments nets del treball rebuts pel contribuent durant l'exercici); 8.000 euros anuals (import màxim anual) i 18.600 euros (import de la base imposable general del contribuent).

(2) Un cop aplicat l'excés de l'exercici 2014, s'ha de determinar el romanent de la base imposable general per tal de practicar la reducció corresponent a les aportacions i les contribucions a plans de pensions de l'exercici 2015.

(3) El límit màxim de reducció està constituït per la menor de les quantitats següents:

- 30 per 100 sobre rendiments nets del treball (30 per 100 s/20.500): 6.150 euros, o
- 8.000 euros per les aportacions i contribucions al pla de pensions, i addicionalment 5.000 euros per les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència.

En aquest cas, el límit és de 6.150 euros. Aquest límit és aplicable al conjunt de l'excés de l'exercici 2014 pendent de reducció i a les aportacions i les contribucions del mateix exercici 2015 (incloues les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència); per tant, només es pot aplicar respecte a aquestes últimes una reducció de 4.150 euros (6.150 - 2.000 excessos exercici anterior).

En la mesura que aquesta darrera quantitat (4.150 euros) és inferior a la suma de les aportacions i contribucions efectuades el 2015 al pla de pensions i a l'assegurança col·lectiva de dependència (1.000 + 3.500 + 2.000 = 6.500), l'import s'ha de distribuir de manera proporcional a les quantitats aportades respectivament.

(4) L'import dels excessos per les aportacions directes i les contribucions imputades de l'exercici 2015 puja a 2.350 – (6.500 – 4.150) dels quals 1.626,92 euros corresponen a les aportacions i les contribucions al pla de pensions el 2015, i 723,08 euros, a la contribució empresarial a assurances col·lectives de dependència el 2015 no aplicada, l'import de la qual es pot reduir en els cinc exercicis següents.

2.7. Aportacions a sistemes de previsió social dels quals sigui partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

Independentment de les reduccions efectuades segons el règim general d'aportacions a sistemes de previsió social comentat anteriorment, **les aportacions efectuades a sistemes de previsió social del cònjuge** poden reduir la base imposable general del contribuent **amb el límit màxim de 2.500 euros anuals**, tenint en compte que aquesta reducció no pot generar una base liquidable negativa, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) Que el cònjuge no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o bé que n'obtingui per un import inferior a 8.000 euros anuals.
- b) Que les aportacions s'efectuïn a qualsevol dels sistemes de previsió social comentats fins ara dels quals el cònjuge sigui partícip, mutualista o titular.

Les transmissions entre cònjuges que es produeixin a conseqüència d'aquest règim especial de reducció no estan subjectes, per disposició legal expressa, a l'impost sobre successions i donacions, fins al límit de 2.500 euros anuals.

■ **Important:** s'eleva de 2.000 a 2.500 euros anuals el límit de les aportacions amb dret a reducció que es poden efectuar a sistemes de previsió social del cònjuge.

Compatibilitat amb les reduccions aplicades per aportacions directes i contribucions imputades a sistemes de previsió social del contribuent

L'aplicació d'aquesta reducció no pot comportar, en cap cas, una doble reducció (per al contribuent i per al cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. Tanmateix, no hi ha cap limitació pel que fa a qui s'aplica la reducció (el contribuent o el cònjuge partícip).

Si el cònjuge del contribuent obté rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques per un import inferior a 8.000 euros anuals i opta per aplicar la reducció fiscal de les aportacions efectuades als sistemes de previsió social de què és partícip, mutualista o titular, ha de

determinar l'import de la reducció fiscal d'acord amb els límits màxims de reducció comentats anteriorment.

Si les aportacions no es poden reduir íntegrament entre tots dos (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons aquest règim de reducció addicional), ha de ser el cònjuge partícip, mutualista o titular qui demani traslladar l'excés d'aportacions no reduït a exercicis futurs. L'any següent, l'excés podrà ser reduït tenint en compte novament els límits aplicables a les aportacions.

Exemple:

En l'exercici 2015, la base imposable general d'un contribuent, de 44 anys d'edat, és de 49.800 euros. La suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per aquest contribuent puja a 45.000 euros.

D'altra banda, la base imposable general del seu cònjuge, de 41 anys d'edat, és de 4.900 euros, i la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques que obté aquest últim és de 4.500 euros.

En l'exercici esmentat, el contribuent i el seu cònjuge han fet aportacions directes a sengles plans de pensions, dels quals cadascun d'ells és partícip. Les aportacions del contribuent pugen a 4.600 euros, i les del seu cònjuge, a 3.000 euros.

Determineu les reduccions aplicables per raó de les aportacions directes efectuades pel cònjuge.

Solució:

Independentment de la reducció que, d'acord amb el règim general, correspongui a les aportacions efectuades pel contribuent al seu propi pla de pensions, per determinar les reduccions aplicables per raó dels 3.000 euros aportats pel cònjuge hi ha les opcions següents:

	Opció 1	Opció 2	Opció 3
Reducció aplicable pel cònjuge.....	1.350 (1)	500	Part fins a 1.350,00 (3)
Reducció aplicable pel contribuent.....	1.650	2.500 (2)	Resto fins a 2.500,00 (3)

- (1)** El cònjuge aplica, d'acord amb el règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seves aportacions. Aquesta quantitat coincideix amb el seu límit màxim de reducció, 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts durant l'exercici ($4.500 \times 30\% = 1.350$). La resta (1.650) la pot reduir el contribuent, ja que aquesta quantitat no supera l'import màxim de 2.500 euros.

(2) El contribuent aplica la reducció màxima possible d'acord amb el règim de reducció addicional, i el cònjuge aplica la reducció corresponent a la resta de les quantitats aportades sense superar el límit màxim que li permet el règim general: 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts individualment durant l'exercici ($4.500 \times 30\% = 1.350$).

(3) Cadascun dels cònjuges aplica la reducció per l'import que vulgui, sempre que la reducció corresponent al contribuent no passi de 2.500 euros (límit màxim de la reducció addicional) i que la corresponent al cònjuge no passi de 1.350 euros ($4.500 \times 30\%$), i sense que la suma superi l'import total de 3.000 euros aportats pel cònjuge.

3. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat (art. 53 Llei IRPF, i 50 i 51 Reglament)

Les aportacions efectuades a plans de pensions, mutualitats de previsió social, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència constituïts a favor de persones amb discapacitat donen dret a reduir la base imposable general d'acord amb el règim financer i fiscal següent:

3.1 Àmbit subjectiu

Els sistemes de previsió social han d'estar constituïts a favor de les persones amb discapacitat que es detallen tot seguit:

- a) Persones afectades d'un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100.
- b) Persones afectades d'un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100.
- c) Persones la incapacitat de les quals hagi estat declarada judicialment, amb independència del grau.

3.2 Persones que poden efectuar les aportacions

a) **La mateixa persona amb discapacitat particip.** En aquest cas, les aportacions donen dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les fa.

b) **Qualsevol persona que tingui amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclòs, com també el cònjuge o aquells que les tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment,** sempre que la persona amb discapacitat hagi estat designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat pot generar el dret a prestacions de viduitat o orfandat a favor dels qui hagin fet aportacions a favor d'aquesta persona amb discapacitat, proporcionalment a l'aportació efectuada.

Per disposició legal expressa continguda a l'article 53.3 de la Llei de l'IRPF, les aportacions efectuades per les persones esmentades en aquesta lletra b) no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

3.3 Limit màxim de les aportacions

a) **24.250 euros anuals** per a les aportacions efectuades per les persones amb discapacitat particips.

b) **10.000 euros anuals** per a les aportacions efectuades per cadascuna de les persones amb qui el particip amb discapacitat tingui una relació de parentiu, pel cònjuge o pels qui la tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment. Tot això, sens perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin efectuar al seu respectiu pla de pensions.

c) **24.250 euros anuals**, computant-hi tant les aportacions fetes per la persona amb discapacitat com les efectuades per totes les persones que ho facin a favor d'aquesta persona amb discapacitat.

3.4 Excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades en els exercicis 2010 a 2014

Les aportacions efectuades a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat que, per insuficiència de base imposable, no s'hagin pogut reduir en les declaracions corresponents als exercicis 2010 a 2014, es poden reduir en l'exercici actual, sempre que s'hagi sol·licitat, en les respectives declaracions, poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims de reducció que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions directes o les contribucions empresarials imputades en el mateix exercici.

3.5 Límit màxim de reducció de la base imposable

Les aportacions efectuades i, si s'escau, l'excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2010 a 2014, poden ser objecte de reducció de la base imposable de l'IRPF d'aquest exercici, amb els límits màxims següents:

- a) **24.250 euros anuals** per a les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat particip.
- b) **10.000 euros anuals** per a les aportacions efectuades per cadascuna de les persones amb qui la persona amb discapacitat tingui una relació de parentiu o tutoria, com també pel cònjuge. Tot això, sens perjudici de les aportacions que aquestes persones puguin efectuar al seu respectiu pla de pensions.
- c) **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que hagin fet aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les aportacions d'ella mateixa.

Si concorren diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat la reducció s'ha de fer, en primer lloc, sobre les aportacions fetes per ella mateixa, i només si aquestes no arriben al límit de **24.250 euros anuals** poden ser objecte de reducció les aportacions efectuades per altres persones a favor de la persona amb discapacitat en la base imposable d'aquestes, de manera proporcional als imports de les aportacions.⁽⁸⁾

■ **Important:** si la mateixa persona amb discapacitat efectua simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, s'ha d'aplicar com a límit conjunt a tots dos règims el límit més gran que hi ha individualment per a cada règim.

3.6 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2015

Els contribuents que hagin efectuat aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat en els termes comentats anteriorment poden sol·licitar que les quantitats aportades que, per insuficiència de base imposable de l'exercici, no han pogut ser objecte de reducció, ho siguin en els cinc exercicis següents.

A aquest efecte, la sol·licitud s'ha de fer en la declaració de l'IRPF de l'exercici en què les aportacions efectuades no s'hagin pogut reduir perquè superaven els límits esmentats anteriorment. Per fer-ho, s'han d'emplenar les caselles **449** i **450** de l'apartat **K** de la pàgina 14 de la declaració.

3.7 Percepció de prestacions i disposició anticipada de drets consolidats

La percepció de les prestacions i les conseqüències de la disposició anticipada de drets consolidats en supòsits diferents dels que preveu la normativa reguladora dels sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat són les que es comenten en aquestes mateixes rúbriques a la pàgina 455 d'aquest mateix capítol.

⁽⁸⁾ Vegeu, dins el "Cas pràctic" de les pàgines 468 i següent d'aquest mateix capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions a un pla de pensions constituït a favor d'una persona amb discapacitat.

4. Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat (art. 54 Llei IRPF i 71 Reglament)

4.1 El patrimoni protegit de les persones amb discapacitat: beneficiaris

La Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19), l'objectiu de la qual és regular nous mecanismes de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat, ha creat la figura del patrimoni especialment protegit, que queda vinculat immediatament i directament a satisfer les necessitats vitals de les persones amb discapacitat. Així mateix, aquesta Llei estableix un conjunt de mesures que tendeixen a afavorir la constitució d'aquests patrimonis i l'aportació gratuïta de béns i drets a aquests patrimonis.

Poden ser beneficiaris titulars de patrimonis protegits només les persones afectades pels graus de discapacitat següents:

- **Discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100.**
- **Discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100.**

4.2 Contribuents que poden efectuar aportacions amb dret a reducció en l'IRPF

Donen dret a reduir la base imposable general de l'IRPF de l'aportant les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat que hagin efectuat, en diner o en espècie, els contribuents següents:

- a) Els qui tinguin amb la persona discapacitada una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclòs.
- b) El cònjuge de la persona amb discapacitat.
- c) Els qui tinguin a càrrec seu, en règim de tutela o acolliment, la persona amb discapacitat.

No generen dret a reducció les aportacions següents

- a) Les aportacions d'elements afectes a l'activitat fetes pels contribuents de l'IRPF que duguin a terme activitats econòmiques.
- b) Les aportacions respecte a les quals l'aportant tingui coneixement, en la data de meritació de l'impost, que han estat objecte de disposició per part del titular del patrimoni protegit.
- c) Les aportacions que hagi efectuat la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

4.3 Excessos pendents de reduir d'aportacions efectuades en els exercicis 2011 a 2014

Les aportacions efectuades que no s'hagin pogut reduir en els exercicis **2011 a 2014** pel fet que superaven els límits quantitatius de reducció fiscal o bé per insuficiència de la base imposable s'han d'imputar a l'exercici actual, sempre que, en les respectives declaracions, s'hagi sol·licitat poder reduir l'excés en els quatre exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims de reducció que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades en l'exercici.

4.4 Import i límits màxims de reducció

Les aportacions efectuades en l'exercici al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat i, si s'escau, l'excés d'aportacions efectuades i no reduïdes en els exercicis 2011 a 2014, poden ser objecte de reducció en la base imposable de l'exercici actual d'acord amb els límits màxims següents.

a) 10.000 euros anuals per a cada aportant i pel conjunt de patrimonis protegits als quals efectuï aportacions.

b) 24.250 euros anuals per al conjunt de les reduccions que practiquin totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

Si hi ha diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit i se supera aquest últim límit, les reduccions corresponents a aquestes aportacions s'han de minorar proporcionalment a l'import de les respectives aportacions, de manera que el conjunt de les reduccions que practiquin les persones físiques que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no passi de 24.250 euros anuals.⁽⁹⁾

c) L'import positiu de la base imposable general de l'aportant, un cop s'han practicat les reduccions corresponents als conceptes que s'han comentat fins ara.

Si es tracta d'aportacions no dineràries, es pren com a import d'aquesta aportació el que resulta del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), i no hi ha guany ni pèrdues patrimonials amb ocasió de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

■ **Important:** *per a la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit, les aportacions tenen la consideració de rendiments del treball.*⁽¹⁰⁾

4.5 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2015

Les aportacions que superin els límits màxims explicats anteriorment, inclòs el relatiu a l'import positiu de la base imposable general del contribuent, **donen dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents**, fins a esgotar, si s'escau, en cadascun d'aquests períodes els imports màxims de reducció.

En aquest supòsit, el contribuent ha d'emplenar, dins l'apartat **K** de la pàgina 14 de la declaració, les caselles **451** i **452**, i en aquesta última casella ha de consignar l'import de l'aportació efectuada el 2015 que no ha estat objecte de reducció.

4.6 Disposició anticipada dels béns o els drets aportats

Llevat dels casos de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportant o dels treballadors a què es refereix l'actual article 37.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), la disposició en el període impositiu en què s'efectua l'aportació, o en els quatre següents, de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit esmentat determina les obligacions fiscals que es comenten a continuació.

La despesa de diner i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, si es fan per atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar disposició

⁽⁹⁾ Vegeu, dins el "Cas pràctic" de les pàgines 468 i següent d'aquest mateix capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions al patrimoni protegit d'una persona amb discapacitat.

⁽¹⁰⁾ La integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit es comenta a la pàgina 85 del capítol 3.

de béns o drets a l'efecte del requisit de manteniment de les aportacions efectuades durant els quatre anys següents a l'exercici de l'aportació, establert a l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, com que els beneficis fiscals queden lligats a la constitució efectiva d'un patrimoni, s'ha de constituir aquest últim. Això implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat pot estar passant, la despesa de diner o de béns fungibles abans que transcorrin quatre anys des de l'aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps del patrimoni protegit esmentat.

■ **Important:** *si es tracta de béns o drets homogenis, s'entén que es va disposar dels aportats en primer lloc.*

a) Aportant contribuent de l'IRPF.

L'aportant ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant l'autoliquidació complementària oportuna i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

b) Titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagués deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació per l'aplicació de l'exempció que regula l'article 7.w) de la Llei de l'IRPF⁽¹¹⁾ presentant l'autoliquidació complementària oportuna i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició.

En els casos en què l'aportació s'hagi efectuat al patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment per un subjecte passiu de l'impost sobre societats, l'obligació de regularitzar que es descriu a l'apartat anterior l'ha de complir aquest treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar a l'ocupador aportant les disposicions anticipades que s'hagin efectuat en el període impositiu.

En els casos en què la disposició s'hagi efectuat al patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, aquesta comunicació també l'ha d'efectuar aquest treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constitueix una infracció tributària lleu que se sanciona amb una multa pecuniària fixa de 400 euros.

■ **Important:** *no es consideren actes de disposició anticipada aquells que, amb subjecció al règim d'administració de la Llei 41/2003 esmentada, comportin una administració activa del patrimoni protegit que tendeixi a mantenir la productivitat i la integritat de la massa patrimonial.*

(11) L'exempció assoleix un import anual màxim conjunt de tres vegades l'IPREM. Vegeu la pàgina 52.

5. Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments (art. 55 Llei IRPF)

5.1 Pensions compensatòries a favor del cònjuge

D'acord amb la legislació civil (article 97 del Codi civil), el cònjuge a qui la separació o el divorci hagi produït un desequilibri econòmic amb relació a la posició de l'altre, si implica un empitjorament de la situació anterior que tenia en el matrimoni, té dret a una pensió que s'haurà de fixar en la resolució judicial de separació o divorci.

Per al pagador, la pensió compensatòria satisfeta, sempre que hagi estat fixada en la resolució judicial o que l'hagin acordada els cònjuges en el conveni regulador de la separació o el divorci aprovat judicialment, redueix la base imposable general del pagador, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, redueix la base imposable de l'estalvi, i tampoc no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constitueix, en tots els casos, un rendiment del treball no sotmès a retenció, pel fet que el cònjuge pagador de la pensió no està obligat a retenir.

5.2 Anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills

D'acord amb el que estableix l'article 143 del Codi civil, estan obligats recíprocament a donar-se aliments els cònjuges, els ascendents i els descendents, com també els germans, en els supòsits i d'acord amb els termes que s'assenyalen a l'article esmentat. A l'efecte de l'IRPF, cal distingir els supòsits següents:

- Anualitats per aliments a favor dels fills.

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor dels fills per decisió judicial no redueixen la base imposable general. Si l'import de les anualitats és inferior a la base liquidable general, s'han de sotmetre a gravamen separatament, amb la finalitat de limitar la progressivitat de les escales de l'impost.⁽¹²⁾

Per als fills perceptors d'aquestes anualitats, constitueixen una renda exempta, sempre que es percebin en virtut de decisió judicial.

- Anualitats per aliments a favor d'altres persones.

Per al pagador, les quantitats satisfetes en concepte d'aliments a favor d'altres persones diferents dels fills, sempre que siguin fixades per decisió judicial, redueixen la base imposable general del pagador, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució. El romanent, si n'hi ha, redueix la base imposable de l'estalvi, i tampoc no pot ser negativa a conseqüència d'aquesta disminució.

Per al perceptor, aquestes anualitats constitueixen rendiments del treball no sotmesos a retenció.

Supòsit especial: pensió compensatòria i anualitats per aliments sense distinció

En els casos de separació legal o divorci, normalment s'estableix, d'una banda, una pensió

⁽¹²⁾ El tractament liquidador de les anualitats per aliments a favor dels fills per un import inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen es comenta a les pàgines 502 i següents del capítol 15.

compensatòria a favor d'un dels cònjuges i, de l'altra, l'obligació d'abonar una quantitat en concepte d'aliments a favor dels fills per al progenitor que no els tingui a càrrec seu.

En el supòsit especial que s'estableixi l'obligació de fer un pagament únic sense que ni la resolució judicial ni el conveni regulador precisin la part que correspon a la pensió compensatòria i la que correspon a les anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantitat corresponent a la pensió compensatòria impedeix aplicar la reducció de la base per aquest concepte. Tot això, sens perjudici que en un moment posterior es puguin especificar judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

- **Novetat:** se suprimeix la possibilitat de reduir en la base imposable les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics amb un límit de 600 euros anuals. En comptes d'això, es crea una deducció del 20 per 100 sobre quotes d'afiliació a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors a l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF. Vegeu la pàgina 561 del capítol 16.

6. Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell (disposició addicional onzena Llei IRPF)

Els esportistes professionals i d'alt nivell poden reduir la base imposable general en l'import de les aportacions efectuades a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals, amb les especialitats següents:

6.1 Àmbit subjectiu

Es consideren **esportistes professionals** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals.

Es consideren **esportistes d'alt nivell** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

La condició de mutualista i de persona assegurada ha de recaure sempre en l'esportista professional o d'alt nivell.

6.2 Àmbit objectiu

Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les que preveu per als plans de pensions l'article 8.6 de la seva norma reguladora, és a dir, el text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre). Aquestes contingències són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a qualsevol treball i gran invalidesa; defunció i dependència severa o gran dependència del partícip.

Els drets consolidats dels mutualistes només es poden fer efectius en els mateixos supòsits que per als plans de pensions i, addicionalment, quan hagi transcorregut un any des de l'acabament de la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perdi la condició d'esportista d'alt nivell.

6.3 Disposició de drets consolidats

La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels esmentats a l'apartat 6.2 anterior determina l'obligació per al contribuent de restituir en la base imposable les reduccions

efectuades indegudament i de practicar les autoliquidacions complementàries, incloent-hi els interessos de demora.

Les quantitats percebudes que superin l'import de les aportacions efectuades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es perceben.

6.4 Límit màxim d'aportacions

Les aportacions anuals no poden superar la quantitat de **24.250 euros anuals**, incloent-hi les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admeten aportacions un cop acabi la vida laboral com a esportista professional, o bé quan es perdi la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i les condicions que s'estableixin per reglament.

6.5 Excessos pendents de reduir provinents dels exercicis 2010 a 2014

Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base o per l'aplicació dels límits màxims de reducció fiscal establerts legalment es poden reduir en l'exercici actual, sempre que el contribuent hagi sol·licitat, en la declaració corresponent als exercicis 2010 a 2014, poder reduir l'excés en els cinc exercicis següents.

La reducció de l'excés, que s'ha de dur a terme d'acord amb els límits màxims que es comenten tot seguit, s'ha de fer amb prioritat a la que correspon a les aportacions efectuades en l'exercici.

6.6 Límits màxims de reducció

Les aportacions, directes o imputades, com també, si s'escau, els excessos provinents dels exercicis 2010 a 2014 pendents de reducció, poden ser objecte de **reducció únicament en la part general de la base imposable**. Com a límit màxim s'ha d'aplicar la més petita de les quantitats següents:

- a) **Suma dels rendiments nets del treball i de les activitats econòmiques** rebuts de manera individual pel contribuent durant l'exercici.
- b) **24.250 euros anuals.**

6.7 Excés d'aportacions corresponents a l'exercici 2015

Les aportacions que no hagin estat objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta base o per l'aplicació del límit que s'ha comentat a la lletra a) anterior es poden reduir en els cinc exercicis següents.

En aquest supòsit, el contribuent ha d'emplenar, dins l'apartat K de la pàgina 14 de la declaració, les caselles **453** i **454**; en aquesta última casella s'ha de consignar l'import de les aportacions i les contribucions efectuades el 2015 que no han estat objecte de reducció.

Supòsit especial: altres aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell

Els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagin posat fi a la vida laboral com a esportistes professionals o hagin perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, poden fer aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals i d'alt nivell.

Aquestes aportacions poden ser objecte de reducció de la base imposable, per l'import que tinguin per objecte cobrir les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de

novembre (BOE de 13 de desembre), sempre que es compleixin els requisits explicats anteriorment per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com a **límit màxim conjunt de reducció** d'aquestes aportacions s'aplica el límit que s'indica a les pàgines 454 i següent d'aquest mateix capítol per a les aportacions i les contribucions a sistemes de previsió social.

- **Recordau:** la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi no poden ser negatives a conseqüència d'aplicar les reduccions que s'han comentat fins ara.

Base liquidable general i base liquidable general sotmesa a gravamen

Determinació de la base liquidable general (art. 50.1 i 3 Llei IRPF)

La base liquidable general és el resultat de reduir la base imposable general en l'import de les reduccions que s'han explicat fins ara en aquest mateix capítol. Les reduccions s'apliquen, en l'ordre en què s'han comentat, a reduir la base imposable general, que no pot ser negativa a conseqüència d'aquestes reduccions.

Base liquidable general negativa

La base liquidable general pot ser negativa quan ho sigui la base imposable general, pel fet que els components negatius siguin superiors als positius. En aquests casos, no es pot aplicar cap de les reduccions que s'han comentat fins ara.

Si la base liquidable general resulta negativa en els termes que s'han comentat anteriorment, l'import s'ha de compensar amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguin en els quatre anys següents.

La compensació s'ha de fer per la quantitat màxima que permeti cadascun dels exercicis següents, però no es pot practicar més enllà del termini a què es refereix l'apartat anterior mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

Regles de compensació en tributació conjunta

Les bases liquidables generals negatives determinades en tributació conjunta només les poden compensar, en cas de tributació individual posterior, els contribuents a qui corresponen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes que conté la Llei de l'impost.

Determinació de la base liquidable general sotmesa a gravamen

La base liquidable general sotmesa a gravamen és el resultat d'efectuar, sobre l'import del saldo positiu de la base liquidable general de l'exercici, les compensacions de bases liquidables negatives provinents d'exercicis anteriors, sense que el resultat pugui ser negatiu.

Aquestes **bases liquidables generals negatives** només poden ser les **corresponents als exercicis 2011 a 2014**.

Regles de compensació en tributació conjunta

En el règim de tributació conjunta són compensables, d'acord amb les normes generals de l'impost, les bases liquidables generals negatives efectuades i no compensades pels contri-

buenos que componen la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què havien tributat individualment.

Base liquidable de l'estalvi

D'acord amb l'article 50.2 de la Llei de l'IRPF, la base liquidable de l'estalvi està constituïda per la base imposable de l'estalvi, un cop minorada, si s'escau, pel romanent no aplicat, si n'hi ha, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que pugui ser negativa a conseqüència d'aquelles reduccions.

En definitiva, la base liquidable de l'estalvi ha de ser sempre positiva o zero.

Cas pràctic

El senyor PJJ, vidu, de 58 anys, conviu amb un fill, de 30 anys, incapacitat judicialment i subjecte a pàtria potestat prorrogada, que ha obtingut durant el 2015 una base imposable general de 30.000 euros.

Durant l'exercici 2015, a l'empara del que preveu la Llei 41/2003, de 18 de novembre, ha constituït un patrimoni protegit a favor del seu fill, que, a més, té acreditada una discapacitat psíquica del 65 per 100. Amb motiu de la constitució d'aquest patrimoni protegit, el senyor PJJ hi ha aportat, gratuïtament, la quantitat de 6.250 euros. Així mateix, els altres quatre fills que té han aportat al patrimoni protegit del seu germà la quantitat de 5.000 euros cadascun.

El senyor PJJ ha aportat a un pla de pensions del sistema d'ocupació, del qual és promotora l'empresa on treballa, la quantitat de 6.000 euros. Les contribucions empresarials que li han estat imputades per l'empresa durant l'exercici pugen a 2.000 euros.

Finalment, el senyor PJJ ha aportat a un pla de pensions constituït a favor del seu fill amb discapacitat la quantitat de 4.250 euros. A més, ha aportat a aquest pla de pensions, en representació del seu fill amb discapacitat i de les rendes que aquest ha obtingut, la quantitat de 20.000 euros.

Determineu la base liquidable general de les declaracions individuals de la persona amb discapacitat i del seu pare corresponents a l'exercici 2015, sabent que la base imposable general d'aquest últim és de 55.500 euros, i que la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts en l'exercici puja a 49.000 euros.

Solució:

1. Declaració individual de la persona amb discapacitat.	
Base imposable general	30.000,00
Reducció per aportacions a plans de pensions de persones amb discapacitat:	
Aportació efectuada:	20.000
Límit màxim de reducció:	24.250
Reducció aplicable	20.000,00
Base liquidable general	10.000,00
2. Declaració individual del pare, el senyor PJJ:	
Base imposable general	55.500,00

Solució (continuació):**2.1 Reducció per aportacions a sistemes de previsió social (pla de pensions d'ocupació). (1)****Aportacions i contribucions de l'exercici 2015: 8.000**

Límit aportacions i contribucions reduïbles:	8.000
Límit percentual de reducció (30% s/49.000):	14.700
Reducció aplicable per aportacions i contribucions 2015.....	8.000,00
Romanent de base imposable general (55.500 – 8.000).....	47.500,00

2.2 Reducció per aportacions al pla de pensions del fill amb discapacitat.

Aportació efectuada:	4.250
Límit màxim (24.250 – 20.000)	4.250
Reducció aplicable (2)	4.250,00
Romanent de base imposable general (43.000 – 4.250).....	38.750,00

2.3 Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

Aportació efectuada:	6.250
Límit màxim conjunt dels aportants:	24.250
Aportació reduïble proporcional $(24.250 \div 26.250) \times 6.250$ (3)	5.773,81
Base liquidable general	32.976,19

Notes:

(1) A partir de l'1 de gener de 2015 s'unifica el límit fiscal conjunt de les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social i desapareixen els límits especials per a majors de 50 anys.

(2) Com que en l'aplicació de la reducció les aportacions de la persona amb discapacitat (20.000 euros) tenen prioritat, el pare només pot aplicar la reducció per l'excés fins a 24.250 euros, que constitueix el límit màxim conjunt de reduccions practicables per totes les persones que efectuen aportacions. En conseqüència, l'aportació que es pot reduir puja a 4.250 euros.

(3) Com que hi ha aportacions a favor del mateix patrimoni protegit efectuades tant pel pare com pels quatre germans de la persona amb discapacitat, el límit màxim conjunt de reducció per a tots els aportants no pot passar de 24.250 euros anuals. Com que es produeix un excés respecte a aquesta quantitat, ja que l'import total de les aportacions efectuades puja a 26.250 euros anuals $[6.250 + (5.000 \times 4)]$, s'ha de fer una reducció proporcional a les aportacions efectuades.

Per a l'aportació efectuada pel pare, aquesta quantitat és el resultat de l'operació següent:

$$(24.250 \div 26.250) \times 6.250 = 5.773,81$$

Per a les aportacions efectuades per cadascun dels germans, aquesta quantitat és el resultat de l'operació següent:

$$(24.250 \div 26.250) \times 5.000 = 4.619,05$$

Reduccions de la base imposable	Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reducció per tributació conjunta - Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges - Unitats familiars monoparentals	3.400 2.150	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social A) Règim general - A plans de pensions - A mutualitats de previsió social - A plans de previsió assegurats - A plans de previsió social empresarial - A assegurances privades de dependència..... - A assegurances col·lectives de dependència..... B) Aportacions a sistemes de previsió social dels quals és particip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent	Fins a 8.000 Fins a 5.000 Fins a 2.500	La menor de: 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici 8.000 euros + límit adicional de 5.000 euros (*) S'inclou dins els límits màxims conjunts del règim general.
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat - Efectuades per la persona amb discapacitat - Efectuades per familiars, el tutor o el cònjuge de la persona amb discapacitat.....	Fins a 24.250 Fins a 10.000	24.250 euros
Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat - Per a cada aportant i pel conjunt de patrimonis protegits als quals efectui aportacions. - Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuin aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.....	Fins a 24.250 Fins a 10.000	24.250 euros
Reduccions per pensions compensatòries i anualitats per aliments a favor de persones diferents dels fills	La totalitat	El romanent, si n'hi ha, redueix la BI de l'estalvi, que no pot resultar negativa
Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell	Fins a 24.250	La menor de: - Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici 24.250 euros

Capítol 14. Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent: mínim personal i familiar

Sumari

Mínim personal i familiar

Mínim del contribuent

- Import
- Increment del mínim del contribuent per edat
- Condicions d'aplicació

Mínim per descendents

- Qüestions generals
- Requisits dels descendents
- Imports aplicables

Mínim per ascendents

- Qüestions generals i requisits exigibles
- Imports
- Condicions d'aplicació

Mínim per discapacitat

- Mínim per discapacitat del contribuent
- Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic

- Comunitat Autònoma de les Illes Balears: imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat
- Comunitat Autònoma de Castella i Lleó: imports del mínim personal i familiar
- Comunitat de Madrid: imports del mínim per descendents

Mínim personal i familiar

(Art. 56 Llei IRPF)

L'adequació de l'IRPF a les circumstàncies personals i familiars del contribuïent es concreta en el **mínim personal i familiar**, la funció del qual consisteix a quantificar la part de la renda que, pel fet que es destina a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuïent, no se sotmet a tributació per l'IRPF.

Per assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuïents amb la mateixa situació familiar, sigui quin sigui el nivell de renda que tinguin, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no redueix la renda del període impositiu per determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per gravar-se a tipus zero. D'aquesta manera, els contribuïents amb les mateixes circumstàncies personals i familiars aconseguirien el mateix estalvi fiscal, sigui quin sigui el nivell de renda que tinguin. L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es comenta més detalladament al capítol següent.

El mínim personal i familiar és el resultat de sumar els imports següents:

- Mínim del contribuïent.
- Mínim per descendents.
- Mínim per ascendents.
- Mínim per discapacitat del contribuïent, els ascendents o els descendents.

La Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), **ha atorgat a les comunitats autònomes competències normatives sobre l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic.**

A aquest efecte, l'article 46.1.a) de la Llei esmentada disposa que les comunitats autònomes poden establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuïent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat regulades als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, amb el límit del 10 per 100 per a cadascuna.

Fent ús d'aquesta competència normativa, **la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid han regulat l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic.**

Mínim del contribuïent

(Art. 57 i 61 Llei IRPF)

Import

El mínim del contribuïent és, amb caràcter general, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar (ambdós cònjuges i, si n'hi ha, els fills que formen part d'aquesta unitat familiar, o el pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o amb l'altra) i del règim de tributació escollit, declaració individual o conjunta. ⁽¹⁾

(1) En els supòsits de tributació conjunta, es pot aplicar una reducció de la base imposable de 3.400 euros per a les unitats familiars integrades per ambdós cònjuges i, si n'hi ha, els fills que formen part d'aquesta unitat familiar. En els supòsits d'una unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que conviuen amb l'un o amb l'altra, pot ser aplicable una reducció de 2.150 euros anuals. La reducció per tributació conjunta es comenta més detalladament a la pàgina 449 del capítol 13.

Increment del mínim del contribuent per edat

- **Contribuents majors de 65 anys.** L'import anterior s'augmenta en **1.150 euros anuals**.
- **Contribuents majors de 75 anys.** El mínim s'augmenta addicionalment en **1.400 euros anuals**.

■ **Important:** per quantificar l'increment del mínim que correspon a contribuents d'edat igual o superior a 65 anys o a 75 anys, s'han de tenir en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats en la unitat familiar que presentin declaració conjunta.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de defunció del contribuent,** l'import del mínim del contribuent s'ha d'aplicar íntegrament, sense necessitat d'efectuar cap prorrateig d'acord amb el nombre de dies que integri el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars,** els fills no donen dret a aplicar el mínim del contribuent, sens perjudici que atorguin dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que compleixin els requisits exigits a aquest efecte. Tampoc no dóna dret a aplicar el mínim del contribuent l'altre cònjuge, sens perjudici que sí que sigui computable l'increment del mínim del contribuent comentat anteriorment si l'edat d'aquest és superior a 65 anys i a 75 anys, si s'escau.

Mínim per descendents

(Art. 58 i 61 Llei IRPF, i 53 Reglament)

Qüestions generals

- A l'efecte d'aplicar el mínim per descendents, tenen aquesta consideració **els fills, els néts, els besnéts, etc. que descendeixen del contribuent** i que hi estan units per un vincle de parentiu en línia recta **per consanguinitat o per adopció**. No s'hi inclouen les persones unides al contribuent per un vincle de parentiu en línia col·lateral (nebots) o per afinitat (fillastres).

S'assimilen als descendents, a aquest efecte, les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable.

- **La determinació de les circumstàncies familiars** que s'han de considerar per aplicar aquest mínim s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre).
- Si diversos contribuents (per exemple, ambdós progenitors) tenen dret a aplicar el mínim familiar per un mateix descendent (amb el mateix grau de parentiu), l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb el descendent que dóna dret a aplicar el mínim familiar (per exemple, pares i avis), l'import correspon íntegrament als

del grau més proper (pares), llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent (avis).

Requisits dels descendents

El contribuïent només es pot aplicar el mínim pels descendents i les persones que s'hi assimilïn que compleixin tots els requisits següents:

a) Que el descendent, en els termes comentats anteriorment, tingui menys de 25 anys en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015, o en la data de defunció del contribuïent si mor un dia diferent del 31 de desembre), llevat que es tracti de **descendents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**. En aquest cas, es pot aplicar el mínim per descendents independentment de l'edat que tinguin, sempre que compleixin els altres requisits.

b) Que el descendent convisqui amb el contribuïent. En els casos de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim familiar per descendents s'ha de prorratejar entre ambdós progenitors, independentment de la persona amb qui convisqui en la data de meritació de l'impost. En cas contrari, el mínim familiar per descendents correspon a qui, d'acord amb el que disposa el conveni regulador aprovat judicialment, tingui atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), pel fet que és la persona amb qui conviu els descendents.

No obstant això, en aquest cas s'ha de tenir en compte que **des de l'1 de gener de 2015 s'assimila a la convivència la dependència econòmica, llevat que se satisfacin anualitats per aliments** a favor dels fills esmentats que siguin tingudes en compte per calcular la quota íntegra. ⁽²⁾

c) Que el descendent no hagi obtingut durant l'exercici 2015 rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les rendes exemptes de l'impost.

El concepte de renda anual, a aquest efecte, està constituït per la suma aritmètica dels rendiments nets (del treball, el capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials reduïts computats durant l'any, independentment del període impositiu en què s'hagi produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les normes d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que el descendent no presenti la declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros. Amb relació a aquest requisit, que constitueix una novetat de la Llei actual de l'IRPF, cal fer les precisions següents:

- **Tributació individual del descendent.** Si el descendent presenta declaració individual de l'IRPF, sigui una autoliquidació o bé l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, amb rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els pares poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es compleixi la resta de requisits exigits. Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap del pares no pot aplicar el mínim per descendents.
- **Tributació conjunta del descendent amb ambdós pares.** Si el descendent menor d'edat presenta declaració conjunta amb els pares, aquests poden aplicar en aquesta declaració el mínim per descendents que correspongui, sempre que es compleixi la resta de requisits exigits.

⁽²⁾ Les especialitats aplicables a les anualitats per aliments a favor dels fills es comenten a les pàgines 502 i 508 del capítol 15.

- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no hi hagi vncle matrimonial.** En aquests casos, el pare o la mare que tributa conjuntament amb els descendents que formen part de la unitat familiar ha d'aplicar íntegrament el mínim per descendents que correspongui a aquests descendents, i l'altre progenitor no té dret al mínim, pel fet que els fills presenten declaració, sempre que aquests últims tinguin rendes superiors a 1.800 euros.

Si no es compleix el supòsit de tenir rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribueix entre els pares amb els quals convisqui el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills. Aquesta mateixa regla és aplicable en els casos en què els fills sotmesos a guàrdia i custòdia compartida tributen conjuntament amb un dels progenitors.

Supòsit especial: defunció d'un dels progenitors

En els supòsits en què un dels progenitors mori aquell any, hi hagi matrimoni o no entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat incapacitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada hagin conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de la defunció, el mínim per descendents s'ha de prorratejar en tots els casos entre els pares, encara que l'altre progenitor supervivent tributi conjuntament amb els fills menors d'edat i aquests tinguin rendes superiors a 1.800 euros, ja que es considera que, en la data de meritació de l'impost, tots dos progenitors tenen dret a aplicar-lo.

■ **Recordau:** en els termes comentats anteriorment, en aquest exercici 2015 es pot aplicar el mínim per descendents en els supòsits en què aquests descendents, per obtenir una devolució, presentin declaració individual per l'IRPF, sigui una autoliquidació o bé l'esborrany de declaració subscrit o confirmat degudament, sempre que les rendes declarades no passin de 1.800 euros.

Imports aplicables

- 2.400 euros anuals pel primer.
- 2.700 euros anuals pel segon.
- 4.000 euros anuals pel tercer.
- 4.500 euros anuals pel quart i els següents.

En cas de defunció d'un descendent que doni dret a practicar la reducció per aquest concepte, l'import aplicable és de 2.400 euros.

■ **Important:** el número d'ordre dels descendents, incloent-hi les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment en els termes que preveu la legislació civil, s'ha d'assignar segons l'edat dels que donen dret a aplicar aquest mínim familiar, començant pel més gran i sense computar a aquest efecte els descendents que, si s'escau, puguin haver mort durant l'exercici abans de la data de meritació de l'impost.

Increment per descendents menors de tres anys

Si el descendent és menor de tres anys, el mínim que correspon dels que s'han indicat anteriorment s'incrementa en 2.800 euros anuals.

Supòsits d'adopció o acolliment

En els supòsits d'adopció o acolliment,⁽³⁾ tant preadoptiu com permanent, aquest increment s'aplica sempre que la persona adoptada o acollida sigui menor d'edat en el moment de l'adopció o l'acolliment.

L'increment s'aplica en el període impositiu en què s'inscriu al Registre civil i en els dos següents. Si la inscripció no és necessària, l'augment es pot practicar en el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Si té lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment o si es produeix un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practica durant els altres períodes impositius fins a esgotar el termini màxim de tres anys.

■ **Important:** *l'increment per descendents menors de tres anys és aplicable en els casos en què el descendent hagi mort durant el període impositiu.*

Mínim per ascendents

(Art. 59 i 61 Llei IRPF)

Qüestions generals i requisits exigibles

A l'efecte d'aplicar el mínim per ascendents, tenen aquesta consideració **els pares, els avis, els besavis, etc.** de qui descendeix del contribuïent i que hi estan units per un vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció. No s'hi inclouen les persones unides al contribuïent per un vincle de parentiu en línia col·lateral (oncles o besoncles) o per afinitat (sogres). Els ascendents han de complir els requisits següents per donar dret a aplicar el mínim corresponent:

a) Que l'ascendent sigui major de 65 anys en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) o, independentment de l'edat que tingui, que es tracti d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

b) Que visquin amb el contribuïent com a mínim la meitat del període impositiu. Pel que fa a aquest requisit, es considera que conviuen amb el contribuïent els ascendents discapacitats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.

c) Que l'ascendent no hagi obtingut en l'exercici 2015 rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes de l'impost.

El concepte de renda anual, a aquest efecte, està constituït per la suma aritmètica dels rendiments nets (del treball, el capital mobiliari i immobiliari i d'activitats econòmiques) de les imputacions de rendes i dels guanys i les pèrdues patrimonials reduïts computats durant l'any, independentment del període impositiu en què s'hagi produït l'alteració patrimonial, sense aplicar les normes d'integració i compensació d'aquest tipus de rendes.

d) Que l'ascendent no presenti declaració de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

(3) S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

Imports

- 1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat, independentment de l'edat que tingui.
- 1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.

Condicions d'aplicació

a) **La determinació de les circumstàncies personals i familiars** que s'han de considerar per aplicar aquestes reduccions s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuïent si mor un dia diferent del 31 de desembre).

Tanmateix, si l'ascendent mor durant l'any només es genera dret al mínim per ascendent quan hi hagi hagut convivència amb el contribuïent durant almenys la meitat del període transcorregut entre el començament del període impositiu i la data de defunció.

b) **Si dos contribuïents o més tenen dret a aplicar el mínim** respecte als mateixos ascendents, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

No obstant això, si els contribuïents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspon als del grau més proper, llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Mínim per discapacitat

(Art. 60 i 61 Llei IRPF)

El mínim per discapacitat és la suma dels mínims que corresponen per:

- Mínim per discapacitat del contribuïent.
- Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents.

Mínim per discapacitat del contribuïent

Segons el grau de discapacitat del contribuïent, el mínim pot ser dels imports següents:

- **3.000 euros anuals** si és una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** si és una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuïent s'incrementa, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** si acredita necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat del contribuïent arriba als imports que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.000	----	3.000
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acreditï necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
- Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents pot ser dels imports següents:

- **3.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que generi dret a aplicar el mínim respectiu, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que generi dret a aplicar el mínim respectiu, que sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'ha d'incrementar, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acreditï necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat de cada ascendent o descendent, inclosos, si s'escau, l'increment en concepte de despeses d'assistència, arriba als imports següents:

Grau de discapacitat	Discapacitat per cada ascendent o descendent	Assistència per cada ascendent o descendent	Total per cada ascendent o descendent
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.....	3.000	----	3.000
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acreditï necessitar l'ajut de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
- Igual o superior al 65 per 100.....	9.000	3.000	12.000

Acreditació de la discapacitat, de la necessitat d'ajut de terceres persones o de l'existència de dificultats de mobilitat (art. 72 Reglament)

Es consideren persones amb discapacitat, a l'efecte de l'IRPF, els contribuïents que acreditin un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

El grau de discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució emès per l'Institut de Migracions i Serveis Socials (IMSERSO) o l'òrgan competent de les comunitats autò-

nomes. El Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre (BOE de 26 de gener de 2000), regula el procediment per al reconeixement, la declaració i la qualificació del grau de discapacitat. (4)

No obstant això, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas de pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones discapacitades la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment pel procediment previst a la Llei d'enjudiciament civil, encara que no arribi a aquest grau.

La necessitat d'ajut de terceres persones per desplaçar-se al lloc de treball o per desenvolupar aquest lloc de treball, **o la mobilitat reduïda** per utilitzar mitjans de transport col·lectius, s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o una resolució de l'IMRSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, el qual es basa en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

Condicions d'aplicació del mínim per discapacitat

a) La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de considerar per aplicar el mínim per discapacitat s'ha d'efectuar tenint en compte **la situació de la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre, o la data de defunció del contribuent si mor un dia diferent del 31 de desembre).

Sense perjudici d'això, el mínim per discapacitat és aplicable en els casos en què el descendent hagi mort durant el període impositiu.

b) L'aplicació del mínim per discapacitat d'ascendents o descendents es condiciona al fet que cadascun d'ells generi dret a aplicar el mínim respectiu, és a dir, el mínim per ascendents o el mínim per descendents.

c) Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar el mínim per discapacitat respecte als mateixos ascendents o descendents, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació del mínim correspon als del grau més proper, llevat que no tinguin rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes; en aquest cas, correspon als del grau següent.

d) No escau aplicar aquests mínims si els ascendents o els descendents presenten la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

(4) El Reial decret 1856/2009, de 4 de desembre, va modificar el Reial decret 1971/1999, de 23 de desembre, del procediment per al reconeixement, la declaració i la qualificació del grau de discapacitat, i, en consonància amb el que estableixen la disposició addicional vuitena de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència, i la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF-2001), duu a terme actualitzacions terminològiques i conceptuals per substituir les referències que s'inclouïen al terme "minusvalidesa" pel terme "discapacitat", al terme "minusvàlids" i "persones amb minusvalidesa" pel terme "persones amb discapacitat", i al terme "grau de minusvalidesa" pel terme "grau de discapacitat". Per fer-ho, s'incorpora al Reial decret 1971/1999 una disposició addicional segona titulada "Actualització terminològica i conceptual".

Quadre resum	
Mínims personals, per descendents, per ascendents i per discapacitat	
Mínim del contribuent	5.550 euros anuals, en general + 1.150 euros anuals, si té més de 65 anys + 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat del contribuent igual o major del 33% 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65% + 3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda
Mínim per descendents	2.400 euros anuals pel 1r 2.700 euros anuals pel 2n 4.000 euros anuals pel 3r 4.500 euros anuals pel 4t i els successius + 2.800 euros anuals, per descendent menor de tres anys (*) En cas de defunció del descendent, 2.400 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat del descendent igual o major del 33% 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65% + 3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda
Mínim per ascendents	1.150 euros anuals per cada ascendent + 1.400 euros anuals, si té més de 75 anys (*) En cas de defunció de l'ascendent, 1.150 euros
	Discapacitat: 3.000 euros anuals, per discapacitat de l'ascendent igual o major del 33% 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65% + 3.000 euros anuals, si necessita ajut de terceres persones o té mobilitat reduïda

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat

La disposició final segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupost generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2015, va modificar l'article 2 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny, i va fixar, per al període impositiu 2015, els imports següents dels mínims per contribuent, per descendents i

per discapacitat que han d'aplicar els contribuents residents al territori de la Comunitat de les Illes Balears per calcular el gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

S'incrementen en un 10 per 100 els imports corresponents als següents mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat, que formen part del mínim personal i familiar, i arriben a les quanties que tot seguit s'indiquen.

Mínim del contribuent major de 65 anys

- **6.105 euros anuals** per import del mínim per contribuent general.
- **Més 1.265 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Adicionalment, 1.540 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per al tercer descendent i mínim per al quart i els successius

- **4.400 euros anuals** pel tercer descendent que generi dret a aplicar el mínim per descendents.
- **4.950 euros anuals** pel quart descendent i els successius.

Mínim per discapacitat

- **3.300 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan sigui una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Increment en concepte de despeses d'assistència: 3.300 euros.**

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.300	----	3.300
- Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acrediti necessitar ajut de terceres persones o mobilitat reduïda	3.300	3.300	6.600
- Igual o superior al 65 per 100	9.900	3.300	13.200

Comunitat Autònoma de Castella i Lleó: imports del mínim personal i familiar

L'article 1 bis del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2013, de 12 de setembre, que ha estat introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 10/2014, de 22 de desembre, de la Comunitat Autònoma de Castella i Lleó, de mesures tributàries i de finançament de les entitats locals, vinculada a ingressos impositius de la Comunitat de Castella i Lleó, estableix els mateixos imports del mínim per contribuent, descendents i ascendents i discapacitat que fixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF, sense que s'hagi produït cap increment ni cap disminució en la quantia d'acord amb el que preveu l'article 46.1.a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

Comunitat de Madrid: imports del mínim per descendents

L'article 2 del text refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre (BOCM del 25), modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.dos de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives, estableix els imports següents del mínim per descendents que han d'aplicar els contribuïents residents al territori de la Comunitat de Madrid per calcular el gravamen autonòmic:

Imports aplicables

- **2.400 euros anuals** pel primer descendent que generi dret a aplicar el mínim per descendents.
- **2.700 euros anuals** pel segon.
- **4.400 euros anuals** pel tercer.
- **4.950 euros anuals** pel quart i els successius.

Si un descendent és menor de tres anys, l'import que correspon al mínim per descendents, dels que s'han indicat més amunt, **s'ha d'augmentar en 2.800 euros anuals**.

■ **Important:** les quanties del mínim per descendents per al primer i el segon fill, com també per descendents menors de tres anys, coincideixen amb les fixades a l'article 58 de la Llei de l'IRPF, mentre que les del tercer i el quart fills i els successius substitueixen les establertes a l'article esmentat.

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

El matrimoni format pel senyor ATC i la senyora MPS, de 57 i 56 anys, respectivament, té tres fills que conviuen amb ells. El gran, de 27 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100; el segon té 22 anys, i el tercer, 19 anys. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat la declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar de tots dos cònjuges en règim de tributació individual i de tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma d'Andalusia no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (27 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- 3r fill (19 anys) (50% s/4.000).....	2.000
Total mínim per descendents	4.550
Mínim per discapacitat de descendents:	
- 1r fill (27 anys) (50% s/3.000).....	1.500
Total mínim personal i familiar.....	11.600

2) Tributació individual de l'esposa:

Mínim del contribuïent.....	5.550

Solució (continuació):

Mínim per descendents:	
- 1r fill (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
Total mínim per descendents	4.550
Mínim per discapacitat de descendents:	
- 1r fill (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar	11.600

3) Tributació conjunta de la unitat familiar: (1)

Mínim personal del contribuent	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (27 anys)	2.400
- 2n fill (22 anys)	2.700
- 3r fill (19 anys)	4.000
Total mínim per descendents	9.100
Mínim per discapacitat de descendents	
- 1r fill (27 anys)	3.000
Total mínim personal i familiar	17.650

Comentaris:

(1) Independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 2. Parella de fet amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma de Galícia.

El senyor AST i la senyora MVV conviuen sense que hi hagi cap vincle matrimonial entre ells, i tenen en comú tres fills que viuen amb ells, els quals tenen 18, 12 i 6 anys, respectivament. El fill petit ha obtingut 4.050 euros de rendiments del capital mobiliari provinents d'una cartera de valors donada pel seu avi matern quan va néixer. Els altres fills no han obtingut rendes durant l'exercici.

Determineu l'import del mínim personal i familiar de tots dos contribuents en el supòsit de tributació individual i tributació conjunta a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma de Galícia no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

1) 1) Tributació individual del pare i de la mare:

Mínim del contribuent	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (6 anys) (1)	0
Total mínim per descendents	2.550
Total mínim personal i familiar	8.100

Solució (continuació):

2) Tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat: (2)

Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- 3r fill (6 anys) (100% s/4.000)	4.000
Total mínim per descendents	6.550
Total mínim personal i familiar	12.100

3) Tributació individual de l'altre progenitor: (3)

Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (18 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (12 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- 3r fill (6 anys)	0
Total mínim per descendents	2.550
Total mínim personal i familiar	8.100

Comentaris:

(1) El fill més petit està obligat a presentar la declaració de l'IRPF per raó de les rendes obtingudes durant l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exempts per un import superior a 1.600 euros anuals).

Com que el pare i la mare opten per tributar de manera individual, el fill més petit ha de presentar també la seva declaració individual de l'IRPF. A més, en presentar la declaració individual de l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros, no dóna dret a cap dels pares a aplicar el mínim per descendents en les seves respectives declaracions.

Cal fer notar que en la declaració individual del fill més petit (3r fill) ha de constar, en concepte de mínim del contribuïent, la quantitat de 5.550 euros.

(2) Com que no hi ha vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar la poden formar, segons decideixin, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (2n i 3r fills), però no és possible, a l'efecte fiscal, que tots dos progenitors formin una unitat familiar única amb aquests fills.

El mínim del contribuïent que es pot aplicar en la tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat és el general de 5.550 euros anuals. Igualment, com que el pare i la mare conviuen amb els fills que formen part de la unitat familiar, no és aplicable la reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals a què es refereix l'article 84 de la Llei de l'IRPF. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

D'altra banda, en el cas de tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat (2n i 3r fills), el mínim per descendents s'ha de distribuir per parts iguals entre els pares amb qui convisquin els descendents que no tinguin rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tributi conjuntament amb els fills. Per aquesta raó, el mínim per descendents que correspon al fill més petit (3r fill), amb rendes superiors a 1.800 euros, correspon íntegrament al pare o la mare amb qui tributa conjuntament. Per tant, l'altre progenitor no té dret a aplicar el mínim per descendents per aquest fill.

El mínim per descendents que correspon al fill major d'edat (1r fill), que, per aquesta circumstància, no forma part de la unitat familiar, també correspon a ambdós progenitors per parts iguals.

(3) L'altre progenitor només té dret a aplicar, en la declaració individual, la meitat del mínim per descendents corresponents al 1r i al 2n fills, perquè cap d'ells no té rendes superiors a 1.800 euros.

Exemple 3. Matrimoni amb el qual conviu un nét i el pare d'un dels cònjuges residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó.

El senyor SCB i la senyora BTL formen un matrimoni. El marit, de 67 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 33 per 100. L'esposa, de 65 anys, no treballa fora de la llar familiar.

El matrimoni té tres fills que conviuen amb ells: el fill gran, de 28 anys, té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100. El fill mitjà, de 23 anys, és estudiant. La filla petita, de 20 anys, té un fill d'un any. Cap d'ells no ha obtingut rendes en l'exercici 2015 superiors a 8.000 euros ni ha presentat la declaració per l'IRPF.

Al domicili del matrimoni conviu també el pare del marit, de 95 anys, que té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100 i ha obtingut rendes, derivades exclusivament d'una pensió de jubilació, que pugen en aquest exercici a 7.500 euros anuals. Per a l'exercici 2015 no ha presentat la declaració per l'IRPF.

Determineu l'import mínim personal i familiar del matrimoni corresponent a l'exercici 2015 en règim de tributació conjunta a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: com que la Comunitat Autònoma d'Aragó no ha exercit competències normatives en la regulació dels imports del mínim personal i familiar, aquest import es determina d'acord amb el que estableix la Llei de l'IRPF i s'utilitza per calcular tant el gravamen estatal com el gravamen autonòmic.

Mínim del contribuïent	5.550	
Increment per edat superior a 65 anys del marit.....	1.150	
Increment per edat superior a 65 anys de l'esposa.....	1.150	
Total mínim del contribuïent		7.850
Mínim per descendents:		
- 1r fill	2.400	
- 2n fill.....	2.700	
- 3r fill	4.000	
- Nét.....	4.500	
Increment per descendent menor de tres anys	2.800	
Total mínim per descendents		16.400
Mínim per ascendents (95 anys)		1.400
Mínim per discapacitat:		
- Del contribuïent	3.000	
- De descendents.....	9.000	
- D'ascendents.....	9.000	
Increment en concepte de despeses d'assistència del descendent.....	3.000	
Increment en concepte de despeses d'assistència de l'ascendent.....	3.000	
Total mínim per discapacitat		27.000
Total mínim personal i familiar (1)		52.650

Comentari:

(1) També es pot aplicar, en la declaració conjunta de la unitat familiar, una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 4. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

El matrimoni és format pel senyor RSC i la senyora RRT, de 66 i 56 anys d'edat, respectivament. El senyor RSC té reconegut un grau de discapacitat del 33 per 100. Amb el matrimoni conviuen quatre fills. El gran té 26 anys; el segon, 24 anys; el tercer, 22 anys; i el quart, 21 anys. Cap dels fills ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en règim de tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Autònoma de les Illes Balears ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar incrementant en un 10 per 100 els imports corresponents al mínim per contribuïent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i el quart i els successius, i mínim per discapacitat.

1) Tributació individual del marit:

Gravamen estatal:

Mínim del contribuïent	
- General.....	5.550
- Més de 65 anys	1.150
Total mínim per contribuïent	6.700

Mínim per descendents:

- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.000)	2.000
Total mínim per descendents	4.550

Mínim per discapacitat:

- Contribuent	3.000
Total mínim personal i familiar.....	14.250

Gravamen autonòmic:

Mínim del contribuïent (1)	
- General	6.105
- Més de 65 anys	1.265
Total mínim per contribuïent.....	7.370

Mínim per descendents:

- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.400) (1).....	2.200
Total mínim per descendents	4.750

Mínim per discapacitat

- Contribuent (1)	3.300
Total mínim personal i familiar.....	15.420

2) Tributació individual de l'esposa:

Gravamen estatal:

Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700).....	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.000)	2.000
Total mínim per descendents	4.550
Total mínim personal i familiar.....	10.100

Gravamen autonòmic:

Mínim del contribuïent.....	5.550
Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
- 2n fill (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (21 anys) (50% s/4.400)	2.200
Total mínim per descendents	4.750
Total mínim personal i familiar.....	10.300

3) Tributació conjunta de la unitat familiar:

Gravamen estatal:

Mínim del contribuïent (2)	
- General.....	5.550
- Més de 65 anys	1.150
Total mínim per contribuïent	6.700
Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys).....	2.400
- 2n fill (22 anys)	2.700
- 3r fill (21 anys).....	4.000
Total mínim per descendents	9.100
Mínim per discapacitat:	
- Contribuent	3.000
Total mínim personal i familiar.....	18.800

Gravamen autonòmic:

Mínim del contribuïent (1)	
- General	6.105
- Més de 65 anys	1.265
Total mínim per contribuïent	7.370
Mínim per descendents:	
- 1r fill (24 anys)	2.400
- 2n fill (22 anys)	2.700
- 3r fill (21 anys)	4.400
Total mínim per descendents	9.500
Mínim per discapacitat	
- Contribuent	3.300
Total mínim personal i familiar.....	20.170

Solució (continuació):**Comentaris:**

(1) Per determinar l'increment del mínim per contribuent major de 65 anys, mínim per al tercer descendent i mínim per discapacitat s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que augmenta en un 10 per 100 els imports fixats als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei de l'IRPF.

(2) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar. Tanmateix, en la tributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Exemple 5. Matrimoni amb fills comuns residents a la Comunitat de Madrid.

El matrimoni format pel senyor AHG i la senyora PLC, de 40 i 38 anys, respectivament, té tres fills que conviuen amb ells. El més gran té 6 anys, el segon en té 4 i el tercer, 1. Cap dels fills no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals ni ha presentat la declaració de l'IRPF.

Determineu l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en règim de tributació individual i en règim de tributació conjunta de la unitat familiar a l'efecte de calcular el gravamen estatal i el gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat de Madrid ha establert, a l'article 2 del text refós de les disposicions legals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, imports del mínim per descendents que substitueixen els establerts a l'article 58 de la Llei de l'IRPF. Tanmateix, s'ha de tenir en compte que els mínims pel primer i el segon fills coincideixen amb els fixats a l'article 58 esmentat. Els relatius al tercer i al quart fills i als successius sí que determinen quanties diferents que s'han d'aplicar per calcular el gravamen autonòmic.

1) Tributació individual del marit:

Gravamen estatal:		Gravamen autonòmic:	
Mínim del contribuent.....	5.550	Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350	- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (1 any) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (1 any) (50% s/4.400) (1)	2.200
- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800).....	1.400	- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
Total mínim per descendents	5.950	Total mínim per descendents	6.150
Total mínim personal i familiar	11.500	Total mínim personal i familiar	11.700

2) Tributació individual de l'esposa:

Gravamen estatal:		Gravamen autonòmic:	
Mínim del contribuent.....	5.550	Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400)	1.200	- 1r fill (6 anys) (50% s/2.400).....	1.200
- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700).....	1.350	- 2n fill (4 anys) (50% s/2.700)	1.350
- 3r fill (1 any) (50% s/4.000)	2.000	- 3r fill (1 any) (50% s/4.400) (1)	2.200
- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800).....	1.400	- Fill menor de 3 anys (50% s/2.800)	1.400
Total mínim per descendents	5.950	Total mínim per descendents	6.150
Total mínim personal i familiar	11.500	Total mínim personal i familiar	11.700

Solució (continuació):

3) Tributació conjunta de la unitat familiar: (2)			
Gravamen estatal:		Gravamen autonòmic:	
Mínim del contribuent.....	5.550	Mínim del contribuent.....	5.550
Mínim per descendents:		Mínim per descendents:	
- 1r fill (6 anys)	2.400	- 1r fill (6 anys)	2.400
- 2n fill (4 anys)	2.700	- 2n fill (4 anys)	2.700
- 3r fill (1 any).....	4.000	- 3r fill (1 any)	4.400
- Fill menor de 3 anys	2.800	- Fill menor de 3 anys.....	2.800
Total mínim per descendents	11.900	Total mínim per descendents	12.300
Total mínim personal i familiar.....	17.450	Total mínim personal i familiar.....	17.850

Comentaris:

(1) Per determinar el mínim per descendents s'ha aplicat l'import aprovat per la Comunitat de Madrid, que modifica l'import corresponent al tercer fill i els successius.

(2) El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei de l'IRPF és, en tots els casos, de 5.550 euros anuals, independentment del nombre de membres integrats en la unitat familiar. Tanmateix, en la tributació conjunta de la unitat familiar es pot reduir la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions que s'estableixen legalment. Vegeu, sobre aquesta qüestió, el capítol 13 anterior, en què es comenten les reduccions de la base imposable general i de l'estalvi.

Capítol 15. Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Sumari

Introducció

- Gravamen estatal i gravamen autonòmic
- Aplicació del mínim personal i familiar

Gravamen de la base liquidable general

- Gravamen estatal
- Gravamen autonòmic

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

- Gravamen estatal
- Gravamen autonòmic

Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger

- Gravamen de la base liquidable general
- Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

- Anualitats per aliments a favor dels fills
- Rendes exemptes amb progressivitat
- Supòsits especials de concurrència de rendes: anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

Introducció

La determinació de les quotes íntegres de l'IRPF s'efectua a partir dels dos components en què es divideix la base liquidable del contribuent:

- **Base liquidable general**, a la qual s'apliquen els tipus progressius de les escales estatal i autonòmica.
- **Base liquidable de l'estalvi**, a la qual s'apliquen els **tipus de les escales estatal i autonòmica corresponents**.

A aquest esquema general s'incorporen unes especialitats determinades, que deriven, d'una banda, de la naturalesa mateixa de l'IRPF com a tribut cedit parcialment a les comunitats autònomes, i, de l'altra, del règim liquidador específic assignat al mínim personal i familiar, a les rendes exemptes, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes, anomenades també "rendes exemptes amb progressivitat", i a les anualitats per aliments a favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

L'IRPF és un impost cedit parcialment, amb el límit del 50 per cent, en els termes establerts a la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, modificada, per últim cop a l'efecte de l'IRPF, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

A conseqüència de la cessió de l'IRPF, dins el procediment liquidador de l'impost es distingeixen dues fases: una d'estatal i una altra d'autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra d'autonòmica. A partir d'aquesta darrera, es determina la part de deute tributari que se cedeix a cada comunitat autònoma de règim comú.

Pel que fa a **la quota autonòmica**, cal destacar que les comunitats autònomes de règim comú poden assumir competències normatives en la determinació de l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic i sobre l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general.⁽¹⁾

Pel que fa a l'import del mínim personal i familiar aplicable per calcular el gravamen autonòmic, tant la Comunitat Autònoma de les Illes Balears com les comunitats de Castella i Lleó i de Madrid han aprovat els imports corresponents del mínim familiar que han d'utilitzar els contribuents residents l'any 2015 als territoris corresponents per calcular el gravamen autonòmic.⁽²⁾

A la Comunitat de Castella i Lleó, així com a la resta de comunitats autònomes que no han exercit aquesta competència normativa, se'ls aplica el mínim personal i familiar que estableix la Llei de l'IRPF.

Pel que fa a les escales autonòmiques, totes les comunitats autònomes tenen aprovat, d'acord amb el que preveuen l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, i l'article 74 de la Llei de l'IRPF, **les escales autonòmiques corresponents aplicables en l'exercici 2015** que s'especifiquen més endavant.

⁽¹⁾ Vegeu l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

⁽²⁾ Vegeu l'epígraf "Imports del mínim personal i familiar aprovats per les comunitats autònomes per calcular el gravamen autonòmic" del capítol 14 d'aquest *Manual*, pàgines 480 i següents.

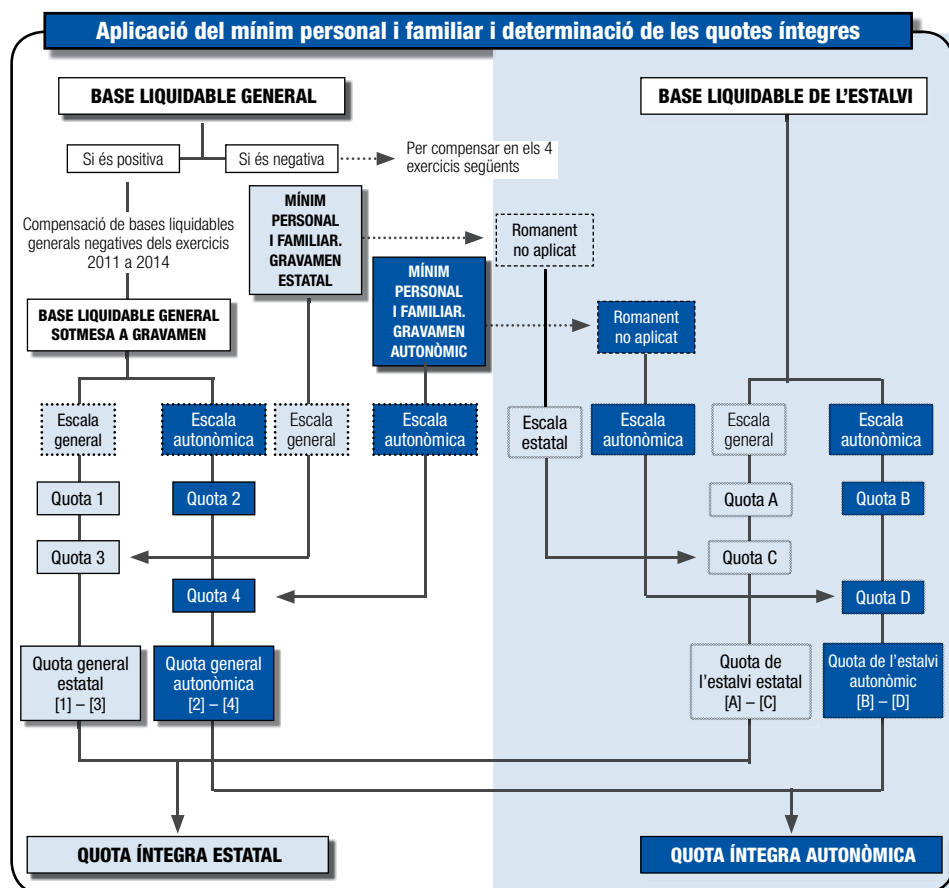
No obstant això, els contribuents amb residència habitual a Ceuta i Melilla han d'aplicar, des de l'1 de gener de 2011, l'escala autonòmica que recull la disposició transitòria quinzena de la Llei de l'IRPF (disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF).

En el cas de contribuents amb residència habitual a l'estranger pel fet que concorre alguna de les circumstàncies a què es refereixen els articles 8.2 i 10.1 de la Llei de l'IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta diverses especialitats, que es comenten en un apartat concret d'aquest capítol.

Aplicació del mínim personal i familiar (art. 63.1.2n i 74.1.2n Llei IRPF)

Per tal d'assegurar un mateix estalvi fiscal per a tots els contribuents que tenen la mateixa situació personal i familiar, independentment del nivell de rendes, a la Llei actual de l'IRPF el mínim personal i familiar no redueix la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins a l'import d'aquesta darrera i, si s'escau, de la base liquidable de l'estalvi pel que fa a la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es representen de manera gràfica a l'esquema següent:



Comentaris del quadre

- Gravamen de la base liquidable general

El gravamen de la base liquidable general de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a A la totalitat de la base liquidable general, inclosa la corresponent a l'import del mínim personal i familiar que en forma part, s'hi apliquen les escales, general i autonòmica, de l'impost, i s'obtenen les quotes parcials corresponents (quota 1 i quota 2).

Fase 2a A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar estatal establert a l'IRPF, s'hi aplica l'escala general de l'impost, i s'obté la quota parcial (quota 3).

Fase 3a A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat o disminuït en els imports que estableix, si s'escau, la comunitat autònoma a la normativa autonòmica, s'hi aplica l'escala autonòmica corresponent, i s'obté la quota parcial (quota 4).

En l'exercici 2015, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i la Comunitat de Madrid han regulat imports del mínim personal i familiar diferents dels que estableix la Llei de l'IRPF. Per tant, els contribuents residents als territoris corresponents han d'aplicar, a l'efecte del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports que regula la normativa d'aquestes comunitats autònomes.

La resta de contribuents (inclosos els de la Comunitat de Castella i Lleó, que ha fixat imports per al mínim personal i familiar de quantia idèntica als que estableix la Llei de l'IRPF) han d'aplicar el mateix import del mínim personal i familiar a l'efecte del gravamen estatal (fase 2a) i del gravamen autonòmic (fase 3a).

Fase 4a A partir de les quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra general estatal (quota 1 – quota 3) i la quota íntegra general autonòmica (quota 2 menys quota 4).

- Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

El gravamen de la base liquidable de l'estalvi de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

Fase 1a L'import de la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus de l'escala de l'estalvi, estatal i autonòmica, fixats per al 2015, i s'obtenen les quotes parcials corresponents (quota A i quota B).

Fase 2a La quantia de la quota estatal resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (quota A) es minora, si s'escau, en l'import derivat d'aplicar, al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (és a dir, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general), l'escala de l'estalvi estatal fixada per al 2015 (quota C).

Fase 3a La quantia de la quota autonòmica resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (quota B) es minora en l'import derivat d'aplicar, al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (és a dir, a l'excés de l'esmentat mínim sobre la quantia de la base liquidable general), l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per al 2015 (quota D).

Fase 4a A partir de les quatre quotes parcials obtingudes es calculen la quota íntegra de l'estalvi estatal (quota A menys quota C) i la quota íntegra de l'estalvi autonòmica (quota B menys quota D).

Gravamen de la base liquidable general

Gravamen estatal [art. 63.1.1a i disposició adicional trenta-unena.u.a) Llei IRPF]

La base liquidable general del contribuent s'ha de gravar als tipus que s'indiquen a l'escala general de l'impost que es reproduceix a continuació:

Escala general

Per al període impositiu de 2015, a la base liquidable general, s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Aplicable tant en tributació individual com en tributació conjunta per tots els contribuents, independentment del lloc de residència	Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
	0,00	0,00	12.450,00	9,50
	12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
	20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
	34.000,00	4.182,75	26.000,00	18,50
	60.000,00	8.992,75	En endavant	22,50

La quantia que en resulti s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar, aquesta mateixa escala.

Tipus mitjà de gravamen general estatal (art. 63.2 Llei IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general estatal el que deriva de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota que s'obté de l'aplicació de l'escala anterior entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general estatal s'expressa amb dos decimals, sense arrodoniment.

Gravamen autonòmic (art. 74.1.1r Llei IRPF)

A la base liquidable general, s'hi han d'aplicar els tipus de l'escala autonòmica de l'impost que, d'acord amb el que preveu la Llei 22/2009, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

La quantia que en resulti s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 de la Llei de l'IRPF, l'escala autonòmica aprovada per cada comunitat autònoma.

Per a l'exercici 2015, cada contribuent ha d'aplicar l'escala autonòmica que correspongui de les que es transcriuen a continuació:

Comunitat Autònoma d'Andalusia (art. 15 quater Decret legislatiu 1/2009) Aplicable en l'exercici 2015 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma	Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
	0,00	0,00	17.707,20	12,00
	17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
	33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
	53.407,20	8.040,86	6.592,80	21,50
	60.000,00	9.458,31	60.000,00	23,50
	120.000,00	23.558,31	En endavant	25,50

**Comunitat Autònoma
d'Aragó (art. 110-1 Decret
legislatiu 1/2005)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,00
60.000,00	9.292,75	En endavant	21,50

**Comunitat Autònoma
del Principat d'Astúries
(art. 2 Decret legislatiu 2/2014)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
-	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En endavant	25,50

**Comunitat Autònoma
de les Illes Balears
(art. 1 Decret legislatiu 1/2014)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22,00
90.000	15.490	30.000	23,00
120.000	22.390	55.000	24,00
175.000	35.590	En endavant	25,00

Aplicable en l'exercici 2015
als contribuents residents en
aquesta Comunitat Autònoma
que hagin mort abans del 31 de
desembre de 2015.

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	10.000,00	9,50
10.000,00	950,00	8.000,00	11,75
18.000,00	1.890,00	12.000,00	14,75
30.000,00	3.660,00	18.000,00	17,75
48.000,00	6.855,00	27.000,00	19,25
75.000,00	12.052,50	En endavant	21,50

**Comunitat Autònoma
de Canàries
(art. 18 bis Decret legislatiu
1/2009)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,01	1.182,75	5.257,20	12,00
17.707,21	1.813,61	15.300,00	14,00
33.007,21	3.955,61	20.400,00	18,50
53.407,21	7.729,61	36.592,80	23,50
90.000,01	16.328,92	En endavant	24,00

**Comunitat Autònoma
de Cantàbria
(art. 1 Decret legislatiu
62/2008)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	26.000,00	18,50
60.000,00	8.992,75	En endavant	22,50

**Comunitat Autònoma
de Castella-la Manxa
(art. 13 bis Llei 8/2013)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

**Comunitat de Castella i Lleó
(art. 1 Decret legislatiu 1/2013)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	En endavant	21,50

**Comunitat Autònoma
de Catalunya
(art. únic Llei 24/2010)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,50
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,50
175.000,20	35.283,36	En endavant	25,50

Comunitat Autònoma d'Extremadura (art. 1 Decret legislatiu 1/2013)

Aplicable en l'exercici 2015 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,50
12.450,00	1.307,25	7.750,00	12,50
20.200,00	2.276,00	4.000,00	15,50
24.200,00	2.896,00	11.000,00	16,50
35.200,00	4.711,00	24.800,00	20,50
60.000,00	9.795,00	20.200,00	23,50
80.200,00	14.542,00	19.000,00	24,00
99.200,00	19.102,00	21.000,00	24,50
120.200,00	24.247,00	En endavant	25,00

Comunitat Autònoma de Galícia (art. 4 Decret legislatiu 1/2011)

Aplicable en l'exercici 2015 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

- Per als contribuents la base liquidable general dels quals sigui igual o inferior a 17.707,20 euros, el tipus de gravamen autonòmic aplicable és l'11,5 per cent.

- Per als contribuents la base liquidable general dels quals sigui superior a 17.707,20 euros, el tipus de l'escala següent:

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	En endavant	21,50

Comunitat de Madrid (art. 1 Decret legislatiu 1/2010)

Aplicable en l'exercici 2015 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	5.257,20	11,20
17.707,20	1.771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3.806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7.458,06	En endavant	21,00

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia (art. 2 Decret legislatiu 1/2010)

Aplicable en l'exercici 2015 pels contribuents residents en aquest exercici en aquesta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En endavant	23,50

**Comunitat Autònoma
de La Rioja
(art. 1 Llei 7/2014)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	13.800,00	15,50
34.000,00	4.290,50	26.000,00	19,50
60.000,00	9.360,50	En endavant	23,50

**Comunitat Valenciana
(art. 2 Llei 13/1997)**

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquesta Comunitat
Autònoma

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	17.707,20	11,90
17.707,20	2.107,16	15.300,00	13,92
33.007,20	4.236,92	20.400,00	18,45
53.407,20	8.000,72	66.593,00	21,48
120.000,20	22.304,90	55.000,00	22,48
175.000,20	34.668,90	En endavant	23,48

Especialitat: escala autonòmica per a contribuents residents a Ceuta o Melilla

La disposició addicional trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, modificada, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.cinc del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11), declara aplicable als contribuents que tinguin la residència habitual a Ceuta o Melilla l'escala següent, prevista a l'article 65 de la Llei de l'IRPF.⁽³⁾ L'esmentada escala és, per al període impositiu, la següent:

Ceuta i Melilla

Aplicable en l'exercici 2015 pels
contribuents residents en aquest
exercici en aquestes ciutats
autònomes

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En endavant	23,50

Tipus mitjà de gravamen general autonòmic (art. 74.2 Llei IRPF)

S'entén per tipus mitjà de gravamen general autonòmic el que deriva de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota que s'obté de l'aplicació de l'escala autonòmica que correspongui entre la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general autonòmic s'expressa amb dos decimals, sense arrodoniment.

⁽³⁾ La disposició addicional trenta-unena de la Llei de l'IRPF estableix, per el període 2015, les escales per determinar la quota íntegra de l'impost, i fixa, a l'apartat 1.b), les escales a què es refereix l'article 65 de la Llei de l'IRPF.

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

En l'exercici 2015, la base liquidable de l'estalvi del contribuent s'ha de gravar pels tipus de l'escala de l'article 66.1 de la Llei de l'IRPF.

Tipus de gravamen de l'estalvi [art. 66.1 i disposició addicional trenta-unena.1.c) Llei IRPF]

1r A la base liquidable de l'estalvi, s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent, fixats per al 2015:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	9,50
6.000,00	570	44.000	10,50
50.000,00	5.190	En endavant	11,50

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal familiar, l'escala anterior.

Gravamen autonòmic [art. 76 i disposició addicional trenta-unena.1.e) Llei IRPF]

Per al 2015, la base liquidable de l'estalvi es grava als tipus que apareixen a l'escala següent.

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	10
6.000,00	600	44.000	11
50.000,00	5.440	En endavant	12

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o les disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala anterior.

Exemple:

El senyor ABC, que resideix a la Comunitat Autònoma d'Aragó, ha obtingut en l'exercici 2015 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Determineu l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que corresponen a aquest contribuent.

Solució:**1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (23.900)****Escala general de l'impost**

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 3.700,00 al 15%	<u>555,00</u>
Quota 1 resultant	2.667,75

Escala autonòmica de l'impost

Fins a 20.200,00	2.213,75
Resta: 3.700,00 al 15,50%	<u>573,50</u>
Quota 2 resultant	2.787,25

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar
Com que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.**Escala general de l'impost**

5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3 resultant	527,25

Escala autonòmica de l'impost

5.550 al 10%	555,00
Quota 4 resultant	555,00

3. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (quota 1 - quota 3): 2.667,75 - 527,25	2.140,50
Quota íntegra general autonòmica (quota 2 - quota 4): 2.787,25 - 555,00	2.232,25

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)**Gravamen estatal**

2.800 x 9,50%	266,00

Gravamen autonòmic

2.800 x 10%	280,00

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal (2.140,50 + 266,00)	2.406,50
Quota íntegra autonòmica (2.232,25 + 280,00)	2.512,25

Gravamen aplicable a contribuents de l'IRPF residents a l'estranger

La determinació de la quota íntegra total corresponent a persones físiques de nacionalitat espanyola que tenen la consideració de contribuents de l'IRPF i que resideixen a l'estranger presenta determinades especialitats respecte al procediment liquidador que s'ha comentat fins ara, ja que, com que no es poden considerar residents al territori de cap comunitat autònoma, les comunitats autònomes no tenen competència normativa sobre l'IRPF aplicable a aquests contribuents.

Són contribuents de l'IRPF les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que, en els termes establerts a l'apartat 2 de l'article 8 i a l'apartat 1 de l'article 10 de la Llei de l'IRPF, tinguin la residència habitual a l'estranger per la seva condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles.
- Membres d'oficines consulars espanyoles, excepte els viceconsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formin part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acreditin una residència fiscal nova en un país o un territori qualificat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i durant els quatre períodes següents.

Les especialitats que presenta la determinació de la quota íntegra de l'impost en aquests contribuents són les següents:

Gravamen de la base liquidable general [art. 65 i disposició addicional trenta-unena.1.b) Llei IRPF]

Per al 2015, la base liquidable general se sotmet a gravamen aplicant les escales següents:

Escala de l'article 63.1 Llei IRPF per al 2015				Escala de l'article 65 Llei IRPF per al 2015			
Base liquidable - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge	Base liquidable - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50	0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12	12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15	20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.182,75	26.000,00	18,5	34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	8.992,75	En endavant	22,5	60.000,00	9.422,75	En endavant	23,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi [(art. 66.2 i disposició addicional trenta-unena.1.d) Llei IRPF]

A la base liquidable de l'estalvi, s'hi han d'aplicar els tipus que apareixen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19,5
6.000,00	1.170	44.000	21,5
50.000,00	10.630	En endavant	23,5

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar, a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar, l'escala anterior.

- **Important:** a partir del 2015, el romanent del mínim personal i familiar no aplicat a la base liquidable general no redueix la base liquidable de l'estalvi, sinó que a l'import s'hi apliquen les escales estatal i autonòmica, i la quota resultant minora la quantia obtinguda d'aplicar les escales esmentades al total de la base liquidable de l'estalvi, de manera equivalent a com actua en la base liquidable general.

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol

[Art. 93.2.e) i disposició adicional trenta-unena.1.f) i g) Llei IRPF]

Les persones físiques que adquireixin la residència fiscal a Espanya a conseqüència del seu desplaçament al territori espanyol i que optin per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, amb les regles especials a l'article 93.2 de la Llei de l'IRPF, i mantinguin la condició de contribuents per l'IRPF durant el període impositiu en què tinguin lloc el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, han d'aplicar les escales següents: (4)

1a A la base liquidable, excepte la part de l'aquesta base corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials), s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Des de 600.000,01 euros en endavant	47

2a A la part de la base liquidable corresponen a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials), s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19,5
6.000,00	1.170	44.000	21,5
50.000,00	10.630	En endavant	23,5

(4) Aquest règim es comenta a les pàgines 66 i següents del capítol 2.

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments a favor dels fills (art. 64 i 75 Llei IRPF)

Els contribuents que hagin satisfet en l'exercici 2015 anualitats per aliments als fills per decisió judicial sense dret a aplicar, per aquests darrers, el mínim per descendents previst a l'article 58 de la Llei de l'IRPF, quan l'import d'aquestes anualitats sigui inferior a la base liquidable general, han de determinar l'import de les quotes corresponents a la base liquidable general d'acord amb el procediment següent:

1r L'import de les anualitats per aliments s'ha de distingir de la resta de la base liquidable general; d'aquesta manera, s'obtenen dues bases per aplicar les escales de gravamen:

- Base "A": import de l'anualitat per aliments.
- Base "B": resta de la base liquidable general.

2n A cadascuna de les bases esmentades, s'hi ha d'aplicar, en la part estatal, l'escala de gravamen general per al 2015 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que correspongui. A conseqüència d'aquesta aplicació, s'obtenen per a la base "A" una quota 1 i una quota 2, i per a la base "B" una quota 3 i una quota 4.

3r Suma de les quotes generals i de les autonòmiques obtingudes en la fase anterior per determinar la quota general estatal i la quota general autonòmica. Aquesta suma és la següent:

- Quota general estatal (quota 5) = quota 1 + quota 3
- Quota general autonòmica (quota 6) = quota 2 + quota 4

4t Aplicació de les escales de gravamen, general i autonòmica, a la part de base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros anuals. Com a resultat d'aquesta operació, s'obtenen la quota 7 (quota general estatal) i la quota 8 (quota autonòmica).

5è Minoració de les quotes 5 i 6 determinades al pas 3r anterior en l'import de les quotes 7 i 8. Les quotes resultants no poden ser negatives a conseqüència d'aquesta disminució.

- Quota general estatal = quota 5 – quota 7.
- Quota general autonòmica = quota 6 – quota 8.

■ **Atenció:** els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als fills per decisió judicial han d'aplicar l'escala general de gravamen separatament a les anualitats per aliments de la resta de la base liquidable general, sempre que no tinguin dret al mínim per descendents d'aquests fills.

Exemple:

El senyor LDZ, que resideix a la Comunitat Valenciana, ha obtingut en l'exercici 2015 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant l'exercici esmentat va satisfer anualitats per aliments als fills per un import de 12.000 euros, d'acord amb el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

D'altra banda, la base liquidable de l'estalvi del contribuent puja a 5.000 euros.

Determineu les quotes íntegres corresponents a 2015, sabent que l'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Solució:

Com que en l'exercici va satisfer anualitats als fills per decisió judicial i l'import d'aquestes anualitats ha resultat inferior a l'import de la base liquidable general, l'escala general estatal per al 2015 i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separatament a l'import de les anualitats i a l'import de la resta de la base liquidable general.

1. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (12.000 euros)**Escala general de l'impost**

12.000 al 9,50%	1.140,00
Quota 1	1.140,00

Escala autonòmica aprovada per al 2015 per la Comunitat Valenciana

12.000 a l'11,90%	1.428,00
Quota 2	1.428,00

2. Aplicació de les escales de gravamen a la resta de base liquidable general, base "B" (51.000 euros)**Escala general de l'impost**

Fins a 34.000,00	4.182,75
Resta: 17.000,00 al 18,50%	<u>3.145,00</u>
Quota 3	7.327,75

Escala autonòmica aprovada per al 2015 per la Comunitat Valenciana

Fins a 33.007,20	4.236,92
Resta: 17.992,80 al 18,45%	<u>3.319,67</u>
Quota 4	7.556,59

3. Determinació de les quotes resultants de l'aplicació de les escales en totes dues bases

- Quota 5 = quota 1 + quota 3: (1.140,00 + 7.327,75)	8.467,75
- Quota 6 = quota 2 + quota 4: (1.428,00 + 7.556,59)	8.984,59

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

Com que l'import de la base liquidable general (63.000) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros ($5.550 + 1.980 = 7.530$), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Escala general

7.530 al 9,50%	715,35
Quota 7	715,35

Escala autonòmica aprovada per al 2015 per la Comunitat Valenciana

7.530 a l'11,90%	896,07
Quota 8	896,07

5. Determinació de les diferències de quotes

Quota general estatal (quota 5 – quota 7): $8.467,75 - 715,35$	7.752,40
Quota general autonòmica (quota 6 – quota 8): $8.984,59 - 896,07$	8.088,52

6. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

Gravamen estatal ($5.000 \times 9,50\%$)	475,00
Gravamen autonòmic ($5.000 \times 10\%$)	500,00

7. Determinació de les quotes íntegres:

Quota íntegra estatal ($7.752,40 + 475,00$)	8.227,40
Quota íntegra autonòmica ($8.088,52 + 500,00$)	8.588,52

Rendes exemptes amb progressivitat (disposició addicional vintena Llei IRPF)

Es consideren rendes exemptes amb progressivitat les rendes que, **sense sotmetre's a tributació, s'han de tenir en compte a l'efecte de calcular el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes del període impositiu.**

Com a exemples d'aquestes rendes es poden esmentar les **previstes als convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya.**

Les rendes amb progressivitat **s'afegeixen a la base liquidable general o de l'estalvi**, segons correspongui a la naturalesa de les rendes, **per tal de calcular el tipus mitjà de gravamen** que correspongui per determinar la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen calculat d'aquesta manera s'aplica sobre la **base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat.**

Alguns convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya estableixen que si les rendes obtingudes per un contribuent estan exemptes, d'acord amb les disposicions del conveni corresponent, aquestes rendes s'han de tenir en compte per calcular el tipus de gravamen aplicable a les altres rendes que el contribuent hagi obtingut durant l'exercici.

Tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable general

El tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que, d'acord amb la seva naturalesa, formen part de la base imposable general s'estructura, d'acord amb el que s'acaba d'indicar, en les fases següents:

1a L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable general, i a l'import que resulti d'aquesta suma s'hi han d'aplicar l'escala de gravamen general i l'aprovada per la comunitat autònoma que correspongui, en la part autonòmica. Com a resultat, s'obtenen les quotes parcials 1 i 2.

2a A l'import del mínim personal i familiar (sempre que no superi la base liquidable general o, si s'escau, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat), s'hi apliquen, successivament, l'escala de gravamen general, i així s'obté la quota parcial 3, i l'escala de gravamen autonòmica o complementària, i s'obté la quota parcial 4.

3a A partir de les quatre quotes parcials que s'obtenen en les fases anteriors, es calculen les magnituds següents:

- Quota resultant 1 = quota parcial 1 – quota parcial 3.
- Quota resultant 2 = quota parcial 2 – quota parcial 4.

4a A partir de les quotes resultants 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, aquest tipus mitjà és el resultat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir les quotes resultants 1 i 2 entre la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen (suma obtinguda en la fase 1a).

5a Un cop obtinguts els tipus mitjans esmentats, aquests s'apliquen exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat. Així s'obtenen la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple:

La senyora PCA, que resideix a la Comunitat de Castella i Lleó, ha obtingut en l'exercici 2015 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros. A més, ha rebut a Alemanya una renda de 2.900 euros que, per

aplicació del conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, i el protocol corresponent, de 3 de febrer de 2011, està declarada a Espanya exempta amb progressivitat.

Determineu l'import de les quotes íntegres que corresponen a aquesta contribuent.

Solució:

1. Suma de la base liquidable general i l'import de les rendes exemptes amb progressivitat

$$23.900 + 2.900 = 26.800$$

2. Aplicació de les escales de l'impost al resultat de la suma anterior (26.800)

Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 6.600,00 al 15%	<u>990,00</u>
Quota 1	3.102,75

Escala autonòmica

Fins a 17.707,20	1.875,86
Resta: 9.092,80 al 14%	<u>1.272,99</u>
Quota 2	3.148,85

3. Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala general

5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3	527,25

Escala autonòmica

5.550 al 10%	555,00
Quota 4	555,00

4. Determinació de les diferències de quotes

Quota resultant 1 (quota 1 – quota 3): $3.102,75 - 527,25$	2.575,50
Quota resultant 2 (quota 2 – quota 4): $3.148,85 - 555,00$	2.593,85

5. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a) Tipus mitjà de gravamen estatal (TME)

$$TME = (2.575,50 \div 26.800) \times 100 = 9,61\%$$

b) Tipus mitjà de gravamen autonòmic (TMA)

$$TMA = (2.593,85 \div 26.800) \times 100 = 9,68\%$$

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable general (23.900)

Quota estatal: $(23.900 \times 9,61\%)$	2.296,79
Quota autonòmica: $(23.900 \times 9,68\%)$	2.313,52

7. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

$2.800 \times 9,5\%$	266,00

Gravamen autonòmic

$2.800 \times 10\%$	280,00

8. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal $(2.296,79 + 266,00)$	3.562,79
Quota íntegra autonòmica $(2.313,52 + 280,00)$	2.593,52

Tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable de l'estalvi

En els supòsits en què hi hagi un romanent del mínim personal i familiar que s'hagi d'aplicar sobre la base liquidable de l'estalvi per determinar la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, com també quan l'import d'aquesta base, incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat, superi la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidador de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seva naturalesa, formin part de la base imposable de l'estalvi s'estructura en les fases següents:

1a L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, a fi d'aplicar, al resultat d'aquesta operació, els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica, que corresponguin. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials A i B.

2a Si hi ha romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general, es troben les quotes que corresponen a l'esmentat romanent aplicant els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials C i D.

3a A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors, es calculen les magnituds següents:

- Quota 1 = quota parcial A – quota parcial C.
- Quota 2 = quota parcial B – quota parcial D.

4a A partir de les quotes 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus mitjà de gravamen, estatal i autonòmic. En ambdós casos, la quota resultant es divideix entre la suma de la base liquidable de l'estalvi i les rendes exemptes amb progressivitat que s'han d'integrar en la base imposable de l'estalvi. El quocient obtingut així es multiplica per 100 per determinar, d'aquesta manera, el tipus mitjà de gravamen.

5a Un cop obtinguts aquests tipus mitjans, s'apliquen exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure-hi les rendes exemptes amb progressivitat. D'aquesta manera s'obté la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

■ **Important:** en els supòsits en què no hi hagi un romanent del mínim personal i familiar, si la quantia de la base liquidable de l'estalvi incrementada en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat no supera la xifra de 6.000 euros, no cal fer els càlculs explicats anteriorment.

Exemple:

En la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015 del senyor JLM, resident a Aragó, consten les quantitats següents relatives a la base liquidable de l'estalvi:

- Base liquidable de l'estalvi	50.000
- Import del mínim personal i familiar que forma part de la base liquidable de l'estalvi.....	4.200

En l'exercici 2015 el contribuïent va vendre un immoble urbà situat a Holanda, del qual va obtenir un guany patrimonial de 80.000 euros determinat d'acord amb la normativa reguladora de l'IRPF.

Determineu l'import de la part estatal i la part autonòmica de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Solució:

D'acord amb el que estableix l'article 25.3 del conveni entre el Govern de l'Estat espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, i el protocol corresponent, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial que deriva de la transmissió del bé immoble està exempt de l'IRPF, però aquesta renda s'ha de tenir en compte per calcular l'IRPF corresponent a la resta de rendes que cal integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Com que hi ha un romanent del mínim personal i familiar que redueix la base liquidable de l'estalvi per determinar l'import d'aquesta base que se sotmet a gravamen, s'ha de tenir en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial que deriva de la transmissió de l'immoble urbà situat a Holanda. Els càlculs que s'han de fer a aquest efecte són els següents:

1. Suma de la base liquidable de l'estalvi i de l'import de la renda exempta amb progressivitat

$$50.000 + 80.000 = 130.000$$

2. Aplicació dels tipus de gravamen de l'estalvi al resultat de la suma anterior (130.000)

Escala de l'estalvi estatal

Fins a 50.000	5.190,00
Resta (80.000 a l'11,5%)	<u>9.200,00</u>
Quota A	14.390,00

Escala de l'estalvi autonòmica

Fins a 50.000,00	5.440,00
Resta (80.000 al 12%)	<u>9.600,00</u>
Quota B	15.040,00

3. Aplicació del tipus de gravamen de l'estalvi al romanent del mínim personal i familiar

Escala de l'estalvi estatal

4.200 al 9,50%	399,00
Quota C	399,00

Escala de l'estalvi autonòmica

4.200 al 10%	420,00
Quota D	420,00

4. Determinació de les diferències de quotes

Quota resultant 1 (quota A – quota C): 14.390,00 – 399,00	13.991,00
Quota resultant 2 (quota B – quota D): 15.040,00 – 420,00	14.620,00

5. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a) Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi estatal (TMEE)

$$TMEE = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10,76\%$$

b) Tipus mitjà de gravamen de l'estalvi autonòmic (TMEA)

$$TMEA = (14.620 \div 130.000) \times 100 = 11,25\%$$

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (50.000):

Quota de l'estalvi estatal: (50.000 x 10,76%)	5.380,00
Quota de l'estalvi autonòmic: (50.000 x 11,25%)	5.625,00

Supòsits especials de concurrència de rendes: anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en el supòsit que hi hagi simultàniament anualitats per aliments a favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidadores de cadascuna de les rendes, tal com es comenta a l'exemple següent.

Exemple:

El senyor JRF, que resideix a la Comunitat de Madrid, ha obtingut en l'exercici 2015 una base liquidable general de 23.900 euros. També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que pugen a 2.950 euros.

Durant l'exercici ha satisfet anualitats per aliments als fills per un import de 2.800 euros, segons el que preveu el conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determineu les quotes íntegres que corresponen a l'exercici 2015, sabent que l'import del mínim personal i familiar puja a 5.550 euros.

Solució:

1. Determinació de les bases per aplicar les escales de gravamen

Com que en l'exercici va satisfer anualitats als fills per decisió judicial i l'import d'aquestes anualitats ha resultat inferior a l'import de la base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separatament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Aquest últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i restant, del resultat obtingut, l'import de les anualitats per aliments satisfetes durant l'exercici (2.800). En definitiva:

Base "A" = 2.800

Base "B" = (23.900 + 2.950) – 2.800 = 24.050

2. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (2.800 euros)

Escala general de l'impost

2.800 x 9,50%	266,00
Quota 1	266,00

Escala autonòmica

2.800 x 9,50%	266,00
Quota 2	266,00

3. Aplicació de les escales de gravamen a la resta de base liquidable general, base "B" (24.050 euros)

Escala general de l'impost

Fins a 20.200,00	2.112,75
Resta: 3.850,00 al 15%	<u>577,50</u>
Quota 3	2.690,25

Escala autonòmica

Fins a: 17.707,20	1.771,56
Resta: 6.342,80 x 13,30%	<u>843,59</u>
Quota 4	2.615,15

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

Com que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros (5.550 + 1.980 = 7.530), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Solució (continuació):

Escala general		
7.530 al 9,50%		715,35
Quota 5		715,35
Escala autonòmica		
7.530 al 9,50%		715,35
Quota 6		715,35

5. Càlcul de les quotes a l'efecte de determinar els tipus mitjans de gravamen

Per determinar els tipus mitjans de gravamen, estatal i autonòmic, s'han de calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Aquestes quotes es calculen de la manera següent:

Quota estatal = (quota 1 + quota 3 – quota 5):

$$266,00 + 2.690,25 - 715,35 \dots\dots\dots 2.240,90$$

Quota autonòmica = (quota 2 + quota 4 – quota 6):

$$266,00 + 2.615,15 - 715,35 \dots\dots\dots 2.165,80$$

6. Determinació dels tipus mitjans de gravamen

a) Tipus mitjà de gravamen estatal TME: $2.240,90 \div 26.850 \times 100 = 8,34\%$

b) Tipus mitjà de gravamen autonòmic = TMA = $2.165,80 \div 26.850 \times 100 = 8,07\%$

7. Determinació de la quota íntegra general estatal i autonòmica

- Quota íntegra general estatal

$$(\text{base liquidable general} \times \text{TME}) \quad 23.900 \times 8,34\% \dots\dots\dots 1.993,26$$

- Quota íntegra general autonòmica:

$$(\text{base liquidable general} \times \text{TMA}) \quad 23.900 \times 8,07\% \dots\dots\dots 1.928,73$$

Capítol 16. Deduccions generals de la quota en l'exercici 2015

Sumari

Introducció

Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

Règim transitori

Modalitats de la deducció

Condicions i requisits de caràcter general

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual
2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual
3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat

Deduccions per inversió en empreses de creació nova o recent

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

1. Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'impost sobre societats
2. Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques
3. Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques exercides a les Canàries

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius efectuats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
2. Donatius efectuats a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002
3. Aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors
4. Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions
5. Limit aplicable

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

Règim transitori

Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats pendents de deducció

1. Quantitats satisfetes entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012 pendents de deducció per obres de millora efectuades en un habitatge propietat del contribuïent
2. Quantitats satisfetes des de l'1 de gener fins al 6 de maig de 2011 pendents de deducció per obres de millora en l'habitatge habitual
3. Quantitats corresponents a ambdós règims de deducció: límit al conjunt d'obres de millora

Introducció

Un cop determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, la fase liquidadora següent de l'IRPF té com a objectiu determinar les respectives **quotes líquides**, estatal i autonòmica (art. 67 i 77 Llei IRPF). Per fer-ho cal aplicar, sobre l'import de les quotes íntegres, els grups de deduccions següents:

1. Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 ha quedat suprimida la deducció per inversió en l'habitatge habitual. No obstant això, per als contribuents que abans d'aquesta data hagin adquirit l'habitatge habitual o hagin satisfet quantitats per a la construcció, l'ampliació, la rehabilitació o la realització d'obres per raons de discapacitat en l'habitatge habitual (excepte les aportacions a comptes habitatge) i hagin gaudit d'aquest benefici fiscal, s'estableix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions que fins ara.

Per a aquests contribuents, l'import de la deducció per inversió en l'habitatge habitual es desdobra en dos trams: un d'estatal i un altre d'autonòmic.

- **El tram estatal**, l'import del qual es calcula d'acord amb el que disposa l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, **s'aplica totalment a minorar la quota íntegra estatal**.
- **El tram autonòmic**, l'import del qual es determina pel que estableix l'article 78 de la Llei de l'IRPF en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, **s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica**.

Aquest import és el que aprovi cadascuna de les comunitats autònomes d'acord amb l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, o, en cas que no hi sigui, els percentatges que estableixi l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF **en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012**.

2. Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

Els contribuents poden deduir íntegrament, de la quota íntegra estatal, l'import que correspongui per la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que regula l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, si compleixen els requisits i les condicions exigits per gaudir d'aquest nou incentiu.

3. Deduccions generals de normativa estatal

Aquestes deduccions que es detallen a continuació, que regula la mateixa Llei de l'IRPF (articles 68.1, 2, 3, 4 i 5, i disposició addicional vint-i-novena), i, amb relació al règim transitori de la deducció per lloguer d'habitatge habitual, a la disposició transitòria quinzena que remet, al seu torn, pel que fa a la regulació per als contribuents que tinguin dret a aquest règim transitori, a la normativa de la Llei de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2014, les poden aplicar amb caràcter general tots els contribuents que compleixin els requisits exigits legalment per tenir-hi dret, independentment de la comunitat autònoma de règim comú on hagin residit durant el 2015, a excepció de les especialitats que deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

- Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial
- Deduccions per donatius i altres aportacions

- Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla
- Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial
- Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. Règim transitori
- Quantitats pendents de la deducció per obres de millora en l'habitatge

L'import d'aquestes deduccions, llevat de les quantitats pendents de la deducció per obres de millora en l'habitatge prevista a la disposició addicional vint-i-novena i també a la disposició transitòria vint-i-unena de la Llei de l'IRPF, es reparteix de la manera següent:

- El 50 per 100 de l'import total s'aplica a **minorar la quota íntegra estatal**.
- El 50 per 100 de l'import total s'aplica a **minorar la quota íntegra autonòmica**.
 - **Important:** *les deduccions per compte estalvi empresa i per lloguer de l'habitatge habitual han estat suprimides, si bé per a aquesta última s'ha establert un règim transitori que permet continuar efectuant la deducció per lloguer a aquells contribuents que hagin subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015 i hagin tingut dret a aplicar la deducció esmentada en exercicis anteriors.*

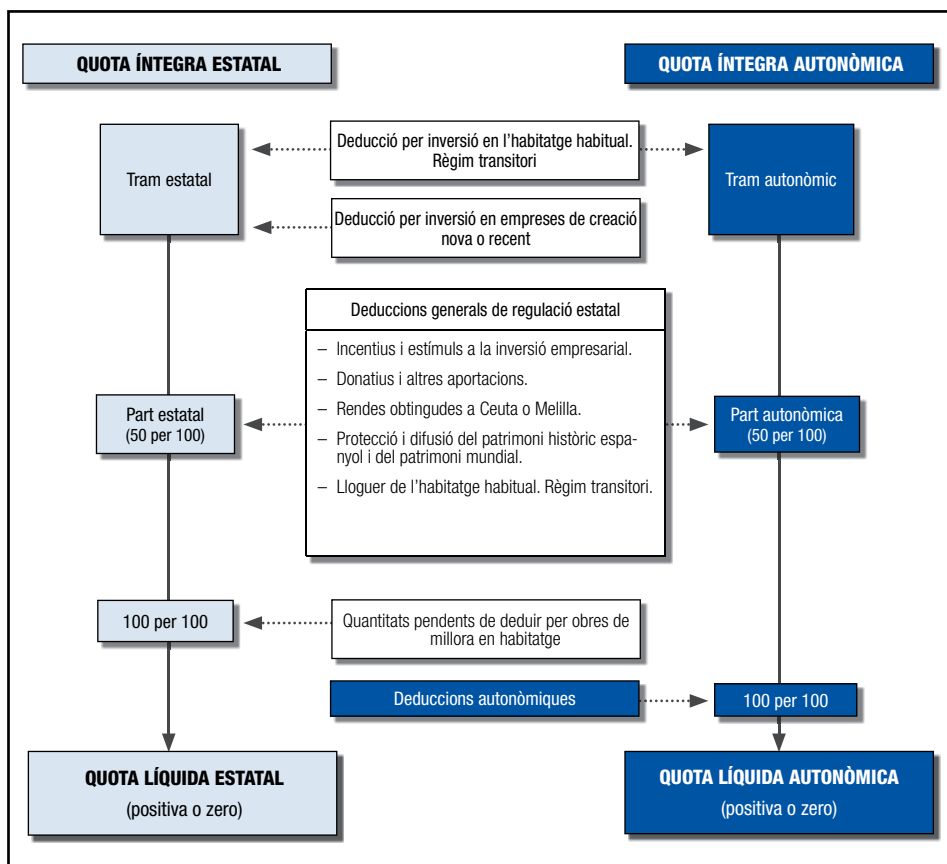
3. Deduccions autonòmiques

Les comunitats autònomes de règim comú, fent ús de les competències normatives assumides amb relació a la part cedida de l'IRPF, han aprovat deduccions autonòmiques que només poden aplicar els contribuents que durant l'exercici 2015 hagin viscut als seus respectius territoris, sempre que compleixin els requisits establerts per tenir-hi dret.

- L'import d'aquestes deduccions s'aplica **totalment a minorar la quota íntegra autonòmica**.
 - **Important:** *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no pot donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no es puguin aplicar per insuficiència de quota íntegra estatal no es poden deduir de la quota íntegra autonòmica o complementària. De la mateixa manera, les deduccions autonòmiques que no es puguin aplicar per insuficiència de quota íntegra autonòmica no es poden deduir de la quota íntegra estatal.*

Finalment, el contribuent ha de conservar els justificants de les deduccions practicades per a qualsevol comprovació per part de l'Administració tributària, i no cal que adjunti aquests justificants a la declaració.

Al quadre de la pàgina següent es representa, de manera esquemàtica, l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques en l'exercici 2015.



Deducció per inversió en l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

La Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28), suprimeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

No obstant això, per als contribuents que dedueixen per l'habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes habitatge), la Llei 16/2012 esmentada introdueix un règim transitori, regulat a la nova disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, que els permet continuar gaudint de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents el 31 de desembre de 2012.

Règim transitori (disposició transitòria divuitena Llei IRPF; disposició transitòria dotzena Reglament)

A qui s'aplica el règim transitori?

Només tenen dret a aplicar la deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en el període de què es tracti els contribuents següents:

- a) Els contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual o satisfet quantitats per a la construcció d'aquest habitatge abans de l'1 de gener de 2013.
- b) Els contribuents que hagin satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.
- c) Els contribuents que hagin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat abans de l'1 de gener de 2013, sempre que les obres o les instal·lacions esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, per poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigeix que els contribuents hagin practicat la deducció per aquest habitatge el 2012 o en anys anteriors, llevat que encara no l'hagin pogut practicar perquè l'import invertit no hagi superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció, i, si s'escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Excepció: comptes habitatge

A diferència del que passa en els casos d'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, queden fora dels beneficis que atorga el règim transitori els contribuents que, abans de l'1 de gener de 2013, hagin dipositat quantitats en comptes habitatge destinades a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.

Per tant, aquests contribuents no poden aplicar cap deducció per les aportacions que efectuïn als comptes habitatge a partir d'aquesta data.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1 i 78 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, sens perjudici dels percentatges de deducció que, d'acord amb el que disposa la Llei 22/2009, hagi aprovat la comunitat autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament de l'IRPF preveu, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual, l'aplicació del que disposa el capítol I del títol IV, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Obligació de presentar declaració

Els contribuents que vulguin exercir el dret a la deducció per inversió en l'habitatge habitual del règim transitori **estan obligats, en tots els casos, a presentar declaració per l'IRPF.**

Modalitats de la deducció

La disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF manté tres de les quatre modalitats de deducció per inversió en habitatge que fins al 2012 regulava l'article 68.1 de la Llei esmentada, que són:

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual.
2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual.
3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat.

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte d'habitatge habitual [art. 68.1.3r i 4t f) Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 54 i 55.2 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012]

S'entén per habitatge habitual, a l'efecte d'aquesta deducció, l'**edificació** que compleixi els requisits següents:

1r Que constitueixi la residència del contribuent durant un termini continuat de tres anys com a mínim.

No obstant això, s'entén que l'habitatge ha tingut el caràcter d'habitual si, encara que no hagin transcorregut els tres anys indicats, es produeix la defunció del contribuent o concorren altres circumstàncies que exigeixen **necessàriament** el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina, el canvi de lloc de treball o altres circumstàncies anàlogues justificades.

S'entén igualment com a circumstància que exigeix necessàriament el canvi d'habitatge el fet que l'anterior sigui inadequat a conseqüència de la discapacitat que pateixin el contribuent, el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisqui.

El termini de tres anys ho és a l'efecte de qualificar l'habitatge com a habitual, però no cal que passi aquest termini per començar a practicar la deducció que correspongui en els termes que es comenten més endavant. No obstant això, si un cop ocupat l'habitatge s'incompleix el termini de residència de tres anys, sí que s'han de reintegrar les deduccions practicades, llevat que concorri algun dels supòsits esmentats anteriorment.

2n Que el contribuent hi visqui de manera efectiva i amb caràcter permanent en un termini no superior a dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres.

Tanmateix, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual, encara que no es produeixi l'ocupació en el termini de dotze mesos, en els supòsits següents:

- Que tingui lloc la defunció del contribuent o es produeixi alguna altra circumstància de les esmentades al número 1r anterior (celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.) que impedeixin l'ocupació de l'habitatge.
- Que l'habitatge sigui inadequat per raó de la discapacitat patida pel contribuent, el cònjuge o els parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisquin.
- Que el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó del càrrec o el lloc de treball i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització. En aquest supòsit, el termini de dotze mesos es comença a comptar a partir de la data del cessament en el càrrec o el lloc de treball corresponent.

Si es produeix alguna de les circumstàncies assenyalades en aquest número o en l'anterior, que determinen el canvi de domicili o que impedeixen l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practica fins al moment en què es produeixin aquestes circumstàncies. Excepcionalment, quan el contribuent gaudeixi d'habitatge habitual per raó d'un càrrec o un lloc de treball, pot continuar practicant deduccions per aquest concepte mentre es mantingui aquesta circumstància i l'habitatge no sigui objecte d'utilització.

3r Conceptes que s'assimilen a l'habitatge habitual, a l'efecte de la deducció:

- Els **annexos** o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, com ara jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquireixin conjuntament amb l'habitatge.**
- Les **places de garatge adquirides conjuntament amb l'habitatge, fins a un màxim de dues.**

A l'efecte de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que compleixin els requisits següents:

- a) Que es trobin al mateix edifici o complex immobiliari i que es lliurin en el mateix moment.
- b) Que la transmissió de les places de garatge s'efectuï en el mateix acte, encara que es faci en un document diferent.
- c) Que siguin utilitzades per l'adquirent o estiguin en disposició de ser-ho, és a dir, que l'ús no s'hagi cedit a tercers.

Bases màximes d'inversions deduïbles [art. 68.1.1r i 4t d) Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012]

a) Inversions en adquisició, rehabilitació, construcció o ampliació de l'habitatge habitual: 9.040 euros anuals.

El límit és únic per al conjunt dels conceptes d'inversió indicats i s'ha d'aplicar pel mateix import en tributació conjunta.

b) Quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat: 12.080 euros anuals.

Aquest límit s'ha d'aplicar pel mateix import en tributació conjunta.

En tots dos casos, l'excés que hi pugui haver de les quantitats invertides sobre aquests imports no es pot traslladar a exercicis futurs.

- **Important:** aquest darrer límit és independent del límit de 9.040 euros establert per als altres conceptes deduïbles per inversió en l'habitatge habitual.

Per tant, si el dret a deducció per quantitats destinades a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raons de discapacitat concorre amb el dret a deducció per inversió en l'habitatge habitual, les quantitats invertides en l'adquisició donen dret a deducció fins a la quantitat màxima de 9.040 euros, i les emprades en obres i instal·lacions d'adequació donen dret, alhora, a una deducció fins a la quantitat màxima de 12.080 euros.

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble (art. 70 Llei IRPF)

Sens perjudici de les bases màximes de deducció que hi ha per als diversos conceptes d'inversions en els termes que s'han comentat anteriorment, l'aplicació efectiva de les deduccions per inversió en l'habitatge habitual i per inversió en empreses de creació nova o recent es condiciona al fet que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en acabar el període im-

positiu excedeixi el valor que resulti de la comprovació al començament del període almenys en l'import de les inversions efectuades, sense computar-hi els interessos ni altres despeses de finançament.

La comprovació de la situació patrimonial té com a objectiu assegurar que les inversions en l'habitatge habitual i en empreses de creació nova o recent amb dret a deducció es duen a terme amb la renda generada en el període, i evitar que es facin deduccions respecte a quantitats que corresponen a rendes generades en períodes anteriors.

Per fer aquesta comparació, el patrimoni al final i al començament del període impositiu s'ha de determinar segons el valor d'adquisició de tots els béns i els drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent-hi els exempts en l'impost sobre el patrimoni, **i sense computar-hi, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que, al final del període, continuïn formant part del patrimoni del contribuent.**

No obstant això, **en cas de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual**, les inversions efectuades en l'exercici s'han de valorar en el patrimoni final de manera independent de l'habitatge.

Anàlogament, en cas d'**obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat**, s'han d'incloure en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per pagar les obres, tant en el supòsit que aquestes obres tinguin la consideració d'inversió (les efectuades en l'habitatge habitual del contribuent) com de despeses (les efectuades sobre l'habitatge arrendat o sotsarrendat pel contribuent).

En el supòsit que l'augment del patrimoni a l'acabament del període impositiu sigui inferior a la quantitat invertida o a l'import de les obres i les instal·lacions d'adequació efectuades per raons de discapacitat, sense computar-hi els interessos ni altres despeses de finançament, només es pot fer la deducció per inversió en habitatge o per obres i instal·lacions d'adequació d'aquest habitatge sobre la quantitat en què hagi augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada amb els interessos i les altres despeses de finançament satisfets.

Exemple:

El senyor AGE va adquirir el 30-11-2002 el seu habitatge habitual per un preu total de 150.000 euros. Aquest habitatge es va finançar parcialment amb un préstec hipotecari per un import de 120.000 euros.

En l'exercici 2015, el senyor AGE va invertir en aquest habitatge habitual 9.000 euros, dels quals 1.000 corresponen a interessos del préstec, i la resta, a amortització del principal.

El patrimoni del contribuent l'01-01-2015 està format per l'habitatge; participacions en un fons d'inversió, valorades en 55.200 euros; un compte bancari de 5.700 euros, i un automòbil adquirit el 2006 per un import de 25.242 euros, la valoració actual del qual s'estima en 21.035 euros. L'import del préstec pendent en aquella data era de 95.000 euros.

El patrimoni, el 31-12-2015, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió, el valor liquidatiu dels quals en aquella data puja a 52.200 euros; 3.000 euros al compte bancari, i l'automòbil, amb un valor que, en aquella data, s'avalua en 15.625 euros.

El 2015 obté rendiments del treball per un import de 54.000 euros.

Determineu si compleix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en l'import de la inversió.

Solució:

Patrimoni final (31-12-2015)	66.000
- Habitatge (150.000,00 – 87.000,00)	63.000
- Compte bancari	3.000
Patrimoni inicial (01-01-2015)	60.700
- Habitatge (150.000,00 – 95.000,00)	55.000
- Compte bancari	5.700
Augment de patrimoni	5.300
Inversió efectuada el 2015	9.000
Base efectiva d'inversió deduïble (augment de patrimoni sense computar-hi interessos ni altres despeses de finançament) ..	5.300

Nota: els interessos del préstec (1.000 euros) s'han de sumar a la base efectiva d'inversió deduïble (5.300 euros). El resultat (6.300 euros) és l'import de la base de deducció que correspon al contribuent en l'exercici 2015.

També cal indicar que en la solució de l'exemple no es té en compte l'automòbil ni els fons d'inversió, pel fet que continuen formant part del patrimoni del contribuent al final del període impositiu.

1. Adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual (Art. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 55 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim de deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2015 els contribuents que compleixin els requisits següents:

- Si es tracta de l'adquisició de l'habitatge habitual, quan l'habitatge s'hagi adquirit jurídicament abans de l'1 de gener de 2013.
- Si es tracta d'obres de rehabilitació de l'habitatge habitual, quan s'hagin satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2013, sempre que, a més, les obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si no es compleix aquest termini, s'han de regularitzar les deduccions practicades.

En tot cas, cal que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en l'habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes per a l'adquisició o la rehabilitació d'aquest habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que no s'hagi pogut practicar perquè no superava les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció pel fet d'integrar bases efectives de deducció, més, si s'escau, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Concepte d'adquisició d'habitatge

A l'efecte de la deducció, s'entén per adquisició d'habitatge habitual l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o el ple domini d'aquesta, encara que sigui compartit, i és indiferent el negoci jurídic que l'origini. Així, l'adquisició es pot produir per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. Per tant, s'exclou del concepte d'adquisició vàlid per aplicar la deducció l'adquisició de la nua propietat, l'usdefruit o altres drets reals de gaudi sobre l'habitatge habitual.

La deducció per adquisició de l'habitatge habitual només es pot aplicar si abans de l'1 de gener de 2013 s'ha adquirit jurídicament la propietat d'aquest habitatge. És a dir, si abans

d'aquesta data concorren el contracte (el títol) i la tradició o el lliurament de l'habitatge (mode).

■ **Important:** *en els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuïent pot continuar practicant aquesta deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser el seu habitatge habitual durant la vigència del matrimoni, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.*

També pot practicar deducció per les quantitats satisfetes, si s'escau, per a l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

Concepte de rehabilitació d'habitatge

A l'efecte d'aquesta modalitat de deducció, es consideren rehabilitació de l'habitatge habitual les obres efectuades en aquest habitatge que compleixin algun dels requisits següents:

a) Que les obres hagin estat qualificades o declarades actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 1186/1998, de 12 de juny, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i sòl del Pla 1998-2001 (BOE del 26); el Reial decret 1/2002, d'11 de gener, sobre mesures de finançament d'actuacions protegides en matèria d'habitatge i sòl del Pla 2001-2005 (BOE del 12); el Reial decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla estatal 2005-2008, per afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge; el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012 (BOE del 24); o el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2016 (BOE del 10).

b) Que les obres tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, les façanes o les cobertes i altres d'anàlogues, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació superi el 25 per 100 del preu d'adquisició si s'ha adquirit durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o bé, en altres casos, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment de començar a rehabilitar-lo. A aquest efecte, s'ha de descomptar, del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge, la part proporcional que correspon al sòl.

Conceptes que no donen dret a deducció

A l'efecte de la deducció, no es consideren en cap cas inversió en l'habitatge habitual els conceptes següents:

- a) Les despeses de conservació i reparació** efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com pintar, estucar o reparar les instal·lacions i similars.
- b) Les despeses de substitució d'elements**, com ara les instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.
- c) Les millores.**
- d) Les places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge **que ultrapassin de dues.**
- e) L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquireixin independentment d'aquest.**

Quantitats invertides en l'exercici amb dret a deducció

• Regla general

Amb subjecció al límit de 9.040 euros, establert amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per **l'import satisfet pel contribuent en l'exercici** per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual, **incloent-hi les despeses i els tributs** originats per l'adquisició que hagin anat a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o la rehabilitació es duigu a terme amb finançament aliè, les quantitats finançades s'entenen invertides a mesura que es van amortitzant els préstecs obtinguts.

En aquests supòsits, **formen part de la base de la deducció tant l'amortització del capital com els interessos i les altres despeses que deriven del finançament**. Dins aquestes últimes, es poden esmentar, entre d'altres, les següents:

- **El cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès dels préstecs hipotecaris** regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE del 12). En cas que s'apliquin els instruments de cobertura esmentats, els interessos que hagi satisfet el contribuent s'han de minorar en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.
- **Les primes dels contractes d'assegurança de vida i d'incendis**, sempre que estiguin inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per adquirir o rehabilitar l'habitatge habitual.

També formen part de la base de la deducció, independentment de la utilització de finançament aliè, **les despeses i els tributs originats per l'adquisició que hagin anat a càrrec de l'adquirent**, com l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'IVA, les despeses de notaria i registre, les despeses d'agència, etc.

• Regles especials

A més de la regla general comentada anteriorment, per determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, s'han de tenir en compte les regles especials següents:

- **Si s'adquireix un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors**, no es poden practicar deduccions per l'adquisició o la rehabilitació del nou habitatge fins que l'import invertit en aquest superi les quantitats invertides en els anteriors que hagin gaudit de deducció.
- **Si la transmissió de l'habitatge habitual ha generat un guany patrimonial exempt per reinversió**,⁽¹⁾ de la base de deducció per adquisició o rehabilitació del nou habitatge habitual s'ha de restar l'import del guany patrimonial exempt, i no es poden practicar deduccions fins que l'import invertit superi la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que ja va gaudir de deducció, més el guany patrimonial exempt.

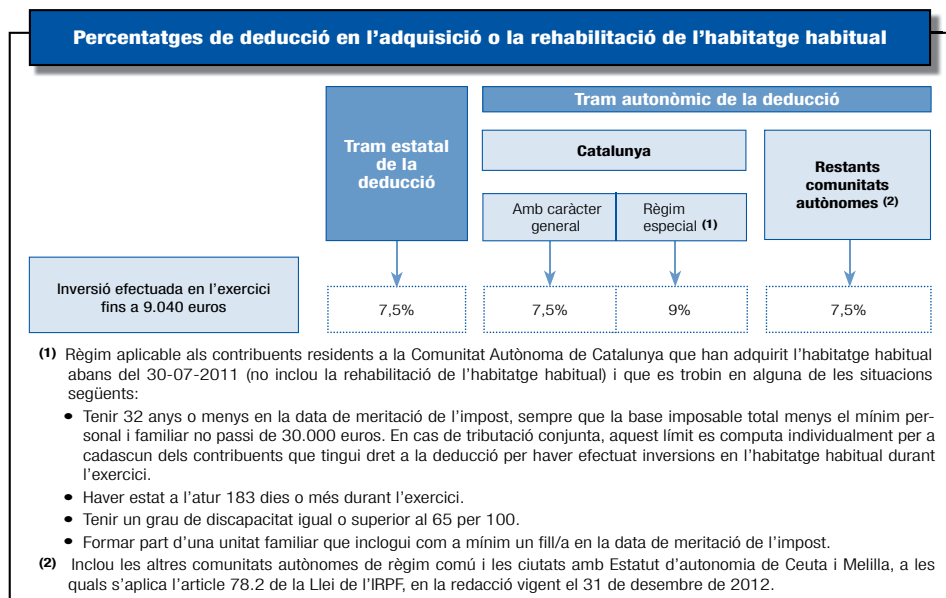
Igualment, si la transmissió de l'habitatge habitual ha generat un guany patrimonial no subjecte parcialment per l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei de l'impost

(1) L'exempció per reinversió del guany patrimonial obtingut en la transmissió de l'habitatge habitual es comenta a les pàgines 411 i següents del capítol 11.

(habitatges adquirits abans del 31 de desembre de 1994),⁽²⁾ la deducció per adquisició del nou habitatge no pot començar fins que l'import invertit en l'habitatge superi les quantitats invertides en els habitatges habituals anteriors que ja hagin gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulti exempt per reinversió.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen al quadre següent.



2. Construcció o ampliació de l'habitatge habitual (art. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció vigent el 31-12-2012; 55.1 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim de deducció per inversió en l'habitatge habitual per les quantitats satisfetes en l'exercici 2015 els contribuents que compleixin els requisits següents:

a) En el cas de construcció de l'habitatge habitual, si el contribuent ha satisfet quantitats abans de l'1 de gener de 2013 i ha practicat per aquest motiu la deducció, llevat que hagi estat d'aplicació el que disposa l'article 68.1.2n de la Llei, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

⁽²⁾ L'aplicació dels coeficients reductors o d'abatiment per determinar la part del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'habitatges adquirits abans de 31 de desembre de 1994 que no queda subjecta a l'IRPF es comenta més detalladament a les pàgines 374 i següents del capítol 11.

No cal que les obres s'hagin iniciat abans d'aquesta data; n'hi ha prou que s'hagi efectuat algun desemborsament amb aquesta finalitat.

- **Important:** *l'aplicació del règim transitori no s'acaba al final de les obres, sinó que continua respecte a les quantitats que el contribuent vagi satisfent per l'adquisició de l'habitatge un cop construït, sempre que es compleixin els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.*

b) En el cas d'ampliació de l'habitatge habitual, si s'han satisfet quantitats per aquest concepte abans de l'1 de gener de 2013, sempre que, a més, les obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Si s'incompleix aquest termini, s'han de regularitzar les deduccions practicades.

Concepte de construcció d'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, es considera construcció d'habitatge habitual si el contribuent satisfà directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliura quantitats a compte al promotor d'aquestes, sempre que s'acabin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

Per computar el termini de quatre anys s'ha de tenir en compte:

- **Data d'inici de la inversió.** El còmput s'ha d'iniciar a partir de la data en què se satisfà la primera quantitat per la qual es practica la deducció per inversió en l'habitatge habitual o, si s'escau, per qualsevol import que el contribuent lliuri provenient del saldo del compte habitatge obert pel mateix contribuent.
- **Data d'acabament de les obres:**
 - En els supòsits d'**autopromoció o autoconstrucció**, la data d'acabament s'ha de poder acreditar per qualsevol mitjà de prova vàlid en dret, valoració que han de dur a terme els òrgans de gestió i inspecció de l'Administració tributària. En absència de prova, s'ha de tenir en compte la data de l'escriptura de declaració d'obra nova.
 - En el cas de **pagaments al promotor**, la data d'acabament ha de ser la de l'adquisició jurídica de l'habitatge, és a dir, quan, ja subscrit el contracte de compravenda, es dugui a terme la tradició o el lliurament de la cosa venuda, i no és suficient el fet de l'acabament de l'habitatge.

Si les obres no s'han acabat en el termini de quatre anys, es perd el dret a les deduccions efectuades per la construcció i s'ha de regularitzar la situació.⁽³⁾

No obstant això, **el termini de quatre anys es pot ampliar**, sense perdre el dret a les deduccions, en els supòsits següents:

a) Situació de concurs del promotor de les obres. En aquests casos, el termini queda ampliat automàticament a quatre anys més, sempre que el contribuent que estigui obligat a presentar la declaració de l'IRPF en el període impositiu en què s'hagi incomplert el termini inicial adjunti a la declaració tant els justificants que acrediten les inversions en l'habitatge com qualsevol document justificatiu del fet que s'ha produït la situació referida.

b) Quan es produeixin altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuent, diferents de l'anterior, **que comportin la paralització de les obres.**

⁽³⁾ La regularització de la pèrdua del dret a aquestes deduccions es comenta a les pàgines 733 i següent del capítol 18.

En aquests supòsits, el contribuent pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació del termini. La sol·licitud l'ha de presentar davant la Delegació o l'Administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal en el termini dels trenta dies següents a la data d'incompliment del termini.

A la sol·licitud han de constar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per acabar les obres de construcció, que no pot ser superior a quatre anys.

A la vista de la sol·licitud presentada i la documentació aportada, el titular de l'Administració o la Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària decidirà tant respecte a la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, que no s'ha d'ajustar necessàriament al que sol·liciti el contribuent. L'ampliació concedida es comença a comptar des de l'endemà de la data de l'incompliment.

Les sol·licituds d'ampliació del termini que no es resolguin de manera expressa en un termini de tres mesos es consideren desestimades.

■ **Recordeu:** *perquè l'habitatge tingui la consideració d'habitual, el contribuent l'ha d'ocupar en el termini màxim de dotze mesos des de l'acabament de les obres, llevat que ho impedeixi alguna de les circumstàncies excepcionals comentades anteriorment a l'epígraf "Concepte d'habitatge habitual", pàgina 516 d'aquest mateix capítol.*

Concepte d'ampliació de l'habitatge habitual

S'entén per ampliació de l'habitatge habitual l'augment de la superfície habitable, produït pel tancament d'una part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de manera permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, aquest concepte comprèn tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, amb la finalitat d'unir-lo a l'habitatge habitual i augmentar-ne, d'aquesta manera, la superfície habitable.

Conceptes que no donen dret a deducció

En cap cas no generen dret a deducció per construcció o ampliació de l'habitatge habitual els conceptes següents:

- a) Les **despeses de conservació i reparació** efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com ara pintar, estucar o reparar les instal·lacions i similars.
- b) Les **despeses de substitució** d'elements, com ara les instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i altres.
- c) Les **millores**.
- d) Les **places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que **ultrapassin de dues**.
- e) L'adquisició de **places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquireixin independentment d'aquest.

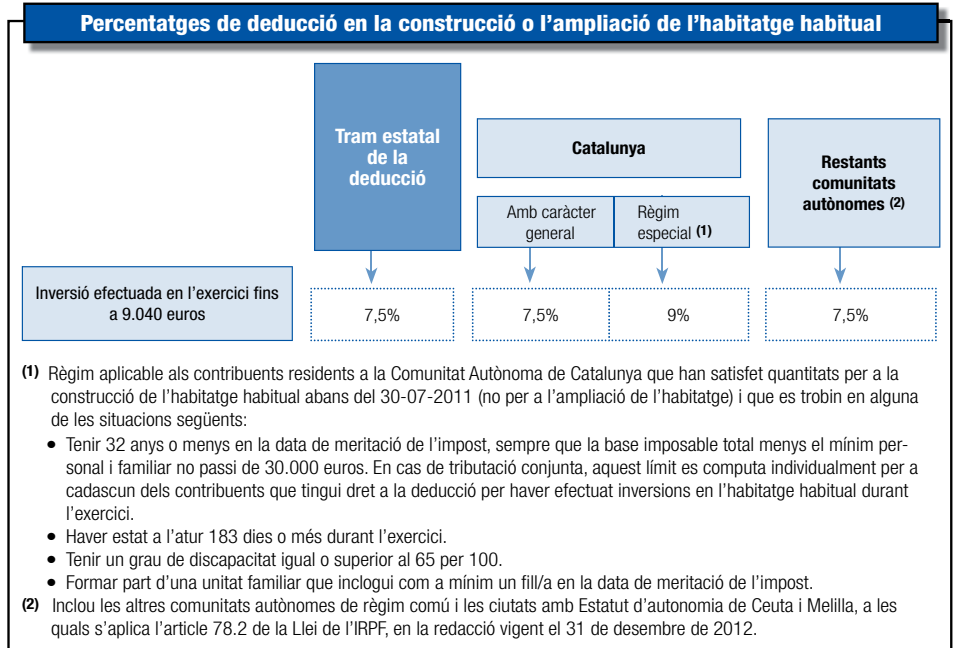
Quantitats satisfetes amb dret a deducció

Amb subjecció al límit de 9.040 euros establert amb caràcter general, la base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes en l'exercici, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec del contribuent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i les altres despeses derivades del finançament. Es poden esmentar, entre d'altres, les següents:

honoraris d'arquitecte i aparellador, llicència d'obres, declaració d'obra nova, despeses de notaria i registre, impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, IVA, etc. Tot això, sens perjudici del resultat que doni la comprovació de la situació patrimonial del contribuent, en els termes explicats anteriorment.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables a la construcció o l'ampliació de l'habitatge habitual són els que s'indiquen al quadre següent:



3. Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat (art. 68.1.4t i 78.2 Llei IRPF; 57 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Qui té dret a aquesta deducció?

Tenen dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en l'habitatge habitual els contribuents que hagin satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat abans de l'1 de gener de 2013, sempre que les obres o les instal·lacions esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

Concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual

A l'efecte de la deducció, es consideren obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual les següents:

a) Les obres que impliquen una **reforma de l'interior de l'habitatge**.

b) Les obres de **modificació d'elements comuns de l'edifici** que serveixin de pas necessari entre la via pública i la finca urbana, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic.

c) Les obres necessàries per poder **aplicar dispositius electrònics** que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat.

Acreditació de la necessitat de les obres i les instal·lacions

Les obres i les instal·lacions d'adequació han de ser qualificades com a necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat, mitjançant un certificat o una resolució emès per l'IMSERSO o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de discapacitats, basat en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que s'han de complir per aplicar aquesta deducció són els següents:

1r Que la persona amb discapacitat sigui el contribuent mateix, el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que hi convisqui.

2n Que l'habitatge estigui ocupat per qualsevol de les persones a què es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

Contribuents amb dret a deducció

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents següents:

a) Qualsevol de les persones esmentades al punt 1r anterior.

b) Els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble on resideixen les persones amb discapacitat i on es fan les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic, com també les necessàries per poder aplicar dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat d'aquestes persones.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import que ha satisfet el contribuent durant l'exercici (tant la mateixa persona amb discapacitat com, si s'escau, els copropietaris de l'immoble) en concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge per raons de discapacitat en els termes comentats anteriorment.

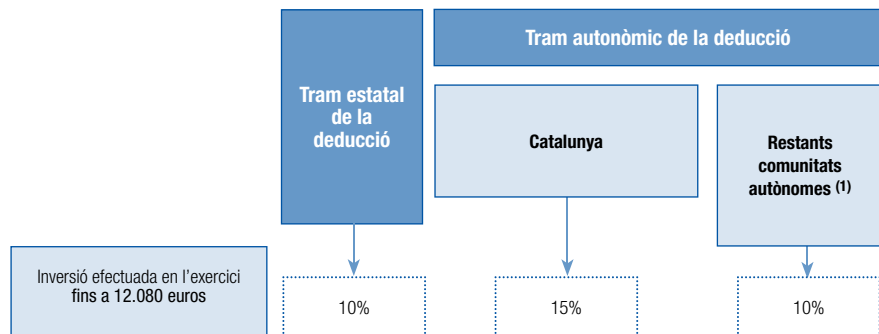
Límit de la deducció (inversió màxima deduïble)

L'import màxim de la inversió amb dret a aquesta deducció està establert en **12.080 euros anuals**, i l'excés que hi pugui haver de les quantitats invertides sobre aquest import no es pot traslladar a exercicis futurs.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables en aquest exercici són els que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

Obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat



(1) Inclou les altres comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta i Melilla, a les quals s'aplica l'article 78.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

- **Recordeu:** el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals establert per als altres conceptes deduïbles per inversió en l'habitatge habitual.

Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

(Art. 68.1 i disposició adicional trenta-vuitena.2 Llei IRPF)

La Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28), per tal d'afavorir que les empreses, de creació nova o recent, captin fons propis procedents de contribuents que, a més del capital financer, hi aportin coneixements empresarials o professionals adequats al desenvolupament de la societat en la qual inverteixen (inversor de proximitat o "business angel"), o d'aquells que només estiguin interessats a aportar-hi capital (capital llavor), ha introduït, a la Llei de l'IRPF, la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent.

Objecte de la deducció

Els contribuents poden aplicar aquesta deducció per les quantitats satisfetes durant l'exercici per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent quan es compleixin els requisits i les condicions que s'indiquen més endavant. També poden, a més d'aportar capital, col·laborar amb els seus coneixements empresarials o professionals en el desenvolupament de l'entitat en la qual inverteixen, en els termes que estableixi l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

Aquesta deducció s'ha d'aplicar únicament a la quota íntegra estatal.

Base màxima de deducció

La base màxima de deducció és de **50.000 euros anuals** i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

No formen part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte a aquestes quantitats el contribuent **practiqui una deducció establerta per la comunitat autònoma en l'exercici de les seves competències**.

A més, quan el contribuent transmeti accions o participacions i opti per l'aplicació de l'exempció per reinversió que preveu l'article 38.2 de la LIRPF, únicament forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedeixi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin aquesta quantia.

■ **Important:** *no forma part de la base de la deducció l'import de les accions o les participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi empresa en la mesura en què aquest saldo hagi estat objecte de deducció (disposició transitòria vint-i-vuitena de la Llei de l'IRPF). S'ha de tenir en compte que la deducció per compte estalvi empresa ha estat suprimida des de l'1 de gener de 2015.*

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre les quantitats **satisfetes en l'exercici** per la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent, en els termes comentats anteriorment, és el **20 per 100**.

■ **Atenció:** *aquesta deducció és únicament estatal i, per tant, minora només la quota íntegra estatal.*

Requisits i condicions per a l'aplicació

Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'inverteix

L'entitat les accions o participacions de la qual s'adquireixin ha de complir els requisits següents:

a) Revestir **la forma** de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveu el text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals, i **no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat**.

Aquest requisit s'ha de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o la participació.

b) **Exercir una activitat econòmica** que disposi dels mitjans personals i materials per al seu desenvolupament.

En particular, no pot tenir com a activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

c) **L'import de la xifra dels fons propis** de l'entitat no pot ser superior a **400.000 euros** al començament del període impositiu d'aquesta en què el contribuent adquireixi les accions o les participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats que pertanyen a aquest grup.

Requisits formals

El compliment d'aquests requisits **s'ha d'acreditar mitjançant una certificació expedida per l'entitat** en el període impositiu en què va tenir lloc l'adquisició de les accions o les participacions.

Perquè així sigui, l'entitat que compleixi els requisits ha de presentar una declaració informativa amb relació al compliment dels requisits, amb la identificació dels accionistes o els partícips, el percentatge i el període de tinença de la participació.⁽⁴⁾

Condicions que han de complir les accions o les participacions

A més, s'han de complir les condicions següents:

- a) **Les accions o les participacions a l'entitat les ha d'adquirir el contribuent o bé en el moment de la constitució d'aquella o mitjançant l'ampliació de capital** efectuada en els tres anys següents a aquesta constitució i han de **formar part del seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys**.
- b) **La participació directa o indirecta del contribuent**, juntament amb la que tinguin a la mateixa entitat el cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, **no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per cent del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- c) Que no es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

Límit de la deducció: comprovació de la situació patrimonial (art. 70 Llei IRPF)

L'aplicació d'aquesta deducció requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que va posar de manifest la seva comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de les inversions efectuades.

Altres mesures complementàries

La Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització, a més de la deducció per a la inversió en accions o participacions d'empreses de creació nova o recent, introdueix en l'IRPF dues mesures complementàries a l'anterior:

Exempció per reinversió (art. 38.2 Llei IRPF)

Amb efectes des del 29 de setembre de 2013 es declara exempt el guany patrimonial que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que preveu l'article

⁽⁴⁾ L'article 69.1 del Reglament de l'IRPF estableix la declaració informativa que han de presentar les entitats de creació nova o recent. Vegeu, també, l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o partícips d'entitats de creació nova o recent", en què es determina el lloc, la forma, el termini i el procediment per a la seva presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, com també el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'estableix l'obligació d'utilitzar necessàriament els models en euros a partir de l'1 de gener de 2002 (BOE del 31).

68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut es reinverteixi en una altra entitat de creació nova o recent.

- L'exempció pot ser total, si es reinverteix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial, quan l'import reinvertit sigui inferior al total del que s'ha percebut en la transmissió.
- Quan s'apliqui aquesta exempció, únicament forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que superi l'import total obtingut en la transmissió de les antigues accions o participacions.
- **No és aplicable** l'exempció per reinversió:
 - Quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions. En aquest cas, l'exempció no és procedent respecte als valors que formin part del patrimoni del contribuent.
 - Quan les accions es transmetin al cònjuge, o a parents, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs.
 - Quan les accions o les participacions es transmetin a una entitat respecte a la qual es produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones esmentades anteriorment al punt anterior, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç.

No obstant això, **aquest nou supòsit d'exempció**, tenint en compte el requisit de permanència de les accions i les participacions en el patrimoni del contribuent per un termini de com a mínim tres anys, **no es pot aplicar fins a l'any 2016**.

Supressió del règim fiscal anterior i establiment d'un règim transitori per a les inversions efectuades abans del 29 de setembre de 2013 (disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF)

A conseqüència del que s'ha explicat anteriorment, la segona de les mesures adoptades per la Llei 14/2013, de 27 de setembre, ha estat la de suprimir el règim fiscal que estableix per a inversions en empreses de creació nova o recent el Reial decret llei 8/2011, d'1 de juliol, de mesures de suport als deutors hipotecaris, de control de la despesa pública i cancel·lació de deutes amb empreses i autònoms contrets per les entitats locals, de foment de l'activitat empresarial i impuls de la rehabilitació i de simplificació administrativa, vigent fins aquell moment, per bé que, seguint el principi de seguretat jurídica, s'incorpora un règim transitori per a les inversions efectuades amb anterioritat.

El règim fiscal esmentat consistia en l'exempció dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de les accions d'empreses de creació nova o recent, regulada a l'article 33.4.d) i la disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF.

Aquests dos preceptes han estat derogats, i el règim transitori que incorpora la Llei 14/2013 permet aplicar l'exempció als contribuents que hagin adquirit accions o participacions d'empreses de creació nova o recent des del 7 de juliol de 2011 fins al 29 de setembre de 2013, sempre que es compleixin els requisits i les condicions establertes a la disposició addicional trenta-quatre d'aquesta Llei, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

S'ha de tenir en compte, no obstant això, que la normativa que regulava aquesta exempció exigia que el contribuent adquirís les accions o les participacions en l'entitat des del 7 de juliol de 2011 (data d'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011, d'1 de juliol) i que formessin part del seu patrimoni per un temps superior a tres anys i inferior a deu, comptats de data a data; per tant, **l'exempció només és aplicable als guanys patrimonials generats a partir del 7 de juliol de 2014**.

Exemple:

Després del tancament de l'òptica on treballaven, quatre treballadors decideixen obrir un nou establiment d'aquest tipus a Saragossa. Per fer-ho, el gener de 2015 constitueixen la societat anònima XX, amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

El senyor JASM, resident a Saragossa (antic client de l'òptica que es va tancar), decideix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2015 un total de 60 accions de la societat anònima "XX":

- 30 accions el març (30.000 euros)
- 30 accions el novembre (30.000 euros)

Determineu l'import de la deducció per inversió en empreses de creació nova o recent el 2015, suposant que es compleixen els requisits exigits per aplicar-la.

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents a la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar, en l'exercici 2015, tant la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació com la deducció autonòmica. No obstant això, d'acord amb la normativa autonòmica aplicable en l'exercici 2015, el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantitat invertida que superi la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació que preveu l'esmentat article 68.1 de la Llei de l'IRPF.

- Import total invertit el 2015 (30.000 + 30.000)	60.000,00

Deducció en la quota íntegra estatal

- Import de la inversió amb dret a deducció (1)	50.000,00
Base màxima de deducció	50.000,00
Base efectiva de deducció	60.000,00
- Import de la deducció (50.000 x 20%)	10.000,00

Deducció en la quota íntegra autonòmica

- Import de la inversió amb dret a deducció (2)	10.000,00
- Import de la deducció (10.000 x 20%) (3)	2.000,00

(1) Les quantitats invertides el 2015 tenen dret a la deducció sempre que compleixin els requisits exigits a l'article 68.1.1r de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent a partir del 29 de setembre de 2013 (data d'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització, l'article 27 de la qual afegeix un nou apartat 1 a l'article 68 de la LIRPF), i tenen com a base màxima de deducció la quantitat de 50.000 euros anuals, límit que estableix l'article esmentat.

S'ha de tenir en compte, a més, que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió, la venda o la transmissió es pot beneficiar de l'exempció del guany patrimonial que es generi, sempre que l'import obtingut es reinverteixi en accions d'empreses de creació nova o recent.

(2) Els 10.000 euros dels 60.000 invertits el 2015 que superen la base màxima de la deducció estatal poden servir de base de la deducció que estableix la Comunitat Autònoma en l'exercici de les seves competències, sempre que compleixin els requisits i les condicions exigits.

(3) En la deducció autonòmica, el percentatge de deducció aplicable és el 20 per 100, amb un import màxim de 4.000 euros, que, en aquest cas, no se superen.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa

(Art. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

Els **contribuents que exerceixen activitats econòmiques en estimació directa** poden aplicar els incentius i els estímuls a la inversió empresarial establerts a la normativa de l'impost sobre societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció, amb dues excepcions:

a) No resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu l'article 39.2 de la Llei de l'impost sobre societats, que estableix la possibilitat d'aplicar la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica sense quedar sotmesa al límit conjunt de la quota íntegra, i se'n pot sol·licitar, si s'escau, l'abonament, sempre que es compleixin determinats requisits.

b) Tampoc resulta d'aplicació als contribuents de l'IRPF el que preveu l'article 39.3 de la Llei de l'impost sobre societats, que permet sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament anticipat de deducció per inversió en producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals.

A més de les deduccions que estableix la Llei de l'impost sobre societats, amb les excepcions que s'acaben d'indicar, els contribuents de l'IRPF les activitats dels quals compleixin els requisits per ser considerades entitats de dimensió reduïda poden deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més endavant es comenten.

En conseqüència, en aquest exercici 2015 les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial que poden aplicar els contribuents titulars d'activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, normal o simplificada, es poden estructurar en les categories o els règims següents:

1. Règim general i règims especials de deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la Llei de l'impost sobre societats

1.1. Règim general de deduccions

Inversions empresarials que generen dret a deducció en l'exercici 2015

Les inversions empresarials que en l'exercici 2015 determinen el dret a deduir s'inclouen als articles següents **de la Llei de l'impost sobre societats**:

- **article 35** (deduccions per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica)
- **article 36** (deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals)
- **article 37** (deduccions per creació d'ocupació)
- **article 38** (deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat)

A més, pel que fa als rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que l'any 2015 s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immo-

biliàries, la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

- **Important:** el 2015 desapareixen les deduccions per inversions en instal·lacions destinades a la protecció del medi ambient i per la deducció per despeses i inversions per habitar els empleats en la utilització de noves tecnologies de la comunicació i de la informació.

Percentatges i límits per aplicar les deduccions de l'impost sobre societats

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i el límit conjunt o específic aplicable a les deduccions generades apareixen al quadre que s'inclou a les pàgines 542 i següent d'aquest capítol.

Deduccions no aplicades en l'exercici per insuficiència de quota ⁽⁵⁾

- **Deduccions del mateix exercici:** D'acord amb l'article 39 de la Llei de l'impost sobre societats, les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que conculguin en els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que conculguin en els 18 anys immediats i successius.

Excepció: el còmput dels terminis per aplicar aquestes deduccions es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, es produeixin resultats positius, en els casos següents:

- activitats noves;
- sanejaments de pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es consideri com a tal l'aplicació o la capitalització de reserves.
- **Deduccions d'exercicis anteriors:** les deduccions previstes al capítol IV del títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, i al capítol IV del títol VI del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, que estiguin pendents d'aplicar al començament del primer període impositiu que s'iniciï a partir de l'1 de gener de 2015, es poden deduir a partir del període impositiu esmentat, amb els requisits previstos a la respectiva normativa d'aplicació abans d'aquesta data, en el termini i amb les condicions establertes a l'article 39 de l'actual Llei de l'impost sobre societats.

1.2. Règims especials de deduccions

Despeses efectuades el 2015 vinculades a esdeveniments d'interès públic excepcional ⁽⁶⁾

Per tal d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'interès públic excepcional, en l'exercici 2015 es poden acollir als règims especials de deduccions les inversions i les despeses vinculades als esdeveniments següents:

⁽⁵⁾ Vegeu l'article 39 i la disposició transitòria vint-i-quatre de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

⁽⁶⁾ Article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals de mecenatge.

- **“Volta al Món a Vela, Alacant 2014”**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“3a edició de la Barcelona World Race”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de **“Rio de Janeiro 2016”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- Actes de celebració del **“VIII Centenari del pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015”**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Expo Milà 2015”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“L'Arbre és Vida”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Universiada d'Hivern de Granada 2015”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final divuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Pönferrada 2014”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 14 de juliol, de transformació del Fons per al Finançament dels Pagaments a Proveïdors (BOE del 15).
- **“Barcelona World Jumping Challenge”**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Madrid Horse Week”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“III Centenari de la Real Academia Española”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

- **“A Coruña 2015-120 anys després”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), modificada per la disposició addicional novena del Reial decret llei 8/2014, de 4 de juliol, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 5).
- **“IV Centenari de la segona part del Quixot”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga”**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Jocs del Mediterrani de 2017”**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“VIII Centenari de la Universitat de Salamanca”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Programa Jerez, capital mundial del motociclisme”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Cantàbria 2017, Liébana any jubilar”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Programa Univers Dona”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017”**, que estableix la disposició addicional seixantena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Barcelona Mobile World Capital”**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum”**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

- **“ORC Barcelona World Championship 2015”**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Barcelona Equestrian Challenge”**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Women's Hockey World League Round 3 Events 2015”**, que estableix la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Centenari de la Reial Federació Andalus de Futbol 2015”**, que estableix la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).
- **“Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Llorca”**, que estableix la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17).
 - **Important:** *la certificació de l'adequació de les despeses efectuades als objectius i als plans de cadascun dels programes esmentats anteriorment és competència del consorci o òrgan administratiu respectiu, d'acord amb el que disposa l'article 27.2.b) de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).*

Saldos pendents d'aplicació de programes de suport acabats abans de l'1 de gener de 2015

Les quantitats corresponents a les deduccions per inversions i despeses efectuades vinculades a esdeveniments d'interès públic excepcional que no puguin ser deduïdes en el període impositiu es poden aplicar en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius, i el còmput dels terminis per aplicar les deduccions es pot diferir en els termes previstos a l'article 39.1 de l'actual Llei de l'impost sobre societats.

Per aquesta raó, malgrat que la seva vigència s'ha acabat abans que s'iniciés aquest exercici, encara es pot aplicar la deducció corresponent als saldos pendents que corresponen als règims especials següents:

- **“Caravaca Jubilar 2003”**, que estableix la disposició addicional vint-i-dosena de la Llei 53/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **“Any Sant Xacobeo 2004”**, que estableix la disposició addicional segona de la Llei 53/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **“XV Jocs del Mediterrani. Almeria 2005”**, que estableix la disposició addicional sisena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).
- **“IV Centenari del Quixot”**, que estableix la disposició addicional vintena de la Llei 62/2003.
- **“Copa de l'Amèrica 2007”**, que estableix la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 62/2003, desplegada pel Reial decret 2146/2004, de 5 de novembre (BOE del 6).

- **“Salamanca 2005. Plaça Major d’Europa”**, que estableix l’article quinzè de la Llei 4/2004, de 29 de desembre, de modificació de taxes i beneficis fiscals d’esdeveniments d’interès públic excepcional (BOE del 30).
- **“Galícia 2005. Volta al Món a Vela”**, que estableix l’article dissetè de la Llei 4/2004 esmençada.
- **“Año Lebaniego 2006”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 30/2005, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2006 (BOE del 30).
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín 2008”**, que estableix l’article dinovè de la Llei 4/2004.
- **“EXPO Saragossa 2008”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de l’esmençada Llei 30/2005, de 29 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2006.
- **“Alacant 2008. Volta al Món a Vela”**, que estableix la disposició addicional quinzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2007 (BOE del 29).
- **“Any Jubilar de Guadalupe”**, que estableixen la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2007 (BOE del 29), i la disposició addicional trenta de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2008 (BOE del 27).
- **“Barcelona World Race”**, que estableix la disposició addicional setzena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2007 (BOE del 29).
- **“33a Copa de l’Amèrica”**, que estableix la disposició addicional trenta-unena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2008 (BOE del 27).
- **“Guadalquivir riu d’Història”**, que estableixen la disposició addicional trenta-dosena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2008 (BOE del 27), i la disposició addicional cinquanta-vuitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2010 (BOE del 24).
- **“Commemoració del Bicentenari de la Constitució de 1812”**, que estableixen la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 51/2007, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2008 (BOE del 27), i la disposició final onzena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2010 (BOE del 24).
- **“Londres 2012”**, que estableix la disposició addicional cinquantena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).
- **“Any Sant Xacobeo 2010”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).
- **“IX Centenari de Santo Domingo de la Calzada i de l’Any Jubilar Calceatense”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).
- **“Caravaca Jubilar 2010”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).
- **“Any Internacional per a la Investigació de l’Alzheimer i les Malalties Neurodegeneratives Relacionades: Alzheimer Internacional 2011”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).
- **“Any Hernandí. Oriola 2010”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l’Estat per a l’any 2009 (BOE del 24).

- **“Centenari de la Costa Brava”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2009 (BOE del 24).
- **“Simposi Commemoratiu del 90 Aniversari del Saló Internacional de l'Automòbil de Barcelona 2009”**, que estableix la disposició final primera de la Llei 4/2008, de 23 de desembre (BOE del 25).
- **“Misteri d'Elx”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Any Jubilar de Guadalupe 2010”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Jornades Mundials de la Joventut 2011”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Solar Decathlon Europe 2010 i 2012”**, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Volta al Món a Vela, Alacant 2011”**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24), amb la modificació introduïda per la disposició addicional tercera de la Llei 31/2011, de 4 d'octubre (BOE del 5).
- **“Google Lunar X Prize”**, que estableix la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **V Centenari del naixement a Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de l'Amazones “2011: ANY ORELLANA”**, que estableix la disposició addicional cinquanta de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“Tricentenari de la Biblioteca Nacional d'Espanya”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“VIII Centenari de la consagració de la catedral de Santiago de Compostel·la”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23), i la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Patrimoni Jove i el 4t Fòrum Juvenil Iberoamericà del Patrimoni Mundial”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Creació del Centre de Categoria 2 UNESCO a Espanya, dedicat a l'Art Rupestre i Patrimoni Mundial”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“40è aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)”**, que estableix la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“500 anys de Butlla Papal”**, que estableix la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“2012, Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat”**, que estableix la disposició addicional seixanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Any de la Neurociència”**, que estableix la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- **“Commemoratiu del VIII Centenari de la Batalla de les Navas de Tolosa (1212) i del V de la Conquesta, Annexió i Incorporació de Navarra al Regne de Castella (1512)”**, que estableix la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Commemoració del Mil·lenni de la fundació del Regne de Granada”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).
- **“Campionat del Món d'Handbol Absolut Masculí de 2013”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“Campionat del Món de Natació Barcelona 2013”**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)”**, que estableix la disposició addicional setanta-vuitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Candidatura de Madrid 2020”**, que estableix la disposició addicional dissetena del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14).
- **“Any Juníper Serra 2013”**, que estableix la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- **“Barcelona Mobile World Capital”**, que estableix la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **Campionat del Món de Bàsquet de Seleccions Nacionals en Categoria Absoluta “Mundobasket 2014”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).
- **“IV Centenari de la mort del pintor Domenico Theotokópulos, conegut com El Greco”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23), i la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- **“Vitòria-Gasteiz Capital Verda Europea 2012”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“Campionat del Món de Vela (ISAF) Santander 2014”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **IV Centenari de les relacions d'Espanya i el Japó a través del programa d'activitats de l'“Any d'Espanya al Japó”**, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatrena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **Campionat del Món de Tir Olímpic “Las Gabias 2014”**, que estableix la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).
- **“2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània”**, que estableix la disposició addicional vuitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30).

- “**Any Sant Jubilar Marià 2013-2014 a la Reial Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de Nostra Senyora del Rosari, Nostre Pare Jesús de la Sentència i Maria Santíssima de l'Esperança Macarena a la Ciutat de Sevilla**”, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28).
- “**Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón**”, que estableix la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- “**Campionat del Món de Patinatge Artístic Reus 2014**”, que estableix la disposició addicional cinquanta-cinquena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- “**Seixantena Edició del Festival Internacional de Teatre Clàssic de Mèrida**”, que estableix la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).
- “**Any de la Biotecnologia a Espanya**”, que estableix la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

■ **Important:** *s'ha de tenir en compte que els règims especials “Volta al Món a Vela, Alacant 2014”, “3a edició de la Barcelona World Race”, Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de “Rio de Janeiro 2016”, “VIII Centenari del pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)”, “V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015”, “Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016”, “Expo Milà 2015”, “L'Arbre és Vida”, “Universiada d'Hivern de Granada 2015”, “Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Ponferrada 2014”, “Barcelona World Jumping Challenge”, “Madrid Horse Week”, “III Centenari de la Real Academia Española”, “A Coruña 2015-120 anys després”, “IV Centenari de la segona part del Quixot”, “World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga”, “Jocs de la Mediterrània de 2017”, van iniciar la vigència en els exercicis 2012, 2013 i 2014 i mantenen aquesta vigència el 2015; per tant, juntament amb les deduccions per les inversions i les despeses efectuades en l'exercici 2015, poden quedar saldos pendents d'aplicar d'aquests règims d'exercicis anteriors.*

Percentatges i límits per aplicar les deduccions

El percentatge de deducció vinculat a aquests esdeveniments, com també el límit conjunt aplicable, consten al quadre de la pàgina 542 d'aquest capítol.

Còmput dels terminis

El còmput dels terminis per aplicar aquestes deduccions es pot diferir fins al primer exercici en què, dins el període de prescripció, es produeixin resultats positius en les empreses de nova creació i en les que sanegin pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que tingui aquesta consideració l'aplicació o la capitalització de reserves.

Incompatibilitats

Com a regla general, una mateixa inversió no pot originar l'aplicació de més d'una deducció per a un mateix contribuent, llevat d'una disposició expressa, ni pot originar l'aplicació d'una deducció en més d'un contribuent.

Manteniment de les inversions

Els elements patrimonials afectes a les deduccions han de continuar en funcionament durant 5 anys, o durant 3 anys si es tracta de béns mobles, o durant la seva vida útil, si és inferior.

Prescripció del dret per comprovar les deduccions

El dret de l'Administració per iniciar el procediment de comprovació de les deduccions previstes en aquest capítol aplicades o pendents d'aplicar prescriu al cap de 10 anys a comptar des de l'endemà del dia en què acabi el termini establert per presentar la declaració o l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a aplicar-la.

Un cop transcorregut aquest termini, el contribuent ha d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals vulgui aplicar, mitjançant l'exhibició de la liquidació o l'autoliquidació i la comptabilitat, i acreditar-ne el dipòsit durant el termini esmentat al Registre Mercantil.

Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions que es comenten en aquest apartat únicament s'apliquen als contribuents que exerceixen activitats econòmiques i que en determinen el rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats.

Tanmateix, les deduccions pendents d'aplicar provinents d'inversions efectuades en exercicis anteriors en què el contribuent hagi estat inclòs en el mètode d'estimació directa i hagi complert els requisits establerts a aquest efecte, es poden deduir en aquesta declaració i fins a l'acabament del termini legal concedit per fer-ho, encara que els contribuents titulars s'hagin acollit en aquest exercici al mètode d'estimació objectiva.

Règim general i règims especials de deducció

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
I Règim general (Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats)		
Activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		
Recerca i desenvolupament	25/42/8 per 100 17 per 100 (adicional)	
Innovació tecnològica	12 per 100	
Inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36): (3)		
Produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals	20/18 per 100	
Despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (despeses efectuades al territori espanyol)	15 per 100 (exclosa del límit conjunt)	
Despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals	20 per 100	
Per inversió en beneficis de l'antic art. 37 TRLIS (DT 24a LIS) (4)	10/5 per 100	
Creació d'ocupació (art. 37) (5)	3.000 euros/50 per 100 prestació atur	25/50 per 100
Creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38) (6)	9.000 /12.000 euros persona/any	
II Règims especials (7) i (8)		
"Volta al Món a Vela, Alacant 2014"	15 per 100	
"3a edició de la Barcelona World Race"	15 per 100	
Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"	15 per 100	
Actes de celebració del "VIII Centenari del Peregrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)"	15 per 100	
"V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015"	15 per 100	
"Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016"	15 per 100	
"Expo Milà 2015"	15 per 100	
"L'Àrbre és Vida"	15 per 100	

(Continua)

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció	Límit conjunt (9)
II Règims especials (7) i (8)		
"Universiada d'Hivern de Granada 2015"	15 per 100	
"Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Ponferrada 2014"	15 per 100	
"Barcelona World Jumping Challenge"	15 per 100	
"Madrid Horse Week"	15 per 100	
"III Centenari de la Real Academia Española"	15 per 100	
"A Coruña 2015-120 anys després"	15 per 100	
"IV Centenari de la segona part del Quixot"	15 per 100	
"World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga"	15 per 100	
"Jocs de la Mediterrània de 2017"	15 per 100	
"200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial"	15 per 100	25/50 per 100
"IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes"	15 per 100	
"VIII Centenari de la Universitat de Salamanca"	15 per 100	
"Programa Jerez, capital mundial del motociclisme"	15 per 100	
"Cantàbria 2017, Liébana any jubilar"	15 per 100	
"Programa Univers Dona"	15 per 100	
"60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial"	15 per 100	
"Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017"	15 per 100	
"Barcelona Mobile World Capital"	15 per 100	
"Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum" ...	15 per 100	
"ORC Barcelona World Championship 2015"	15 per 100	
"Barcelona Equestrian Challenge"	15 per 100	
"Women's Hockey World League Round 3 Events 2015"	15 per 100	
"Centenari de la Reial Federació Andalus de Futbol 2015"	15 per 100	
"Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Llorca"	15 per 100	

Notes del quadre:

(1) Les inversions efectuades per entitats en règim d'atribució de rendes (societats civils, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les dues modalitats, poden ser objecte de deducció per cadascun dels socis, els hereus, els comuns o els participants proporcionalment a la participació que tinguin en el resultat de l'entitat.

(2) El concepte de recerca i desenvolupament que dóna dret a practicar aquesta deducció es defineix a l'apartat 1.a) de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (en endavant, LIS). Igualment, les lletres b) i c) d'aquest apartat estableixen, respectivament, els requisits i les condicions per aplicar els percentatges de deducció, com també, si s'escau, la deducció addicional. Vegeu, també, la deducció addicional. Els percentatges de deducció són:

Notes del quadre (continuació):

– Amb caràcter general, el 25 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte. Tanmateix, en cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats de recerca i desenvolupament en el període impositiu siguin majors que la mitjana de les efectuades en els 2 anys anteriors, s'ha d'aplicar el 25 per 100 fins a aquesta mitjana i el 42 per 100 sobre l'excés respecte a aquesta mitjana. A més, es pot practicar una deducció addicional del 17 per 100 de l'import de les despeses de personal de l'entitat, corresponents a investigadors qualificats adscrits exclusivament a activitats de recerca i desenvolupament.

– El 8 per 100 de les inversions en elements d'immobilitat material i intangible, excloent-ne els edificis i els terrenys, sempre que estiguin afectes exclusivament a les activitats de recerca i desenvolupament.

El concepte d'innovació tecnològica s'estableix a l'apartat 2 de l'article 35 esmentat de la LIS. En aquest cas, el percentatge de deducció és el 12 per 100 de les despeses efectuades en el període impositiu per aquest concepte. D'altra banda, a l'apartat 3 de l'article 35 de la LIS hi ha determinats supòsits que no es consideren activitats de recerca i desenvolupament ni d'innovació tecnològica.

D'acord amb el que assenyalava l'article 38 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, les persones o les entitats que tinguin el propòsit de dur a terme activitats de recerca científica o d'innovació tecnològica poden sol·licitar a l'Administració tributària la valoració, d'acord amb les regles de l'impost sobre societats i amb caràcter previ i vinculant, de les despeses corresponents a aquestes activitats que considerin susceptibles de gaudir d'aquesta deducció. El precepte reglamentari esmentat fixa el contingut de la sol·licitud i el procediment que cal seguir.

Sens perjudici d'això, s'ha de tenir en compte que la possibilitat de quedar excloses del límit conjunt, aplicar-se amb un descompte del 20 per cent de l'import quan es compleixin determinats requisits i poder sol·licitar, en el cas d'insuficiència de quota, l'abonament a l'Administració que es concedeix a determinades entitats a l'article 39.2 de la LIS no és aplicable a l'IRPF, d'acord amb el que disposa l'article 68.2 de la LIRPF, modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer. quaranta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, que modifica la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(3) L'article 36 de la LIS regula la deducció en inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals, i distingeix en apartats diferenciats entre produccions espanyoles i despeses d'execució d'una producció estrangera.

La primera deducció, que regula l'article 36.1 de la LIS, comprèn les inversions en produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental, que permetin la confecció d'un suport físic previ a la producció industrial en sèrie, i dóna dret al productor a una deducció del 20 per 100 respecte al primer milió de base de la deducció i del 18 per 100 sobre l'excés d'aquest import. L'import d'aquesta deducció no pot ser superior a 3 milions d'euros.

En el supòsit d'una coproducció, els imports es determinen, per a cada coproducció, segons el percentatge de participació respectivament en aquesta coproducció.

L'article 36.1 de la LIS també regula la base de la deducció i els requisits per aplicar-la.

La segona deducció, que regula l'article 36.2 de la LIS, atorga als productors registrats al Registre d'Empreses Cinematogràfiques del Ministeri d'Educació, Cultura i Esport que s'encarreguin de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permetin la confecció d'un suport físic previ a la producció industrial en sèrie el dret a una deducció del 15 per 100 de les despeses efectuades al territori espanyol, sempre que aquestes despeses efectuades siguin, com a mínim, d'1 milió d'euros. Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també regula la base de la deducció, i estableix que l'import d'aquesta deducció, conjuntament amb la resta d'ajuts percebuts pel contribuent, no pot superar el 50 per cent del cost de producció.

S'ha de tenir en compte que, en el cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'aquesta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar l'abonament a l'Administració que concedeix l'article 39.3 de la LIS no és aplicable a l'IRPF, d'acord amb el que estableix l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, en compliment del que disposa la normativa comunitària, l'article 45 del Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 634/2015, de 10 de juliol, amb el títol "Límits de l'acumulació dels ajuts al sector cinematogràfic", exigeix, per aplicar aquesta deducció de l'article 36.2 de la LIS, els requisits següents:

- Les produccions que generin dret a aquesta deducció han de tenir un cost de 2 milions d'euros com a mínim.
- La base de la deducció no pot superar el 80 per 100 del cost total de la producció.

L'import d'aquesta deducció no pot ser superior a 2,5 milions d'euros per cada producció duta a terme. Aquesta deducció queda exclosa del límit conjunt (25/50 per 100) que preveu l'article 39.1 de la LIS per a les deduccions per incentivar el desenvolupament de determinades activitats, i, per tant, aquesta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per calcular aquest límit.

La tercera deducció i última, que regula l'article 36.3 de la LIS permet deduir el 20 per 100 de les despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals. La deducció generada en cada període impositiu no pot superar l'import de 500.000 euros per contribuent. Aquest apartat de l'article 36 de la LIS també regula els requisits per aplicar la deducció.

Notes del quadre (continuació):

(4) Els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que l'any 2015 s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries poden donar lloc a aplicar la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb les especialitats que estableix per a aquesta deducció l'article 68.2 de la LIRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, si es compleixen les condicions i els requisits que s'exigeixen. En aquest sentit, la disposició transitòria vint-i-quatre de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE de 28 de novembre), estableix a l'apartat 5 que "les rendes acollides a la deducció per inversió de beneficis que preveu l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, d'acord amb la redacció vigent en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2015, es regulen pel que estableix aquest text refós i les normes que el despleguen, fins i tot quan la inversió i la resta de requisits es produeixin en períodes impositius a partir de l'1 de gener de 2015.

S'ha de tenir en compte que la nova redacció de l'article 68.2.b) de la LIRPF que regula la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries ha entrat en vigor l'1 de gener de 2015, i afecta, per això, els rendiments obtinguts el 2015 invertits en aquest mateix exercici.

(5) L'article 37 de la LIS, amb el títol "Deduccions per creació d'ocupació", regula dos incentius fiscals per a la contractació i reproduceix de manera literal l'article 43, avui derogat, del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

El primer dels incentius és aplicable únicament als empresaris que no tinguin personal contractat, i consisteix en una deducció de 3.000 euros en la quota íntegra si el primer treballador és menor de trenta anys.

El segon dels incentius va destinat a les empreses de cinquanta treballadors o menys que contractin aturats beneficiaris d'una prestació contributiva d'atur, i consisteix en la possibilitat de deduir de la quota íntegra el 50 per 100 del menor dels imports següents:

- a) L'import de la prestació per atur que el treballador tingui pendent de rebre en el moment de la contractació.
- b) L'import corresponent a dotze mensualitats de la prestació per atur que tingui reconeguda.

Els contractes de treball als quals es pot aplicar aquesta deducció són els contractes de treball per temps indefinit de suport als emprenedors, que es defineixen a l'article 4 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral.

Aquesta deducció s'aplica respecte als contractes efectuats en el període impositiu fins a arribar a una plantilla de 50 treballadors, i sempre que, en els dotze mesos següents a l'inici de la relació laboral, es produeixi, respecte a cada treballador, un increment de la plantilla mitjana total de l'entitat en almenys una unitat respecte a la que hi havia en els dotze mesos anteriors.

L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el treballador contractat hagi rebut la prestació per atur durant almenys tres mesos abans de l'inici de la relació laboral. A aquest efecte, el treballador ha de proporcionar a l'entitat un certificat del Servei Públic d'Ocupació Estatal sobre l'import de la prestació pendent de rebre en la data prevista d'inici de la relació laboral.

Totes dues deduccions s'apliquen a la quota íntegra del període impositiu corresponent a l'acabament del període de prova d'un any exigint en el tipus de contracte corresponent, i es condicionen al manteniment d'aquesta relació laboral durant almenys tres anys des de la data d'inici. L'incompliment de qualsevol dels requisits que s'assenyalen en aquest article determina la pèrdua de la deducció.

No obstant això, no s'entén que s'incompleixi l'obligació de manteniment d'ocupació si el contracte de treball s'extingeix, un cop transcorregut el període de prova, per causes objectives o per acomiadament disciplinari quan l'un o l'altre sigui declarat o reconegut com a procedent, dimissió, mort, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

El treballador contractat que doni dret a una d'aquestes deduccions previstes no es computa a l'efecte de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació prevista al règim d'empreses de dimensió reduïda.

En el supòsit que el contracte se subscriu a temps parcial, les deduccions s'apliquen proporcionalment a la jornada de treball pactada al contracte.

(6) L'article 38 de la LIS inclou la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat que abans regulava l'article 41 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març. Aquesta deducció determina les quantitats deduïbles següents segons el grau de discapacitat dels treballadors:

- 9.000 euros per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors amb discapacitat en un grau igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100, contractats pel contribuent, experimentat durant el període impositiu, respecte a la mitjana de la plantilla de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediatament anterior.
- 12.000 euros per cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla de treballadors, amb les mateixes condicions, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

A més, es manté la incompatibilitat en el còmput de treballadors contractats entre aquesta deducció i l'aplicació de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació establerta per a les entitats de dimensió reduïda que estableix l'article 102 de la LIS. Vegeu, sobre aquesta qüestió, la pàgina 240 del capítol 7.

(7) La regulació específica de cadascun dels esdeveniments d'interès públic excepcional inclosos en aquest apartat de "Règims especials" de deducció es detalla a les pàgines 533 i següents d'aquest capítol.

Notes del quadre (continuació):

8) Vegeu l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

9) Els límits de deducció que preveu l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en l'IRPF sobre la quota que resulti de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles **490** i **491** de la pàgina 15 de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en l'habitatge habitual (en el cas de contribuents als quals és aplicable el règim transitori d'aquesta deducció), per inversió en empreses de creació nova o recent, prevista a l'article 68.1 de la LIRPF, i per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial (caselles **492** i **493**, **494**, **495** i **496**, respectivament, de la mateixa pàgina 15).

Amb relació a aquests límits, i per a l'exercici 2015, l'article 39.1 de la LIS estableix que l'import de les deduccions (excloent-ne la deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals a què es refereix l'article 36.2 de la LIS, que no se sotmet a aquests límits), aplicades en el període impositiu, no poden superar, conjuntament, el 25 per 100.

No obstant això, aquest límit puja al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista a l'article 35 de la LIS, que correspongui a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, superi el 10 per 100 de la quota total de l'impost, minorada en les deduccions per protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial i per inversions en l'habitatge habitual i en empreses de creació nova o recent.

Si hi ha saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que escaigui (25 per 100 o 50 per 100) s'ha d'aplicar conjuntament a les deduccions de l'exercici 2015 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.

2. Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques [art. 68.2.b) Llei IRPF]

Contribuents que poden aplicar la deducció

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents de l'IRPF que desenvolupin activitats econòmiques i que compleixin els requisits per ser considerats una entitat de dimensió reduïda, (7) en l'exercici en què s'obtinguin els rendiments objecte d'inversió.

Objecte i base de la deducció

Donen dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2015** que s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques que s'inverteixin en elements nous afectes s'ha de consignar a la casella **705** de l'annex A.3) de la declaració.

A aquest efecte, s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'inverteixi una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que correspongui a aquests rendiments, sense que, en cap cas, la mateixa quantia es pugui entendre invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció és la quantia invertida, és a dir, la part de la base liquidable general positiva del període impositiu corresponent als rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu objecte d'inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries.

■ **Important:** en l'exercici 2015 poden coexistir dues deduccions: la deducció per inversió de beneficis de l'article 37 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, provinent de rendiments obtinguts el 2014 invertits el 2015, i aquesta deducció que va entrar en vigor l'1 de gener de 2015 per rendiments obtinguts el 2015 invertits en el mateix exercici. Vegeu la nota (4) del quadre anterior.

(7) Vegeu el concepte d'entitat de dimensió reduïda que es comenta al capítol 7, pàgines 238 i següent.

Termini per fer la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'ha de fer en el període impositiu en què s'obtinguin els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

El dret a aplicar aquesta deducció es produeix en el període impositiu en què es fa la inversió, si bé està condicionat a l'afectació de l'element patrimonial a l'activitat econòmica dins el termini d'inversió.

La inversió s'entén efectuada en la data en què es produeix la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que són objecte de contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit. Tanmateix, en aquest darrer cas, la deducció està condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La posada a disposició dels elements patrimonials s'ha d'entendre com a disponibilitat de la cosa objecte del contracte, és a dir, el lliurament d'aquest objecte que constitueix el mode d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció s'ha de practicar en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què es faci la inversió.

Percentatge de deducció

- 5 per 100, amb caràcter general.
- 2,5 per 100, en els casos següents:

a) Si en l'exercici en què es van obtenir els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, que preveu l'article 32.3 de la Llei de l'IRPF per als contribuents que iniciïn l'exercici d'una activitat econòmica i determinin el rendiment net d'aquesta activitat d'acord amb el mètode d'estimació directa.

b) Si els rendiments reinvertits van originar el dret a la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla de l'article 68.4 de la LIRPF, en l'exercici en què es van obtenir.

És aplicable el percentatge del 5 per 100 si en l'exercici en què es van obtenir els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla ni la reducció de l'article 32.3 de la LIRPF, encara que aquesta deducció o reducció s'apliqui en l'exercici següent (exercici de la inversió).

Límits

L'import de la deducció no pot ultrapassar la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques.

■ **Atenció:** a l'annex A.3) de la declaració, dins el subapartat corresponent a la “Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques”, s'ha de fer constar, a la casella 706, el període impositiu en què s'han obtingut els rendiments objecte de reinversió, i a les caselles 707 i 708, respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció (que no pot ultrapassar la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques que són objecte d'inversió).

Permanència en el patrimoni del contribuent d'elements patrimonials objecte d'inversió

Els elements patrimonials objecte d'inversió han d'estar en funcionament en el patrimoni del contribuent, excepte si hi ha una pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la vida útil de l'element, si aquesta és inferior.

La transmissió dels elements patrimonials objecte de la inversió abans de l'acabament del termini de temps exigít de manteniment determina la pèrdua de la deducció, i, per tant, l'import d'aquesta deducció s'ha d'ingressar en la liquidació del període impositiu en què es manifesta l'incompliment, juntament amb els interessos de demora que corresponguin.

Tanmateix, no es perd la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de l'acabament del termini indicat al paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor net comptable, si fos menor, en els termes que s'estableixen per tenir dret a aquesta deducció.

Amb relació a aquest requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produeix la transmissió fins a l'acabament del període impositiu següent, per efectuar la inversió.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions que regula l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries, i amb la reserva per a inversions a les Canàries que regula l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

3. Règims especials de deduccions per a activitats econòmiques exercides a les Canàries

3.1. Deduccions per a inversions a les Canàries (art. 94 Llei 20/1991)

Les inversions que es mantinguin a l'arxipèlag canari, efectuades per persones físiques que exerceixen activitats econòmiques a les Canàries, es poden acollir al règim general de deduccions que preveu el text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb els percentatges i els límits específics que s'indiquen al quadre de la pàgina següent:

- **Important:** aquesta deducció és incompatible amb la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques.

Modalitats d'inversions (1)	Percentatge de deducció (2)	Límit conjunt (3)
Activitats de recerca i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35): (2)		
Recerca i desenvolupament	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (addicional)	
Innovació tecnològica	45 per 100	
Inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36):		
Produccions espanyoles de llargmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals	40/38 per 100	
Despeses d'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals (despeses efectuades al territori espanyol)	35 per 100 (exclusa del límit conjunt)	60 per 100 o 90 per 100
Despeses de producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals	40 per 100	
Creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38)	9.000 /12.000 euros persona/any	
Inversions en territoris de l'Àfrica Occidental (art. 27 bis Llei 19/1994)	15/10 per 100	
Despeses de propaganda i publicitat (art. 27 bis Llei 19/1994)	15 per 100	
Inversions en adquisició d'actius fixos	25 per 100	50 per 100

Notes del quadre:

(1) Les modalitats d'inversions són:

• Les deduccions que preveu la Llei de l'impost sobre societats amb increments en els percentatges de deducció corresponents. Els requisits i les condicions que determinen l'aplicació de les deduccions pels conceptes indicats al quadre es troben als articles 35, 36 i 38 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (en endavant, LIS) que s'indiquen en cadascun. El comentari sobre aquestes deduccions de l'impost sobre societats s'inclou a les notes del quadre de la pàgina 542 anterior.

Tanmateix, s'ha de tenir en compte que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), estableix límits específics de les deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals de l'article 36 de la LIS efectuades a les Canàries.

• La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat que regula l'article 27 bis de la Llei 19/1994 permet practicar, a aquells contribuents amb domicili fiscal a les Canàries amb un import net de la xifra de negocis igual o inferior a 10 milions d'euros en el període impositiu immediatament anterior i amb una plantilla mitjana en aquest període inferior a 50 persones, una sèrie de deduccions en la quota íntegra per inversions en la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd. D'altra banda, també es permet deduir per l'import satisfet en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per al llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues, incloent-hi, en aquest cas, les que se celebrin a Espanya amb caràcter internacional.

Notes del quadre (continuació):

- D'altra banda, d'acord amb la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, les Canàries continua aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material que regulava la Llei 61/1978, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats. Els actius fixos que donen dret a deducció han de pertànyer a alguna de les categories següents:

- Maquinària, instal·lacions i eines.
- Equips per al processament d'informació.
- Elements de transport interior i exterior, exclosos els vehicles susceptibles d'ús propi per persones vinculades directament o indirectament a l'empresa.

Així mateix, l'adquisició de l'element d'actiu fix usat ha de comportar una millora tecnològica evident per a l'empresa. Aquesta circumstància s'ha d'acreditar, en cas de comprovació o investigació de la situació tributària del contribuent, justificant que l'element objecte de la deducció tindrà, o ja ha tingut, algun dels efectes següents:

- Disminució del cost de producció unitari del bé o el servei.
- Millora de la qualitat del bé o el servei.

El contribuent ha de conservar, a disposició de l'Administració tributària, una certificació emesa pel transmissor en què es faci constar que l'element objecte de la transmissió no ha gaudit anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del fons de previsió per a inversions.

Finalment, cal indicar que, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, ha estat modificada pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE el 20), per establir que les quantitats no deduïdes (incloent-hi els saldos de les deduccions pendents d'aplicació l'1 de gener de 2015) es poden aplicar, respectant els límits que siguin d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguin en els 15 anys immediats i successius.

(2) D'acord amb l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries (BOE del 8), els tipus aplicables sobre les inversions efectuades han de ser superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

Tanmateix, hi ha una excepció, ja que d'acord amb el que estableix la disposició addicional tretzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), s'ha de tenir en compte que el percentatge de la deducció per activitats d'innovació tecnològica que es duïguin a terme a les Canàries i compleixin els criteris que estableix l'apartat 2 de l'article 35 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, és del 45 per 100, i no és d'aplicació el que disposa l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries.

En el cas de la deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat, els percentatges són del 15 per 100 de les inversions o de l'import satisfet en concepte de despeses. Ara bé, en el cas de despeses de propaganda i publicitat, el percentatge pot ser del 10 per 100 si es compleixen els requisits que s'exigeixen a l'article 27 bis de la Llei 19/1994, l'import net de la xifra de negocis no supera els 50 milions d'euros i la plantilla mitjana esmentada és inferior a 250 persones.

(3) D'acord amb l'article 94.1.b) de la Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota ha de ser sempre superior en un 80 per 100 al que es fixi en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals. Aquest límit conjunt sobre la quota és independent del que correspongui per les inversions acollides al règim general de deduccions i als altres règims especials que recull l'annex A.3) de la declaració. L'aplicació del límit del 90 per 100 es condiciona al compliment dels requisits exigits per al límit del 50 per 100 que es comenta a la nota ⁽¹⁾ del quadre de les pàgines 542 i següent d'aquest capítol.

La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1994 està sotmesa als límits que estableix l'apartat 1 de l'article 39 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

En cas de la deducció inversions en adquisicions d'actius fixos, té un límit independent del 50 per 100 de la quota esmentada.

Aquest límit de la deducció per inversions a les Canàries en actius fixos nous s'aplica, d'acord amb la Resolució del TEAC de 9 d'abril de 2015, dictada en recurs extraordinari d'alçada per unificar criteris, sobre el total de la quota íntegra i no només sobre la part d'aquesta quota que correspongui a rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades a les Canàries.

3.2. Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries (art. 26 Llei 19/1994)

Import de la deducció

El 50 per 100 de la part de la quota íntegra minorada, si s'escau, en l'import de la deducció per la reserva per a inversions a les Canàries, en la part que correspongui proporcionalment

als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries pels beneficiaris de la deducció.

Requisits

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- Que els béns corporals produïts a les Canàries derivin de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en aquest darrer cas, la pesca d'altura es desembarqui als ports canaris i es manipuli o es transformi a l'arxipèlag.
- Que els contribuents estiguin domiciliats a les Canàries. Si els contribuents tenen el domicili en altres territoris, s'han de dedicar a la producció o la transformació dels béns assenyalats anteriorment a les Canàries mitjançant una sucursal o un establiment permanent.
- Que determinin els rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguin positius.

■ **Atenció:** *s'ha de tenir en compte que la bonificació regulada a l'article 26 de la Llei 19/1994 no es pot aplicar als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, propis d'activitats de construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.*

3.3. Deducció per dotacions a la reserva per a inversions a les Canàries (art. 27 Llei 19/1994)

Import i límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció és variable i es determina aplicant el tipus mitjà de gravamen (suma dels tipus mitjans de gravamen general i autonòmic, caselles 486 i 487 de la pàgina 15 de la declaració) a les dotacions que, dels rendiments nets d'explotació de l'exercici, es destinen a la reserva per a inversions a les Canàries que preveu l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries BOE del 7.⁽⁸⁾

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 80 per 100 de la part de la quota íntegra** que correspongui proporcionalment a l'import dels rendiments nets d'explotació que provenguin d'establiments situats a les Canàries.

En tributació conjunta, el límit màxim de la deducció s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges, si tots dos tenen dret a la deducció, però el resultat d'aquesta aplicació no pot ser una deducció superior al 80 per 100 de la quota íntegra.

Requisits per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits que es comenten a continuació i que es recullen a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol.⁽⁹⁾

⁽⁸⁾ Vegeu, també, el Reial decret 1758/2007, de 28 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de desplegament de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, en matèries relatives als incentius fiscals en la imposició indirecta, la reserva per a inversions a les Canàries i la Zona Especial Canària (BOE de 16 de gener de 2008).

⁽⁹⁾ Els apartats 2, 4, 5, 6, 8, 11, 13, 16 i 17 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, han estat modificats, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.u del Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20). Igualment, el Reial decret 15/2015 ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol.

- **Que el contribuent determini els rendiments nets de l'activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que aquests rendiments provenguin d'activitats dutes a terme per mitjà d'establiments situats a les Canàries.
- **Que la reserva per a inversions estigui comptabilitzada de manera separada**, i que no se'n disposi mentre els béns en què s'hagi materialitzat hagin de continuar a l'empresa.
- **Que les quantitats destinades a aquesta reserva es materialitzin en el termini màxim de tres anys**, comptats des de la data de meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què s'hagi dotat la reserva, en la realització d'alguna de les inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994 (BOE del 30).

Les inversions que inclou el precepte esmentat són, en síntesi, les següents:

Article 27.4.A: inversions inicials consistents, entre d'altres, en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'actiu fix material o immaterial a conseqüència de:

- La creació d'un establiment.
- L'ampliació d'un establiment.
- La diversificació de l'activitat d'un establiment per elaborar nous productes.
- La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

També es consideren inversions inicials les inversions en sòl, edificat o sense edificar, sempre que compleixin els requisits establerts al precepte legal esmentat.

Article 27.4.B: creació de llocs de treball relacionada de manera directa amb les inversions previstes a la lletra A) que es produeixi dins un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament d'aquesta inversió.

Article 27.4.B bis: creació de llocs de treball efectuada en el període impositiu que no pugui ser considerada inversió inicial pel fet que no compleix algun dels requisits establerts a la lletra B) de l'article 27, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions a la reserva efectuades pel contribuent en el període impositiu.

Article 27.4.C: adquisició d'elements patrimonials de l'actiu fix material o immaterial que no es pugui considerar inversió inicial pel fet que no reuneix alguna de les condicions previstes a la lletra A) anterior, com també la inversió en actius que contribueixin a la millora i la protecció del medi ambient canari, i també les despeses de recerca i desenvolupament que es determinin reglamentàriament.

Article 27.4.D: la subscripció dels títols següents:

1r Accions o participacions en el capital emeses per societats a conseqüència de la seva constitució o l'ampliació de capital que exerceixin l'activitat a l'arxipèlag, sempre que es compleixin els requisits establerts al precepte legal esmentat.

2n Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la Zona Especial Canària a conseqüència de la seva constitució o l'ampliació de capital, sempre que es compleixin els requisits i les condicions establerts legalment.

3r Qualsevol instrument financer emès per entitats financeres, sempre que els fons captats amb la finalitat de materialitzar la reserva es destinin al finançament a les Canàries de projectes privats en què les inversions siguin aptes d'acord amb el que regula aquest article, sempre que les emissions les supervisi el Govern de les Canàries i disposin d'un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

4t Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de les Canàries, de les corporacions locals canàries o de les empreses públiques o els organismes autònoms d'aquestes corporacions, sempre que el deute es destini a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

5è Títols valors emesos per organismes públics que procedeixin a la construcció o l'explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les administracions públiques a les Canàries, si el finançament obtingut amb aquesta emissió es destina de manera exclusiva a la construcció o l'explotació de què es tracti, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici.

6è Títols valors emesos per entitats que procedeixin a la construcció o l'explotació d'infraestructures o equipaments d'interès públic per a les administracions públiques a les Canàries, un cop obtinguda la concessió administrativa o el títol administratiu habilitant corresponent, si el finançament obtingut amb aquesta emissió es destina de manera exclusiva a la construcció o l'explotació de què es tracti, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades en cada exercici i en els termes previstos reglamentàriament. L'emissió dels títols valors corresponents està subjecta a l'autorització administrativa prèvia per part de l'administració competent per atorgar el títol administratiu habilitant corresponent.

- **Que els actius en què es materialitzi la inversió estiguin situats o siguin rebuts a l'arxipèlag canari**, que s'hi utilitzin, que estiguin afectes i siguin necessaris per exercir les activitats econòmiques del contribuent, tret del cas dels que contribueixin a la millora i la protecció del medi ambient canari.

- **Que els actius en què es materialitzi la reserva per a inversions indicades a les lletres A i C anteriors, com també els adquirits per les societats participades a què es refereix la lletra D comentada més amunt, estiguin en funcionament a l'empresa del mateix contribuent almenys durant cinc anys**, sense que siguin objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per fer-ne ús. Si la vida útil d'aquests actius és inferior al període esmentat, no es considera que s'incompleix aquest requisit si es procedeix a l'adquisició d'un altre element patrimonial que reuneixi els requisits exigits per aplicar la deducció i que estigui en funcionament durant el temps necessari per completar aquest període. En el cas d'adquisició de sòl, el termini és de deu anys.

Els contribuents que es dediquin a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per fer-ne ús d'actius fixos poden gaudir de la reserva per a inversions, sempre que no hi hagi cap vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o els cessionaris d'aquests béns, en els termes que defineix l'article 18.2 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, ni es tracti d'operacions d'arrendament financer.

Si es tracta de l'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes al paràgraf anterior s'han de complir els requisits que estableix el quart paràgraf de l'apartat 8 de l'article 27 de l'esmentada Llei 19/1994, de 6 de juliol.

■ **Important:** *l'article únic.u del Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20), ha derogat l'apartat 10 de l'article 27 de la Llei 19/1994; per tant, ja no cal que el contribuent presenti per via telemàtica el pla d'inversió dins els terminis de declaració de l'impost en què es practiqui la deducció corresponent a la reserva per a inversions a les Canàries i mitjançant el formulari que constava a la pàgina de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a internet.*

Incompatibilitats

Aquesta deducció és incompatible, per als mateixos béns i les mateixes despeses, amb la deducció per a inversions de l'article 68.2 de la Llei de l'IRPF, amb les deduccions per incentivar l'exercici de determinades activitats regulades a la Llei de l'impost sobre societats, i amb la

deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries.

Inversions anticipades de dotacions futures

D'acord amb el que estableix l'article 27.11 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, del règim econòmic i fiscal de les Canàries, els contribuents poden dur a terme inversions anticipades, que es consideren materialització de la reserva per a inversions, que s'efectuïn amb càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu en què s'efectua la inversió o en els tres posteriors, sempre que es compleixin els altres requisits exigits a aquest efecte. Aquesta materialització i el sistema de finançament corresponent s'han de comunicar conjuntament amb la declaració de l'IRPF del període impositiu en què s'efectuïn les inversions anticipades.

Informació que cal subministrar en la declaració de l'IRPF

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2015 de la reserva per a inversions a les Canàries corresponent als exercicis 2011 a 2015 i inversions anticipades de dotacions futures s'ha de subministrar d'acord amb el desglossament que consta a l'epígraf corresponent de l'annex A.2) de la declaració, de la manera següent:

a) Dotacions i materialitzacions efectuades el 2015.

- Caselles **648, 651, 655, 659 i 663.**

S'ha d'indicar l'import de les dotacions corresponents a cadascun dels exercicis 2011 a 2015.

- Caselles **649, 652, 656, 660, 664 i 667.**

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació declarada prèviament en les inversions previstes a les lletres A, B, B bis i D 1r de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles **650, 653, 657, 661, 665 i 668.**

S'ha d'indicar l'import de les materialitzacions efectuades amb càrrec a la dotació declarada prèviament en les inversions previstes a les lletres C i D 2n a 6è de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles **654, 658, 662 i 666.**

S'ha d'indicar l'import de cadascuna de les dotacions declarades prèviament que estigui pendent de materialitzar el 31 de desembre de 2015.

b) Inversions anticipades de dotacions futures a la reserva per a inversions a les Canàries, efectuades el 2015.

La informació s'ha de fer segons aquest desglossament:

- Casella **667.**

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades el 2015 en concepte de materialització anticipada de dotacions futures en les previstes a l'article 27.4.A, B, B bis i D 1r, Llei 19/1994.

- Casella **668.**

S'ha d'indicar l'import de les inversions efectuades el 2015 en concepte de materialització anticipada de dotacions futures en les previstes a l'article 27.4.C i D 2n a 6è, Llei 19/1994.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

(Art. 68.2 i 69.2 Llei IRPF)

Quan es tracti de contribuents que exerceixin activitats econòmiques i determinin el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i els estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin a la normativa de l'impost sobre societats només els són d'aplicació si s'estableix d'aquesta manera per reglament, tenint en compte les característiques i les obligacions formals del mètode esmentat.

Durant l'exercici 2015 no s'ha establert per reglament l'aplicació de cap d'aquests incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

1. Donatius efectuats a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

(Art. 68.3 i 69.1 Llei IRPF; 69.2 Reglament)

1.1. En general, donatius i donacions a entitats beneficiàries del mecenatge

• Donen dret a la deducció els donatius, les donacions i les aportacions efectuats pel contribuent a qualsevol de les entitats que s'esmenten a continuació: ⁽¹⁰⁾

- a) Les fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).
- b) Les organitzacions no governamentals de desenvolupament a què es refereix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de cooperació internacional per al desenvolupament, sempre que tinguin la forma jurídica de fundacions o associacions.
- c) Les delegacions de fundacions estrangeres inscrites al Registre de fundacions.
- d) Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autònom que hi estan integrades, com també el Comitè Olímpic Espanyol i el Comitè Paralímpic Espanyol.
- e) Les federacions i les associacions de les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els paràgrafs anteriors.
- f) L'Estat, les comunitats autònomes i els ens locals, com també els organismes autònoms de l'Estat i les entitats autònomes de caràcter anàleg de les comunitats autònomes i dels ens locals.
- g) Les universitats públiques i els col·legis majors que hi estan adscrits.
- h) L'Institut Cervantes.
- i) L'Institut Ramon Llull i la resta d'institucions amb finalitats anàlogues de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.
- j) Els organismes públics de recerca que depenen de l'Administració general de l'Estat.

⁽¹⁰⁾ Vegeu els articles 2 i 16 i les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, vuitena, novena, desena, divuitena i dinovena de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

- k) La Creu Roja espanyola i l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.
- l) L'Obra Pia dels Sants Llocs.
- m) Els consorcis Casa d'Amèrica, Casa Àsia, l'Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània i el Museu Nacional d'Art de Catalunya.
- n) Les fundacions pròpies d'entitats religioses inscrites al Registre d'entitats religioses que compleixin els requisits de les entitats sense finalitats lucratives establerts a la Llei 49/2002.
- ñ) Les entitats de l'Església catòlica incloses als articles IV i V de l'Acord sobre assumptes econòmics subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu i les entitats d'altres esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
- o) L'Institut d'Espanya i les reials acadèmies que hi estan integrades, com també les institucions de les comunitats autònomes que tinguin finalitats anàlogues a les de la Reial Acadèmia Espanyola.
- p) El Museu Nacional del Prado.
- q) El Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia.

Conceptes deduïbles i base de la deducció

Les modalitats de donacions que donen dret a la deducció i la base d'aquesta deducció són les següents:

- **Donatius dineraris.** La base de la deducció és l'import del donatiu.
- **Donatius o donacions de béns o drets.** La base de la deducció és el valor comptable que tinguin els béns o els drets esmentats en el moment de la transmissió i, si no en tenen, el valor determinat segons les normes de l'impost sobre el patrimoni.
- **Quotes d'afiliació a associacions, diferents dels partits polítics, que no es corresponen amb el dret a percebre una prestació present o futura.** La base de la deducció està constituïda per l'import de les quotes.
- **Constitució del dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, efectuats sense contraprestació.** En aquests supòsits, la base de deducció està constituïda per:
 - a) **Usdefruit sobre béns immobles.** El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble, cada any de durada de l'usdefruit, que es determina de manera proporcional al nombre de dies que corresponen a cada període impositiu.
 - b) **Usdefruit sobre valors.** L'import anual dels dividends o els interessos percebuts per l'usufructuari en cadascun dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.
 - c) **Usdefruit sobre altres béns o drets.** L'import anual que resulti d'aplicar l'interès legal del diner en cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment en què es constitueixi segons les normes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.
- **Donatius o donacions de béns que formin part del patrimoni històric espanyol o de béns culturals de qualitat garantida.** En ambdós supòsits, la base de la deducció és la valoració efectuada a aquest efecte per la Junta de qualificació, valoració i exportació.

▪ **Important:** *el valor determinat d'acord amb les regles anteriors té com a límit màxim el valor normal de mercat del bé o el dret transmès en el moment de la transmissió.*

Percentatges de deducció

Els contribuents tenen dret a deduir de la quota íntegra el resultat d'aplicar a la base de la deducció corresponent al conjunt de donatius, donacions i aportacions amb dret a deducció, determinada d'acord amb el que s'estableix a l'apartat anterior, l'escala següent aplicable durant el període impositiu 2015: ⁽¹¹⁾

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	50
Resta base de deducció	27,5
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	32,5

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat

Si en els dos períodes impositius immediatament anteriors s'han fet donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció a favor d'una mateixa entitat per un import igual o superior en cadascun d'ells al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció a favor d'aquesta mateixa entitat que superi 150 euros és, per al 2015, el 32,5 per 100. ⁽¹²⁾

- **Atenció:** l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **637** de l'annex A.1) de la declaració.

1.2. Donatius, donacions i aportacions a les activitats prioritàries de mecenatge

Percentatges i límit aplicable

- Quan es tracti de quantitats donades o satisfetes a les entitats indicades anteriorment i que aquestes entitats destinin a **la realització i el desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge**, els percentatges anteriors pugen cinc punts percentuals, és a dir:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	55
Resta base de deducció	32,5
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	37,5

- **Atenció:** l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **636** de l'annex A.1) de la declaració.

(11) Vegeu, per al 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, afegida per la disposició final cinquena, primer. dos de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

(12) Vegeu, per al 2015, la disposició transitòria quarta de la Llei 49/2002, de 23 de novembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, afegida per la disposició final cinquena, primer. dos de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

Activitats prioritàries de mecenatge el 2015

Les activitats prioritàries de mecenatge en l'exercici 2015 són les següents: ⁽¹³⁾

1a Les dutes a terme per l'Institut Cervantes per promoure i difondre la llengua espanyola i la cultura mitjançant xarxes telemàtiques, noves tecnologies i altres mitjans.

2a La promoció i la difusió de les llengües oficials dels diferents territoris de l'Estat espanyol dutes a terme per les institucions corresponents de les comunitats autònomes amb llengua oficial pròpia.

3a La conservació, la restauració o la rehabilitació dels béns del patrimoni històric espanyol indicats a l'annex XIII de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), com també les activitats i els béns que s'incloguin, amb un acord previ entre el Ministeri d'Educació, Cultura i Esports i el Ministeri d'Indústria, Energia i Turisme, en el programa de digitalització, conservació, catalogació, difusió i explotació dels elements del patrimoni històric espanyol, "patrimonio.es", a què es refereix l'article 75 de la Llei 53/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).

4a Els programes de formació del voluntariat que hagin estat subvencionats per les administracions públiques.

5a Els projectes i les actuacions de les administracions públiques dedicats a promoure la societat de la informació i, en particular, els projectes i les actuacions que tinguin per objecte la prestació dels serveis públics mitjançant serveis informàtics i telemàtics a través d'internet.

6a La recerca, el desenvolupament i la innovació en les instal·lacions científiques que, a aquest efecte, s'inclouen a l'annex XIV de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

7a La recerca, el desenvolupament i la innovació orientats a resoldre els reptes de la societat identificats en l'Estratègia Espanyola de Ciència i Tecnologia i d'Innovació per al període 2013-2020, dutes a terme per les entitats reconegudes a aquest efecte pel Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, a proposta del Ministeri d'Economia i Competitivitat.

8a El foment de la difusió, la divulgació i la comunicació de la cultura científica i la innovació, dutes a terme per la Fundació Espanyola per a la Ciència i la Tecnologia i de la Innovació per al període 2013-2020 i duts a terme per les entitats que, a aquest efecte, siguin reconegudes pel Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques, a proposta del Ministeri d'Economia i Competitivitat.

9a Els programes adreçats a lluitar contra la violència de gènere que hagin estat subvencionats per les administracions públiques o que es duguin a terme en col·laboració amb aquestes administracions.

10a Les activitats de foment, promoció i difusió de les arts escèniques i musicals dutes a terme per les administracions públiques o amb el suport d'aquestes administracions.

11a Les dutes a terme per la Biblioteca Nacional d'Espanya en compliment de les finalitats i les funcions de caràcter cultural i de recerca científica que estableix el Reial decret 1638/2009, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova l'Estatut de la Biblioteca Nacional d'Espanya.

⁽¹³⁾ Vegeu la disposició addicional cinquanta-dosena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

12a Les dutes a terme per la Fundació CEOE en col·laboració amb el Consell Superior d'Esports en el marc del projecte "Espanya competeix: tant a l'empresa com a l'esport", amb la finalitat de contribuir a impulsar i projectar les pimes espanyoles en l'àmbit intern i internacional, potenciar joves talents esportius i promoure l'empresari com a motor de creixement associat als valors de l'esport.

Els donatius, les donacions i les aportacions assenyalades al paràgraf anterior que, d'acord amb l'apartat dos d'aquesta disposició addicional, es poden beneficiar de l'elevació en cinc punts percentuals dels percentatges i els límits de les deduccions que estableixen els articles 19, 20 i 21 de la Llei 49/2002 esmentada **tenen el límit de 50.000 euros anuals per a cada aportant.**

13a Les activitats dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la lluita contra la pobresa i la consecució d'un desenvolupament humà sostenible als països en desenvolupament.

14a Les activitats dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la promoció i el desenvolupament de les relacions culturals i científiques amb altres països, com també per a la promoció de la cultura espanyola a l'exterior.

15a Les dutes a terme per la Fundació ONCE en el marc del programa de beques "Oportunitat al Talent", com també les activitats culturals dutes a terme per aquesta entitat en el marc de la Biennial d'Art Contemporani, l'Espai Cultural "Canvi de Sentit" i l'exposició itinerant "El món flueix".

16a Els programes i les activitats relacionades amb la celebració dels esdeveniments següents, sempre que hagin estat aprovats pel consorci respectiu:

"Volta al Món a Vela, Alacant 2014"

"3a edició de la Barcelona World Race"

Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"

Actes de celebració del "VIII Centenari del Pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostel·la (1214-2014)"

"V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015"

"Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016"

"Expo Milà 2015"

"L'Arbre és Vida"

Programa "Universiada d'Hivern de Granada 2015"

"Campionat del Món de Ciclisme en Carretera Ponferrada 2014"

"Barcelona World Jumping Challenge"

"Madrid Horse Week"

"III Centenari de la Real Academia Española"

"A Coruña 2015-120 anys després"

"IV Centenari de la segona part del Quixot"

"World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga"

"Jocs de la Mediterrània de 2017"

"200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial"

"IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes"

"VIII Centenari de la Universitat de Salamanca"

"Programa Jerez, capital mundial del motociclisme"

"Cantàbria 2017, Liébana any jubilar"

“Programa Univers Dona”

“60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial”

“Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017”

“Barcelona Mobile World Capital”

“Any internacional de la llum i de les tecnologies basades en la llum”

“ORC Barcelona World Championship 2015”

“Barcelona Equestrian Challenge”

“Women's Hockey World League Round 3 Events 2015”

“Centenari de la Reial Federació Andalus de Futbol 2015”

“Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Llorca”

Exemple

El senyor SMA ha fet, durant el 2015, les donacions següents:

- A l'ONG “TT”, inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002, a la qual prèviament no hi havia fet cap donació, la quantitat de 1.000 euros.
- A l'ONG “XX”, inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002, a la qual ha fet donacions pel mateix import els dos últims anys, la quantitat de 1.000 euros.

Cap de les quantitats que ha donat el senyor SMA a les ONG indicades anteriorment no han estat destinades a la realització i el desenvolupament d'activitats i programes prioritaris de mecenatge.

Determineu l'import de la deducció.

Solució

Base de deducció (1.000 + 1.000)..... 2.000,00

Import de la deducció per donatius..... 633,75

a) Donacions a l'ONG “TT” (1.000 euros) (1)

150 euros al 50% 75,00

850 al 27,5 per 100 233,75

b) Donacions a l'ONG “XX” (1.000 euros)

1.000 euros al 32,5% (2) 325,00

Total..... 633,75

Notes:

(1) Als 1.000 euros donats per primera vegada a l'ONG “TT” que no han estat destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge, s'hi aplica el percentatge previst en l'exercici 2015 per a quantitats donades (50% sobre els primers 150 euros i 27,5% sobre l'import restant).

(2) Als 1.000 euros donats a l'ONG “XX” que tampoc no han anat destinats a activitats i programes prioritaris de mecenatge, s'hi aplica el percentatge incrementat previst per als supòsits en què el contribuïent ha fet donacions per un import o valor igual o superior, a la mateixa entitat, en els dos exercicis anteriors (32,5%).

2. Donatius efectuats a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Percentatges i límit aplicable

Donen dret a **deducció del 10 per 100** les quantitats donades a fundacions reconegudes legalment que retin comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, i també a associacions declarades d'utilitat pública, quan aquestes fundacions i associacions no estiguin incloses en

l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

- **Atenció:** *l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella 638 de l'annex A.1) de la declaració.*

3. Aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors

Donen dret a **deducció del 20 per 100** les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors.

La base màxima d'aquesta deducció és de **600 euros anuals** i està constituïda per les quotes d'afiliació i les aportacions que preveu la lletra a) de l'apartat dos de l'article 2 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

L'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **639** de l'annex A.1) de la declaració.

- **Important:** *fins al 2014 les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors efectuades podien ser objecte de reducció en la base imposable general amb un límit de 600 euros anuals.*

4. Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions

Com a requisit comú de caràcter general, per tenir dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment s'ha de poder acreditar l'efectivitat de la donació efectuada.

- En particular, **les deduccions per raó de donatius, donacions i aportacions deduïbles fetes a l'empara del règim de deduccions que estableix la Llei 49/2002** s'han d'acreditar mitjançant una certificació emesa per l'entitat beneficiària, en què, a més del número d'identificació fiscal del donador i de l'entitat, hi consti el següent: ⁽¹⁴⁾

1. Menció expressa que l'entitat donatària es troba inclosa entre les que regula la Llei esmentada.
2. Data i import del donatiu, quan aquest sigui dinerari.
3. Document públic o un altre document autèntic que acrediti el lliurament del bé donat, quan no es tracti de donatius en diners.
4. Destinació que l'entitat donatària assignarà a l'objecte donat en compliment de la seva finalitat específica.
5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sens perjudici del que estableixen les normes imperatives civils que regulen la revocació de donacions. A aquest efecte, cal assenyalar que, d'acord amb l'article 4 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics (BOE del 5), les donacions efectuades de conformitat amb aquesta Llei tenen caràcter irrevocable.

- L'aplicació de la deducció per donacions efectuades als partits polítics es condiciona, d'acord amb l'article 13 de l'esmentada Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, al fet que el contribuent disposi del document que acredita la donació emès pel partit polític que la rep.

(14) Vegeu l'article 24 de la Llei 49/2002.

■ **Important:** *en cas que, un cop efectuada la donació, aquesta sigui revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què es produeixi la revocació s'han d'ingressar les quantitats corresponents als beneficis fiscals gaudits, sens perjudici dels interessos de demora que escaiguin.*

• Finalment, les **entitats beneficiàries de donatius que donen dret a la deducció del 10 per 100** han de trametre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en què, a més de les dades identificatives, han de fer constar la informació següent relativa als donants: ⁽¹⁵⁾

- a) Nom i cognoms.
- b) Número d'identificació fiscal.
- c) Import del donatiu.
- d) Indicació de si el donatiu dóna dret a aplicar alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

5. Límit aplicable (at. 69.1 Llei IRPF)

La base de la deducció per donatius, donacions i altres aportacions no pot superar, amb caràcter general, el **10 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

No obstant això, la base de la deducció per **donatius, donacions i aportacions que es destinen** a la realització i el desenvolupament d'**activitats i programes prioritaris de mecenatge** que s'han detallat al punt 1.2 anterior pot arribar fins al **15 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració.

Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

(Art. 68.4 Llei IRPF i 58 Reglament)

L'aplicació de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla presenta modalitats diferents segons que el contribuïent resideixi o no a Ceuta o Melilla i, si es tracta de contribuïents residents en aquestes ciutats, segons que el període de residència sigui inferior o bé igual o superior a tres anys. Per tant, la deducció presenta les modalitats següents:

a) Contribuents residents a Ceuta o Melilla durant un termini inferior a tres anys

En aquest supòsit, la deducció consisteix en el **50 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que correspongui proporcionalment a les rendes computades per determinar les bases liquidables que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

b) Contribuents residents a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys

Els contribuïents que hagin residit a Ceuta o Melilla durant un període de temps no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats amb posterioritat al final d'aquell termini, **poden aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats**. Per poder aplicar la deducció, cal que es compleixi el requisit següent:

- **Que almenys la tercera part del patrimoni net del contribuïent**, determinat d'acord amb la normativa de l'impost sobre el patrimoni, **estigui situat a Ceuta o Melilla**.

⁽¹⁵⁾ Vegeu l'article 69.2 del Reglament de l'IRPF.

L'import màxim de les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats que poden gaudir de la deducció és l'import net dels rendiments i dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

Es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla, a l'efecte de les deduccions anteriors, les rendes següents

- **Els rendiments del treball**, si deriven de feines de qualsevol classe dutes a terme en aquests territoris i, en particular, les prestacions per atur i les que regula l'article 17.2.a) de la Llei de l'IRPF (pensions i havers passius, prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats, plans de pensions, contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que originen rendiments del treball d'acord amb el que disposa l'article esmentat, plans de previsió assegurats i les prestacions rebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).
- **Els rendiments que provenen de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla, o de drets reals que recaiguin sobre aquests béns.
- **Els rendiments que provenen del desenvolupament d'activitats econòmiques** exercides efectivament a Ceuta o Melilla. A aquest efecte, es consideren activitats econòmiques exercides efectivament a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics o que comporti la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

Es considera que no es donen aquestes circumstàncies si es tracta d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes i, en general, si les operacions no determinen rendes per elles soles.

Si es tracta d'activitats pesqueres i marítimes, es poden aplicar les regles que estableix l'article 33 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març (BOE de l'11).

- **Els guanys patrimonials** que provenen de béns immobles situats a Ceuta o Melilla o de béns mobles situats en aquests territoris.
- **Els rendiments del capital mobiliari** provinents d'obligacions o préstecs, quan els capitals estiguin invertits en aquests territoris i s'hi generin les rendes corresponents.
- **Els rendiments del capital mobiliari** provinents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estigui situat a Ceuta o Melilla i s'utilitzi efectivament en aquests territoris.
- **Les rendes provinents de societats** que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguin a rendes a què sigui aplicable la bonificació que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats, ⁽¹⁶⁾ en els supòsits següents:

1r Quan tinguin el domicili i l'objecte social exclusiu en aquests territoris.

⁽¹⁶⁾ L'article 33 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, estableix, per als contribuents d'aquest impost, una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que correspongui a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operin efectivament i materialment en aquests territoris. L'apartat 6 de l'article 33, ja esmentat, de la LIS determina que les entitats que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys poden aplicar la bonificació que preveu l'article 33 per les rendes obtingudes fora d'aquestes ciutats en els períodes impositius que acabin un cop transcorregut el termini esmentat si com a mínim la meitat dels actius els tenen situats a Ceuta o Melilla. Tanmateix, queden exclòs del que preveu aquest apartat les rendes que provenen de l'arrendament de béns immobles situats fora de d'aquests territoris. L'import màxim de rendes amb dret a bonificació és el de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

2n Quan operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguin rendes fora d'aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguin dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats. A aquests efectes s'han d'identificar les reserves provinents de rendes a les quals hagi estat aplicable la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

Per identificar les reserves provinents d'aquestes rendes, les entitats que obtinguin rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'article 33.6 de la Llei de l'impost sobre societats han d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació que determina l'article 58.2 del Reglament de l'IRPF.

- **Els rendiments provinents de dipòsits o comptes** en tota mena d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

c) Contribuents no residents a Ceuta o Melilla

Els contribuents no residents a Ceuta o Melilla poden deduir el 50 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que correspongui proporcionalment a les rendes computades per determinar les bases liquidables positives que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

■ **Important:** en aquesta modalitat, no es pot aplicar la deducció en cap cas sobre les rendes següents:

- Les provinents d'institucions d'inversió col·lectiva, llevat que tots els seus actius estiguin invertits a Ceuta o Melilla.
- Els rendiments del treball.
- Els guanys patrimonials que provenen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.
- Els rendiments provinents de dipòsits o de comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla **no pot superar** en cap cas el **50 per 100** de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica de l'impost.

■ **Atenció:** l'import total de la deducció per raó de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla s'ha de consignar a la casella **641** de l'annex A.2) de la declaració.

Exemple:

El senyor MVC, solter i sense fills, va traslladar la seva residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2013, i va residir en aquesta darrera ciutat d'ençà d'aquella data. Durant l'exercici 2015 ha obtingut les rendes següents:

- Rendiment net reduït del treball.....	31.000,00
- Rendiment net reduït del capital mobiliari.....	500,00
- Rendiment net reduït del capital immobiliari.....	3.200,00
- Guany patrimonial reduït imputable al 2015.....	20.000,00

Els rendiments nets del treball provenen de la relació laboral que té amb una empresa situada a Ceuta. Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta. D'altra banda, els rendiments del capital immobiliari corresponen a un pis de la seva propietat situat a Cadis i que va estar llogat de l'1 de gener de 2015 al 30 de setembre d'aquell mateix any. El dia 1 d'octubre de 2015 va vendre aquest pis i va obtenir, a conseqüència de la transmissió, un guany patrimonial reduït de 20.000 euros.

Determineu l'import de la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta en l'exercici 2015.

Solució:

Nota prèvia: com que ha residit a Ceuta durant un termini inferior a tres anys, la deducció per rendes obtingudes a Ceuta només es pot aplicar sobre les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que corresponguin proporcionalment a les rendes obtingudes a Ceuta (rendiments nets del treball i rendiments nets del capital mobiliari).

Base imposable general i base liquidable general (31.000 + 3.200)	34.200,00
Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi (20.000 + 500)	20.500,00
Mínim personal i familiar	5.550,00

1. Quota íntegra corresponent a la base liquidable general

1.1r Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)

Escala general

Fins a 34.000,00.....	4.182,75
Rest a 200,00 al 18,5%.....	37,00
Quota 1	4.219,75

Escala autonòmica

Fins a 34.000,00.....	4.352,75
Rest a 200,00 al 19,5%.....	39,00
Quota 2	4.391,75

1.2n Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Escala general 5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3	527,25
Escala autonòmica: 5.550 al 10%	555,00
Quota 4	555,00

1.3r Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (quota 1 - quota 3): 4.219,75 – 527,25.....	3.692,50
Quota íntegra general autonòmica (quota 2 - quota 4): 4.391,75 – 555,00	3.841,75

2. Quota corresponent a la base liquidable de l'estalvi (20.500,00)

Gravamen estatal

Fins a 6.000,00.....	570,00
Rest a 14.500,00 al 10,50%.....	1.522,50
Quota gravamen estatal	2.092,50

Gravamen autonòmic

Fins a 6.000,00.....	600,00
Rest a 14.500,00 al 11%.....	1.595,00
Quota gravamen autonòmic.....	2.195,00

3. Determinació de les quotes íntegres

- Part estatal (3.692,50 + 2.092,50)	5.785,00
- Part autonòmica (3.841,75 + 2.195,00).....	6.036,75

Solució (continuació):**4. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla (1)**

- Part estatal (50 per 100)	1.728,93
- Part autonòmica (50 per 100)	1.728,93

5. Quota líquida

- Part estatal (5.785,00 – 1.733,46)	4.051,54
- Part autonòmica (6.036,75 – 1.733,46)	4.303,29

(1) La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable general es determina mitjançant la fórmula següent:

$$50\% \times \frac{\text{Quota íntegra general}}{\text{Base liquidable general}} \times \text{Base liquidable general obtinguda a Ceuta}$$

En aquest exemple, és 50% [(3.692,50 + 3.841,75) ÷ 34.200 x 31.000] = 3.414,64

La deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi es determina mitjançant la fórmula següent:

$$50\% \times \frac{\text{Quota íntegra de l'estalvi}}{\text{Base liquidable de l'estalvi}} \times \text{Base liquidable de l'estalvi obtinguda a Ceuta}$$

En aquest exemple, és 50% [(2.092,50 + 2.195,00) ÷ 20.500 x 500] = 52,29

Total deducció per rendes obtingudes a Ceuta (3.414,64 + 52,29) = 3.466,93 euros, import que s'ha de distribuir al 50 per 100 en la part estatal i la part autonòmica, d'acord amb el que estableixen els articles 67 i 77 de la Llei de l'IRPF.

Deducció per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

(Art. 68.5 i 69.1 Llei IRPF)

Import i conceptes deduïbles

El 15 per 100 de les inversions o les despeses efectuades durant l'exercici pels conceptes següents:

- **Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol**, feta fora del territori espanyol per a la introducció d'aquests béns dins el territori, sempre que aquests béns siguin declarats d'interès cultural o s'incloguin a l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seva introducció.

La base d'aquesta deducció en aquesta modalitat és la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del patrimoni històric espanyol.

- **Conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seva propietat que siguin declarats d'interès cultural** segons la normativa del patrimoni històric de l'Estat i de les comunitats autònomes.

- **La rehabilitació d'edificis, el manteniment i la reparació de les teulades i les façanes**, com també **la millora d'infraestructures** de la seva propietat, situats en l'entorn que sigui objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats patrimoni mundial per la Unesco situats a Espanya.

La llista de ciutats, conjunts i béns declarats patrimoni mundial per la Unesco es troben a l'annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24).

Requisits addicionals

Adquisició de béns del patrimoni històric espanyol. Cal que aquests béns romanguin al territori espanyol i dins el patrimoni del titular durant quatre anys com a mínim.

Inversions o despeses en béns d'interès cultural. L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment de les exigències que estableix la normativa del patrimoni històric espanyol de l'Estat i de les comunitats autònomes, en particular respecte als deures de visita i l'exposició pública d'aquests béns.

Límit aplicable

La base de la deducció per actuacions per a la protecció del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial **no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles **435** i **445** de la pàgina 13 de la declaració.

■ **Atenció:** *l'import total de la deducció per inversions i despeses per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i de les ciutats, els conjunts i els béns situats a Espanya declarats patrimoni mundial per la Unesco s'ha de consignar a la casella 640 de l'annex A.2) de la declaració.*

■ **Supressió de la deducció per compte estalvi empresa:** *des de l'1 de gener de 2015 desapareix la deducció per compte estalvi empresa que regulava l'apartat 5 de l'article 68 de la Llei de l'IRPF.*

Deducció per lloguer de l'habitatge habitual: règim transitori

Introducció

La Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28), ha suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, la deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

Tanmateix, per als contribuents que ja practicaven deduccions per lloguer amb anterioritat, s'introdueix un règim transitori que els permet continuar gaudint de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents el 31 de desembre de 2014.

Règim transitori (disposició transitòria quinzena Llei IRPF)

A qui s'aplica el règim transitori?

Poden aplicar la deducció per lloguer de l'habitatge habitual els contribuents que compleixin les condicions següents:

- Que hagin subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015, pel qual hagin satisfet, abans d'aquesta data, quantitats pel lloguer de l'habitatge habitual.

S'aplica el règim transitori si el 2015 es prorroga un contracte subscrit abans d'aquell any pel qual es va tenir dret el 2014 i/o en exercicis anteriors a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

- Que hagin tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes pel lloguer d'aquest habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

S'aplica el règim transitori si el contracte es va subscriure abans del 2015 encara que el 2014 i/o en exercicis anteriors no s'hagi aplicat la deducció per lloguer de l'habitatge habitual malgrat que es complien els requisits per aplicar-la.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de l'IRPF manté, per als contribuents que tinguin dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014.

Import i requisits per aplicar la deducció (art. 67.1, 68.7 i 77.1 Llei IRPF; redacció vigent el 31-12-2014)

Sens perjudici de la deducció per lloguer de l'habitatge habitual que, si s'escau, hagi aprovat cada comunitat autònoma per a l'exercici 2015, els contribuents poden deduir **el 10,05 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu** pel lloguer de l'habitatge habitual, **sempre que la seva base imposable sigui inferior a 24.107,20 euros anuals**.

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades a les caselles **380** (base imposable general) i **395** (base imposable de l'estalvi) de la pàgina 12 de la declaració.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció és de:

- 9.040 euros anuals**, si la base imposable és igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.
- 9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, si la base imposable es troba compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals.

On BI és la base imposable del contribuent. És a dir, la suma de les quantitats consignades a les caselles **380** (base imposable general) i **395** (base imposable de l'estalvi) de la pàgina 12 de la declaració.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a aplicar el règim transitori la base imposable dels quals, d'acord amb els termes comentats anteriorment, sigui igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no poden aplicar aquesta deducció.*

Exemple:

El senyor MAV té, des de l'exercici 2006, el seu habitatge habitual en lloguer i ha practicat deduccions per aquest concepte en l'IRPF. En l'exercici 2015 ha satisfet per aquest concepte a l'arrendador la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent en l'exercici 2015, que tributa de manera individual, ha pujat a 21.500 euros, i la base imposable de l'estalvi, a 600 euros.

Determineu l'import de la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en l'exercici 2015.

Solució:

Quantitats satisfetes per lloguer de l'habitatge habitual 6.900,00

Base màxima de la deducció:

Com que la seva base imposable és superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determina restant de 9.040 euros el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

És a dir: $9.040 - [1,4125 \times (22.100 - 17.707,20)]$ 2.835,17

Import de la deducció: $(2.835,17 \times 10,05\%)$ 284,93

L'import de la deducció determinat d'aquesta manera s'ha de fer constar a les caselles **507** i **508** de la pàgina 15 de la declaració, i a cadascuna s'ha de consignar el 50 per 100 del total de la deducció. És a dir, $284,93 \times 50\% = 142,46$.

Deducció per obres de millora en habitatge. Quantitats pendents de deducció

(Disposició adicional vint-i-novena i disposició transitòria vint-i-unena Llei IRPF)

Des del 14 d'abril de 2010 fins al 31 de desembre de 2012 es poden distingir, segons el moment en què es van efectuar les obres, dos règims de la deducció per obres de millora:

- **La deducció per obres de millora en l'habitatge habitual**, regulada a la disposició adicional vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, en la redacció que hi dóna l'article 1 del Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril (BOE del 13), que podien aplicar els contribuents la base imposable dels quals fos inferior a 53.007,20 euros anuals per les **obres efectuades des del 14 d'abril de 2010 fins al 6 de maig de 2011**.
- **La deducció per obres de millora en qualsevol habitatge** (no solament en l'habitatge habitual), regulada a la mateixa disposició adicional vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, després de la modificació introduïda per la disposició final primera del Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril (BOE de 6 de maig), que poden aplicar els contribuents la base imposable dels quals fos inferior a 71.007,20 euros anuals per les **obres efectuades des del 7 de maig de 2011 fins al 31 de desembre de 2012**.

■ **Important:** *l'aplicació d'una deducció o l'altra a les quantitats satisfetes per la realització d'aquestes obres té en compte, complint el requisit que les obres s'efectuïn en les períodes indicats (des del 14 d'abril de 2010 fins al 6 de maig de 2011 i entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012), el règim vigent en el moment del pagament de les obres.*

Doncs bé, la coexistència en l'exercici 2011 d'aquests dos règims de deducció, segons que les obres s'hagin efectuat abans o des del 7 de maig, unida a la previsió continguda en tots dos règims que les quantitats satisfetes en un exercici que no hagin pogut ser deduïdes perquè superaven la base màxima anual es puguin deduir, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents, ha determinat que en la declaració de l'exercici 2015 s'hagi de tenir en compte, a l'efecte de poder-la aplicar, la possibilitat que concorrin quantitats pendents de deduir per un règim i l'altre, la qual cosa exigeix establir en quin ordre s'han d'aplicar aquestes quantitats.

Amb relació a aquesta última qüestió, l'ordre d'aplicació de deducció per obres de millora, en les dues modalitats (deducció per obres de millora en habitatge i per obres de millora en l'habitatge habitual), en la declaració de l'exercici 2015 és el següent:

Primer. Deducció per obres de millora en habitatge (disposició addicional vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, en la redacció que hi dona el Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril).

1r Quantitats satisfetes des del 7 de maig fins al 31 de desembre de 2011 pendents de deducció.

2n Quantitats satisfetes el 2012 pendents de deducció.

Segon. Deducció per obres de millora en l'habitatge habitual (disposició addicional vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, en la redacció que hi dona el Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril). Exclusivament les quantitats satisfetes des de l'1 de gener fins al 6 de maig de 2011 pendents de deducció.

■ **Important:** *en la declaració de l'IRPF 2015 no és possible aplicar les quantitats satisfetes des del 14 d'abril fins al 31 de desembre de 2010 pendents de la deducció, atès que ha transcorregut el límit dels quatre exercicis següents que fixava la norma per a la deducció corresponent.*

1. Quantitats satisfetes entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012 pendents de deducció per obres de millora efectuades en un habitatge propietat del contribuent

Només poden aplicar aquesta deducció, respecte a les quantitats pendents de 2011 i 2012, els contribuents que en l'exercici 2015 tinguin una **base imposable inferior a 71.007,20 euros anuals**.

L'import corresponent es determina sumant les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent, caselles **380** (base imposable general) i **395** (base imposable de l'estalvi) de la pàgina 12 de la declaració.

Si en l'exercici en què les obres es van dur a terme i es van pagar (2011 i/o 2012) la base imposable del contribuent va passar de 71.007,20 euros, no és possible deduir per aquestes mateixes obres en els períodes impositius següents, encara que en aquests períodes la base imposable estigui dins del límit legal.

Import de la deducció

Base de la deducció

- Per a l'exercici 2015 la base d'aquesta deducció està constituïda per:
 - Quantitats satisfetes **des del 7 de maig fins al 31 de desembre de 2011 que no van poder ser** deduïdes en la declaració de l'exercici 2011 ni en les del 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.
 - Quantitats satisfetes **el 2012 que no van poder ser** deduïdes en la declaració de l'exercici 2012 ni en les del 2013 i 2014 **perquè superaven la base màxima anual de deducció**.
- Perquè tinguin dret a aquesta deducció, les quantitats s'han d'haver satisfet mitjançant una targeta de crèdit o de debit, una transferència bancària, un taló nominatiu o un ingrés en comptes en entitats de crèdit a les persones o les entitats que efectuïn les obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

Base màxima anual per declaració

La base màxima anual per declaració d'aquesta deducció és de:

- a) Si la base imposable del contribuent és igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals.
- b) Si la base imposable està compresa entre 53.007,20 euros anuals i 71.007,20 euros anuals: 6.750 euros menys el resultat de multiplicar per 0,375 la diferència entre la base imposable i 53.007,20 euros anuals.

L'import de la base imposable del contribuent es determina sumant els imports de la base imposable general i de l'estalvi, caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració.

■ **Atenció:** *s'ha de tenir en compte que les quantitats satisfetes en cadascun d'aquests exercicis 2011 i 2012 que no s'han deduït perquè se superava la base màxima anual de deducció es poden deduir, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.*

Si concorren quantitats deduïbles provinents dels dos exercicis que no han pogut ser objecte de deducció perquè superaven la base màxima de deducció, el límit indicat anteriorment és únic per al conjunt d'aquestes quantitats, i es dedueixen, en primer lloc, les quantitats pendents corresponents a l'any 2011 abans que els romanents de 2012.

■ **Important:** *no passa el mateix si coexisteixen quantitats amb dret a deducció pendents d'aplicar provinents de 2011 per obres de millora en l'habitatge habitual amb quantitats pendents de 2011 o de 2012 pel règim de deducció que estem examinant (per obres de millora en l'habitatge propietat del contribuent); en aquest cas s'han d'aplicar, en primer lloc, aquestes últimes deduccions, perquè aquest règim és més favorable per al contribuent.*

La base acumulada tant de les quantitats que van ser objecte de deducció com de les pendents de deduir no pot passar, en aquest règim, de 20.000 euros per habitatge.

Aquest límit de 20.000 euros s'ha de distribuir entre els copropietaris amb dret a practicar la deducció d'acord amb el respectiu percentatge de propietat de l'immoble.

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes que s'han comentat anteriorment, és el **20 per 100**.

■ **Atenció:** *les quantitats pendents de deducció que s'apliquen en aquest exercici s'han de consignar a la casella **509** de la pàgina 15 de la declaració.*

Exemple:

La senyora RL efectua, l'octubre de 2011, obres en el segon habitatge. Les obres consisteixen tant en la substitució de totes les finestres (marc i vidres) per finestres dobles per aconseguir una eficiència més gran en l'aïllament tèrmic de l'habitatge com en la instal·lació de panells solars a la teulada per obtenir un estalvi energètic més important. L'import de les obres, que puja a 19.500 euros, es va fer efectiu en dos pagaments mitjançant transferència bancària. El primer, a l'acabament de les obres (l'octubre de 2011), per un import de 10.000 euros, i el segon, l'abril de 2012, de 9.500 euros.

Pel pagament efectuat en l'exercici 2011 la senyora RL es va deduir 5.000 euros en la declaració de l'exercici 2011; en la declaració dels exercicis 2012, 2013 i 2014 es va deduir 4.120 euros, 0 euros i 280 euros, respectivament. Va quedar pendent la quantitat de 600 euros.

Pel que fa al pagament efectuat en l'exercici 2012, queda pendent de deduir totalment.

Determineu l'import de la deducció per a l'exercici 2015, sabent que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi de la senyora RL en aquest exercici puja a 69.000 euros.

Solució:

Quantitats pendents de deduir provinents de l'any 2011 (*).....	600, 00
Quantitats pendents de deduir provinents de l'any 2012.....	9.500,00
Base màxima anual per declaració: $(6.750 - [0,375 \times (69.000 - 53.007,20)])$	752,70
Import de la deducció: $(752,70 \times 20\%)$ (*).....	150,54

Resta de quantitats que poden ser deduïbles en els anys següents provinent dels pagaments efectuats el 2012 per l'obra executada el 2011: 9.347,30 euros:

Romanent de l'exercici 2011: 0

Romanent de l'exercici 2012: $9.500 - 152,70 = 9.347,30$ euros per deduir en l'exercici 2016

Nota:

(*) Les quantitats no deduïdes en la declaració de l'exercici 2011 perquè superaven la base màxima de deducció anual s'han d'aplicar abans que les quantitats satisfetes el 2012. En aquest cas, s'aplica el total del romanent de 2011 (600 euros), i, del romanent de 2012, la quantitat de 152,70 euros $(752,70 - 600)$.

2. Quantitats satisfetes entre l'1 de gener i el 6 de maig de 2011 pendents de deducció per obres de millora en l'habitatge habitual

Aquesta deducció només resulta aplicable per obres efectuades entre el 14 d'abril de 2010 i el 6 de maig de 2011 en l'habitatge habitual o en l'edifici en què es trobi aquest habitatge, a les quantitats satisfetes entre l'1 de gener i el 6 de maig de 2011 que no van poder ser deduïdes en les declaracions dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.

Condicions i requisits per a l'aplicació

Poden aplicar aquesta deducció els contribuents **la base imposable dels quals el 2015 sigui inferior a 53.007,20 euros anuals**.

L'import corresponent es determina sumant les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració.

Si en l'exercici en què s'efectuen les obres la base imposable supera el límit establert, no és possible deduir per aquestes mateixes obres en els períodes impositius següents, encara que en aquests períodes la base imposable estigui dins del límit legal.

Import de la deducció

Base de la deducció

La base d'aquesta deducció ha d'estar constituïda per les **quantitats satisfetes entre l'1 de gener i el 6 de maig de 2011 que no van poder ser deduïdes** en la declaració dels exercicis 2011, 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.

■ **Advertiment:** quan concorrin quantitats amb dret a deducció pendents d'aplicar provinents de 2011 per aquest règim amb quantitats pendents de 2011 i 2012 per la deducció

per obres de millora en habitatge propietat del contribuent (que hem examinat a l'apartat 1 anterior), s'han d'aplicar, en primer lloc, les corresponents a aquest últim règim, ja que és més favorable per al contribuent. A més, en aquests casos s'ha de tenir en compte el límit al conjunt d'obres de millora que hi ha a l'apartat següent (pàgina 574 d'aquest capítol).

Base màxima anual per declaració

La base màxima anual per declaració d'aquesta deducció és de:

- a) Si la base imposable del contribuent és igual o inferior a 33.007,20 euros anuals: 4.000 euros anuals.
- b) Si la base imposable està compresa entre 33.007,20 i 53.007,20 euros anuals: 4.000 euros menys el resultat de multiplicar per 0,2 la diferència entre la base imposable i 33.007,20 euros anuals.

L'import de la base imposable del contribuent es determina sumant els imports de la base imposable general i de l'estalvi, caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració.

La base màxima per declaració és única per al conjunt de quantitats provinents de l'exercici 2011 pendents de deduir.

La base acumulada tant de les quantitats que van ser objecte de deducció com de les que estan pendents de deduir no pot passar, en aquest règim, de 12.000 euros per habitatge.

Aquest límit de 12.000 euros ha d'estar distribuït entre els copropietaris amb dret a practicar la deducció, d'acord amb el respectiu percentatge de propietat en l'immoble.

Percentatge de deducció

El percentatge de deducció aplicable sobre la base de deducció, en els termes que s'han comentat anteriorment, és el **10 per 100**.

- **Atenció:** l'import d'aquesta deducció s'ha de consignar a la casella **510** de la pàgina 15 de la declaració.

Exemple:

El contribuent JVL va dur a terme, durant el mes de març de 2011, per un import de 7.000 euros, que va pagar aquell mateix mes, unes obres de millora en l'habitatge habitual, del qual és l'únic propietari. Com que es compleixen les condicions i els requisits exigits per a la deducció per obres de millora en l'habitatge habitual, va deduir en la declaració corresponent a l'exercici 2011 esmentat pel 10 per 100 de 4.000 euros (la seva base màxima anual per declaració en aquell exercici), i van quedar pendents de deduir els 3.000 euros restants, i no va poder deduir cap import en les declaracions del 2012, del 2013 ni en la del 2014.

Determineu l'import de la deducció que li correspon practicar en la declaració de 2015 per les quantitats pendents, tenint en compte que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent en aquest exercici és de 35.000 euros.

Solució:

Quantitats satisfetes el 2011 pendents de deducció:	3.000,00 euros
Base màxima anual per declaració: $4.000 - 0,2 \times (35.000 - 33.007,20)$	3.601,44 euros
Import de la deducció ($3.000 \times 10\%$)	300,00 euros

3. Quantitats corresponents a ambdós règims de deducció: límit al conjunt d'obres de millora (disposició transitòria vint-i-unena Llei IRPF).

Quan en la declaració de l'exercici 2015 es tingui dret a aplicar els saldos pendents per ambdós règims de deducció per obres de millora (apartats 1 i 2 d'aquest epígraf), la base màxima anual per declaració i la base màxima per habitatge de la deducció corresponents al conjunt d'obres de millora no poden superar els límits establerts per a la deducció per obres de millora en habitatge efectuades i satisfetes entre el 7 de maig de 2011 i el 31 de desembre de 2012 que estableix la disposició addicional vint-i-novena de la Llei de l'IRPF, en la redacció que hi dona la disposició final primera.u del Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regularització i el control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges.

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables en l'exercici 2015

Sumari

Introducció

Comunitat Autònoma d'Andalusia

Comunitat Autònoma d'Aragó

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Comunitat Autònoma de les Illes Balears

Comunitat Autònoma de les Canàries

Comunitat Autònoma de Cantàbria

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa

Comunitat de Castella i Lleó

Comunitat Autònoma de Catalunya

Comunitat Autònoma d'Extremadura

Comunitat Autònoma de Galícia

Comunitat de Madrid

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia

Comunitat Autònoma de La Rioja

Comunitat Valenciana

Introducció

L'actual sistema de finançament de les comunitats autònomes s'articula a la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

L'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en l'IRPF s'estableix a l'article 46 de la Llei 22/2009 esmentada, d'acord amb la qual les comunitats autònomes poden assumir, entre altres competències normatives, ⁽¹⁾ la relativa a l'aprovació de deduccions aplicables sobre la quota íntegra autonòmica per:

- **Circumstàncies personals i familiars.**
- **Inversions no empresarials.**
- **Aplicació de renda.**

En tots els casos, l'aprovació d'aquestes deduccions autonòmiques no pot comportar, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.

- **Subvencions i ajuts públics no exempts que es percebin de la comunitat autònoma,** exceptuant-ne els que afectin l'exercici d'activitats econòmiques o les rendes que s'integrin en la base de l'estalvi.

A més d'aprovar les deduccions autonòmiques, les competències normatives d'aquestes comunitats autònomes comprenen també la determinació de les matèries següents relacionades amb les deduccions:

- a) La justificació exigible per poder practicar-les.
- b) Els límits de deducció.
- c) La submissió o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
- d) Les regles especials aplicables en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior a l'any natural i determinació de la situació familiar.

No obstant això, si la comunitat autònoma no regula alguna d'aquestes matèries, s'apliquen les normes que preveu a aquest efecte la normativa estatal de l'IRPF.

Fent ús de les competències normatives assumides, les comunitats autònomes de règim comú han aprovat per a l'exercici 2015 deduccions autonòmiques que poden aplicar en les seves declaracions de l'IRPF únicament els contribuents que, en aquest exercici, hagin tingut la residència habitual als seus respectius territoris. ⁽²⁾

■ **Important:** *en el supòsit de contribuents integrats en una unitat familiar que resideixin en comunitats autònomes diferents i presentin la declaració conjunta, es consideren residents a la comunitat autònoma on hi hagi la residència del membre de la unitat familiar que tingui una base liquidable més gran. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar es poden aplicar les deduccions que estableix aquesta comunitat autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no hi hagi residit.*

(1) Les competències normatives de les comunitats autònomes de règim comú de l'IRPF en l'exercici 2015 es comenten a les pàgines 37 i següents del capítol 2.

(2) Vegeu, dins el capítol 2, l'epígraf "Residència habitual al territori d'una comunitat autònoma o una ciutat amb Estatut d'autonomia", pàgines 61 i següents.

Comunitat Autònoma d'Andalusia

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per als beneficiaris d'ajuts familiars (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

Els contribuents que tinguin dret l'any 2015 a percebre ajuts econòmics en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia de suport a les famílies andaluses poden aplicar les deduccions següents:

- **50 euros per fill/a menor de tres anys** que integri la unitat familiar del contribuent, si es té reconegut el dret a percebre ajuts econòmics per fill/a menor de tres anys en el moment d'un altre naixement.
- **50 euros per fill/a** que integri la unitat familiar del contribuent, si es té reconegut el dret a percebre ajuts econòmics per part múltiple.

Requisit per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en què s'integra el contribuent **no poden superar 11 vegades el salari mínim interprofessional**. ⁽³⁾

Es consideren ingressos de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració.

Si hi ha dos contribuents que tenen dret a aplicar aquestes deduccions, l'import s'ha de distribuir per parts iguals.

Per als beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **30 euros** pels contribuents que tinguin dret a percebre subvencions o ajuts econòmics en aplicació de la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual que es consideri protegit segons la normativa esmentada.

La deducció només es pot aplicar una vegada, **independentment que es percebi la subvenció de manera íntegra o fraccionada**, i s'ha de practicar en el període impositiu en què els contribuents hagin percebut la percepció o l'ajut (si és íntegre) o el primer any de la percepció (si es rep de manera fraccionada).

En cas de declaració conjunta, la deducció aplicable és de 30 euros encara que a la unitat familiar hi hagi diversos beneficiaris de les subvencions o els ajuts esmentats.

Requisit per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, els ingressos anuals de la unitat familiar en què s'integra el contribuent no poden superar **5,5 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples**

⁽³⁾ Per al 2015, el salari mínim es regula al Reial decret 1106/2014, de 26 de desembre (BOE del 27), i es fixa en 7.783,20 euros/any (12 pagues anuals). Per tant, el límit quantitatiu és de 85.615,20 euros.

(IPREM),⁽⁴⁾ d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla concertat d'habitatge i sòl 2008-2012, que regula el Decret 395/2008, de 24 de juny, o la norma que el substitueixi.

Es consideren ingressos de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració.

Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit i per les persones joves (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

1. Inversió en habitatge habitual protegit

Import de la deducció

- **El 2 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'**adquisició o la rehabilitació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir la **residència habitual** del contribuent.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **9.040 euros**, d'acord amb els requisits i les circumstàncies que preveu la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual vigent el 31 de desembre de 2012.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment dels mateixos **requisits i les mateixes condicions que exigeix amb relació a la deducció general per adquisició d'habitatge habitual la normativa estatal, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012,**⁽⁵⁾ i, a més, als següents:

- **Que l'habitatge tingui la qualificació de protegit** d'acord amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015).

El concepte d'habitatge habitual és el que fixa la normativa estatal de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2012.

- **Que els ingressos anuals de la unitat familiar** en què s'integra el contribuent **no superin 5,5 vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),**⁽⁶⁾ d'acord amb el que estableix l'article 3 del Pla concertat d'habitatge i sòl 2008-2012, que regula el Decret 395/2008, de 24 de juny, o la norma que el substitueixi.

Es consideren ingressos anuals de la unitat familiar els que componen la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració.

- **Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat després de l'1 de gener de 2003.** A aquest efecte, s'entén que la inversió en l'adquisició o la rehabilitació de

⁽⁴⁾ L'import de l'IPREM anual per al 2015 que es pren com a referència puja a 6.390,13 euros, de manera que el límit quantitatiu es fixa en 35.145,72 euros.

⁽⁵⁾ Els requisits i les condicions previstos a la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per adquisició d'habitatge habitual es comenten a l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori" del capítol 16, pàgines 514 i següents.

⁽⁶⁾ L'import de l'IPREM anual per al 2015 que es pren com a referència puja a 6.390,13 euros, de manera que el límit quantitatiu es fixa en 35.145,72 euros.

l'habitatge habitual s'inicia en la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

S'entén per rehabilitació d'habitatge habitual la que compleixi els requisits i les circumstàncies que fixa la normativa estatal de l'IRPF vigent el 31 de desembre de 2012.

2. Inversió en habitatge habitual per persones joves

Import de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual del contribuent.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció és de **9.040 euros**. La base de les deduccions previstes als apartats anteriors es determina d'acord amb els requisits i les circumstàncies que preveu la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiona **al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions que exigeix amb relació a la deducció general per adquisició d'habitatge habitual la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012,** ⁽⁷⁾ i, a més, als següents:

- **Que el contribuent no hagi fet 35 anys d'edat en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015). En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no superi les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'hagi iniciat després de l'1 de gener de 2003.** A aquest efecte, s'entén que la inversió en l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual s'inicia la data que consti al contracte d'adquisició o d'obres, segons correspongui.

■ **Important:** les deduccions per inversió en habitatge habitual protegit i per inversió en habitatge habitual per joves que es comenten als números 1 i 2 anteriors són incompatibles entre elles.

Per quantitats invertides en el lloguer de l'habitatge habitual (art. 7 Decret legislatiu 1/2009)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 500 euros anuals**.

(7) Vegeu la nota (5) anterior.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que el contribuent no hagi fet 35 anys d'edat en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015). En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare en el supòsit de famílies monoparentals.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que s'acrediti la constitució del dipòsit obligatori de la fiança** a què es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans (BOE del 25), a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica d'aplicació.
- **Que el contribuent identifiqui l'arrendador o l'arrendadora** de l'habitatge fent-ne constar el NIF a la declaració liquidació corresponent.
 - **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 720 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 722 de l'annex B.1) de la declaració.*
- **La deducció l'han de practicar el titular o titulars del contracte d'arrendament.** Tanmateix, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, les quantitats satisfetes que poden ser objecte de deducció corresponen als cònjuges per parts iguals encara que el contracte estigui només a nom d'un d'ells. En tots els casos, **l'import màxim de la deducció és de 500 euros anuals**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Incompatibilitat

S'ha de tenir en compte la incompatibilitat per aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en l'habitatge habitual en el mateix exercici impositiu.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils (art. 15 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 20 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici 2015 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que tinguin la forma de societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- a) **Que, a conseqüència de la participació adquirida** pel contribuent, computada juntament amb la que tinguin de la mateixa entitat el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribi a tenir, cap dia de l'any natural, més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels drets de vot.**

b) Que aquesta participació es mantingui com a mínim tres anys.

c) Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o les participacions compleixi els requisits següents:

1r Que tingui el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

2n Que exerceixi una activitat econòmica.

A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que estableix l'article 4.vuit. dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r Si la inversió efectuada correspon a la constitució de l'entitat, que des del primer exercici fiscal aquesta entitat disposi, com a mínim, d'una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguin les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.

4t Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat, que aquesta entitat s'hagi constituït dins els tres anys anteriors a l'ampliació de capital i que la plantilla mitjana d'aquesta entitat s'incrementi, durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació, respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors, com a mínim en una persona que compleixi els requisits del paràgraf 3r anterior, i que aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

Límit de la deducció

El límit de deducció aplicable és de **4.000 euros anuals**.

Per adopció de fills en l'àmbit internacional (art. 11 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

• **600 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu en què s'hagi inscrit l'adopció al Registre civil i sigui una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

• S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan resulta així de les normes i els convenis aplicables en aquesta matèria.

• Aquesta deducció és compatible amb la deducció "Per als beneficiaris d'ajuts familiars", comentada anteriorment.

• L'aplicació de la deducció es condiona al fet que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no superi les quantitats següents:

- **80.000 euros en tributació individual.**
- **100.000 euros en tributació conjunta.**

• Si hi ha dos contribuents que tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de distribuir per parts iguals.

Per a contribuents amb discapacitat (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros per cada contribuent** que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat en un **grau igual o superior al 33 per 100**, d'acord amb el barem que determina l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny (BOE del 29).

En particular, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 si es tracta de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió per incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i, si es tracta dels pensionistes de classes passives, que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la incapacitat de les quals és declarada judicialment, encara que no arribi a aquest grau.

- Per aplicar la deducció, cal que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**

Per al pare o la mare de família monoparental i, si s'escau, amb ascendents majors de 75 anys (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **100 euros per contribuents que siguin el pare o la mare de família monoparental** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

Té la consideració de família monoparental, a l'efecte de la deducció, la que formen **el pare o la mare i tots els fills que convisquin amb l'un o l'altra** i que reuneixin algun dels requisits següents:

- Fills menors d'edat, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests.
- Fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

Requisits per aplicar la deducció

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **80.000 euros en tributació individual.**
 - **100.000 euros en tributació conjunta.**

Increment de la deducció i condicions d'aplicació

- La deducció anterior s'**incrementa** addicionalment en **100 euros per cada ascendent**

que convisqui amb la família monoparental, sempre que aquests generin el dret a aplicar el mínim per ascendents majors de 75 anys establert a la normativa estatal de l'IRPF. ⁽⁸⁾

- Si diversos contribuents tenen dret a aplicar el mínim per ascendents, s'han de tenir en compte les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos a la normativa estatal de l'IRPF.

Per assistència a persones amb discapacitat (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

1. Import i requisits per aplicar la deducció amb caràcter general

- **100 euros per cada persona amb discapacitat** que doni dret a aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, d'acord amb normativa estatal de l'IRPF. ⁽⁹⁾

L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **80.000 euros en tributació individual.**
- **100.000 euros en tributació conjunta.**

Si diversos contribuents tenen dret a aplicar aquesta deducció, s'han de tenir en compte les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos a la normativa estatal de l'IRPF.

2. Deducció addicional si necessiten l'ajut de terceres persones

- Si s'acredita que les persones amb discapacitat **necessiten l'ajut de terceres persones** i generen dret a aplicar el mínim en concepte de despeses d'assistència d'acord amb la normativa estatal de l'IRPF, **el contribuent pot deduir el 15 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que sigui per compte de l'ocupador, d'acord amb el que estableix el sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social, **amb el límit de 500 euros anuals per contribuent.**

Només té dret a aquest increment el contribuent titular de la llar familiar que consti com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social per l'afiliació a Andalusia al sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social, d'acord amb el que preveu la normativa d'aplicació. A aquest efecte, ha de fer constar a la casella 728 de l'annex B.1) de la declaració el codi compte de cotització pel sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social.

■ **Important:** *l'aplicació de la deducció addicional quan es necessiti l'ajut de terceres persones no té limitacions quantitatives de base imposable per a l'aplicació.*

Per ajut domèstic (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **El 15 per 100, amb un màxim de 250 euros, de l'import satisfet per compte de l'ocupador o l'ocupadora a la Seguretat Social** corresponent a la **cotització anual** d'un empleat o empleada de la llar familiar, que constitueixi l'habitatge habitual. A l'efecte d'aquesta deducció,

⁽⁸⁾ El concepte de mínim per ascendents, els requisits exigibles i les regles comunes per aplicar-lo es comenten a les pàgines 476 i següent del capítol 14.

⁽⁹⁾ El concepte i els requisits exigibles per aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents, com també el mínim en concepte de despeses d'assistència, es comenten a les pàgines 478 i següents.

s'ha de tenir en compte l'import satisfet pel titular de la llar familiar que consti a la Tresoreria General de la Seguretat Social per l'afiliació a Andalusia al sistema especial del règim general de la Seguretat Social, sempre que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015), concorri qualsevol dels requisits que s'exposen tot seguit.

Supòsits, requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) Cònjuges o parelles de fet que compleixin les condicions següents:

- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet siguin mares o pares de fills que formin part de la unitat familiar.
- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella de fet percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la parella de fet estigui inscrita al Registre de parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

En aquest cas, pot aplicar la deducció la persona titular de la llar familiar o el cònjuge o la parella de fet. El total de la deducció l'ha d'aplicar un dels dos membres, però no es pot prorratejar.

S'entén per titular de la llar familiar, a l'efecte d'aquesta deducció, el que preveu la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

b) Famílies monoparentals que compleixin la condició següent:

Que el pare o la mare de la família monoparental percebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

A l'efecte de la deducció, té la consideració de família monoparental la que formen el pare o la mare i tots els fills que visquin amb l'un o l'altra i que reuneixin algun dels requisits següents:

- Fills menors d'edat, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests.
- Fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

En aquest cas, la deducció l'ha d'aplicar la mare o el pare titular de la llar familiar en els termes que preveu la normativa reguladora del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

Tant en el cas de cònjuges o parelles de fet com en el cas de famílies monoparentals, s'ha de fer constar a la casella **730** de l'annex B.1) de la declaració el codi compte de cotització del sistema especial del règim general de la Seguretat Social d'empleats de la llar.

Per a treballadors per despeses de defensa jurídica de la relació laboral (art. 15 ter Decret legislatiu 1/2009)

Import i límit màxim de la deducció

- **L'import satisfet** pel contribuent, en concepte de despeses de defensa jurídica derivades de la relació laboral en procediments judicials d'acomiadament, extinció de contracte i reclamació de quantitats, **amb el límit de 200 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar, durant el termini de prescripció, els justificants i els documents que acreditin el dret a gaudir de les deduccions.

Per obres en habitatge (quantitats pendents de deducció) (disposició final onzena Llei 18/2011)

Aquesta deducció només és aplicable en la declaració de l'exercici 2015 a **les quantitats satisfetes des de l'1 de gener de 2012 fins al 31 de desembre de 2012 per les obres efectuades durant aquest període en qualsevol habitatge** de propietat del contribuent situat a Andalusia, o en l'edifici en què es trobi aquest habitatge, **les quals no van poder ser deduïdes en l'exercici 2012 ni en els exercicis 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.**

Quantia de la deducció

- El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** des de l'1 de gener de 2012 fins al 31 de desembre de 2012 que no van poder ser deduïdes en la declaració de l'exercici 2012 ni en la dels exercicis 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Important:** *aquesta deducció autonòmica es regeix pels mateixos paràmetres i els mateixos criteris que la deducció estatal per obres de millora en habitatge establerta al Reial decret llei 5/2011.*
- Només tenen dret a aplicar aquesta deducció els **contribuents la base imposable dels quals el 2015 sigui inferior a 71.007,20 euros anuals.**
- Les obres que permetien beneficiar-se d'aquesta deducció havien de tenir per objecte:
 - La millora de l'eficiència energètica, la higiene, la salut i la protecció del medi ambient, la utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat, i, particularment, la substitució d'instal·lacions d'electricitat, aigua, gas i altres subministraments, o que afavoreixen l'accessibilitat a l'edifici o als habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012.
 - Les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació efectuades en el període esmentat que permetin l'accés a internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge dels contribuents.
- **Important:** *no donaven dret a practicar aquesta deducció les obres que s'efectuïn en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*
- La base d'aquesta deducció estava constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que facin aquestes obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

Base màxima anual de la deducció

- La **base màxima anual** d'aquesta deducció és de:
 - **6.750 euros anuals**, si la base imposable és igual o inferior a **53.007,20 euros anuals**.

- **6.750 euros menys el resultat de multiplicar per 0,375 la diferència entre la base imposable i 53.007,20 euros anuals**, si la base imposable està compresa entre 53.007,21 i 71.007,20 euros anuals.

L'import de la base imposable del contribuent es determina sumant els imports de la **base imposable general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració.

- Les quantitats que no es van deduir durant els exercicis 2012, 2013 i 2014 perquè se superava la base màxima anual de deducció **es poden deduir, amb el mateix límit, en aquest exercici 2015.**

Base màxima per habitatge

- La base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en què la deducció sigui aplicable **no pot passar, en cap cas, de 20.000 euros per habitatge**. Si hi ha diversos propietaris amb dret a practicar la deducció respecte a un mateix habitatge, aquest límit de 20.000 euros s'ha de distribuir entre els copropietaris d'acord amb el percentatge respectiu de propietat que tinguin en l'immoble.

Incompatibilitat

No donen dret en cap cas a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practiqui la **deducció per inversió en l'habitatge habitual** prevista a la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF i **per la deducció autonòmica per inversió en l'habitatge habitual que tingui la consideració de protegit i per persones joves.**

Per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat (art. 12 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros** pel cònjuge o la parella de fet que compleixi els requisits següents:
 - a) Que **no sigui declarant** de l'impost en l'exercici i
 - b) Que tingui la **consideració legal de persona amb discapacitat en un grau igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny.
- En el cas de **parelles de fet**, han d'estar inscrites al **Registre de parelles de fet** que preveu l'article 6 de la Llei 5/2002, de 16 de desembre, de parelles de fet.
- Per aplicar la deducció, cal que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**

Incompatibilitat

No tenen dret a aplicar aquesta deducció els contribuents **els cònjuges o les parelles de fet amb discapacitat dels quals hagin aplicat la deducció per a contribuents amb discapacitat.**

Comunitat Autònoma d'Aragó

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius (art. 110-2 Decret legislatiu 1/2005)

Imports de la deducció

- **500 euros**, amb caràcter general, per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu que sigui el **tercer/a fill/a o successiu/iva** del contribuent.
- **600 euros per cadascun dels fills** esmentats anteriorment, si, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles **455 i 457** de la pàgina 14 de la declaració, **no passi de:**
 - **21.000 euros en tributació individual.**
 - **35.000 euros en tributació conjunta.**

Ambdós imports són incompatibles entre ells.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

- La deducció només es pot aplicar en el període impositiu en què es produeix el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspon al contribuent amb qui visqui el fill/a** nascut/uda o adoptat/ada en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). **Si els fills que donen dret a la deducció conviuen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.

Per naixement o adopció d'un fill/a, en atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills (art. 110-3 Decret legislatiu 1/2005)

Imports de la deducció

- **200 euros**, per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció

- El naixement o l'adopció d'un **fill/a amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

El grau de discapacitat s'ha de referir a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) i ha de ser reconegut mitjançant una resolució emesa per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.

- Si els fills que donen dret a la deducció **conviuen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.
- Aquesta deducció és **compatible amb la deducció per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius**.

Per adopció internacional d'infants (art. 110-4 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **600 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu i que sigui una adopció internacional.

S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitza en els termes que regula la legislació vigent i d'acord amb els tractats i els convenis subscrits per Espanya. S'entén, així mateix, que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en què es dicta la resolució judicial que constitueix l'adopció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Si l'infant adoptat conviu amb tots dos pares adoptius, la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.
- Aquesta deducció és compatible amb la deducció comentada anteriorment “Per naixement o adopció del tercer/a fill/a o els successius” i “En atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills” i amb la deducció que es comenta més endavant, “Per naixement o adopció del primer i/o el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants”.

Per l'atenció de persones dependents (art. 110-5 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **150 euros per l'atenció de persones dependents** que convisquin amb el contribuïent almenys durant la meitat del període impositiu.

Es considera persona dependent, a l'efecte d'aquesta deducció, l'ascendent més gran de 75 anys i l'ascendent o el descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, independentment de l'edat que tingui.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que la persona dependent no obtingui rendes anuals superiors a 8.000 euros, excloses les exemptes.
- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim del contribuïent i el mínim per descendents, suma de les caselles 455 i 457 de la pàgina 14 de la declaració, no passi de:
 - 21.000 euros en tributació individual.
 - 35.000 euros en tributació conjunta.
- Si dos contribuïents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

Si els contribuïents tenen un grau de parentiu diferent, l'aplicació de la deducció correspon als del grau més proper, llevat que aquests contribuïents no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Per donacions amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científic i tècnic (art. 110-6 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El 20 per 100 de l'import de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les entitats següents:

- La Comunitat Autònoma d'Aragó i els organismes i les entitats públiques que en depenen, i que tinguin per finalitat la defensa i la conservació del medi ambient i la recerca i el desenvolupament científic i tècnic.
- Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que tinguin per finalitat exclusiva o principal la defensa del medi ambient o la recerca i el desenvolupament científic i tècnic i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

Per adquisició de l'habitatge habitual per víctimes del terrorisme (art. 110-7 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nou situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que l'**habitatge nou** estigui acollit a alguna de les modalitats de protecció pública d'habitatge i que constitueixi o que hagi de constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguin la consideració de **víctimes del terrorisme** o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi conviven.
- Els conceptes d'adquisició, habitatge habitual, base màxima de la deducció i límit màxim són els que fixa la **normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual. ⁽¹⁰⁾
- També és aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 110-8 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2015 en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, amb l'**import màxim de deducció de 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior **al 10 per 100 del capital social**.

⁽¹⁰⁾ La base de la deducció per inversió en habitatge habitual i les quantitats que la integren es comenten a les pàgines 521, 524 i següent del capítol 16.

- Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període **de dos anys com a mínim**.
- La societat objecte de la inversió ha de tenir **el domicili social i fiscal a Aragó** i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats de creació nova o recent que es tracten a continuació.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent (art. 110-9 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límits de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2015 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats mercantils a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, amb les limitacions següents:
 - Només es pot aplicar aquesta deducció sobre la quantia invertida que superi la base màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats de creació nova o recent prevista a l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF, ja esmentat.
 - Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per aplicar l'exempció prevista a l'article 38.2 de la Llei de l'IRPF,⁽¹¹⁾ només forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que superi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles accions o participacions. En cap cas no es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin la quantia esmentada.
- L'**import màxim** d'aquesta deducció és de **4.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiona al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions exigits amb relació a la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats de creació nova o recent,⁽¹²⁾ i, a més, als següents:

- a) La **societat anònima, la societat limitada, la societat anònima laboral o la societat limitada laboral** on s'ha de materialitzar la inversió ha de tenir **el domicili social i fiscal a Aragó**.

⁽¹¹⁾ L'exempció del guany patrimonial que es posi de manifest amb ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinverteixi en una altra entitat nova o de creació recent es comenta a les pàgines 529 i següent del capítol 16.

⁽¹²⁾ Els requisits i les condicions previstos a l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF es comenten a l'epígraf "Deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats de creació nova o recent" del capítol 16, pàgines 527 i següents.

b) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i els requisits establerts comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la quota líquida autonòmica de la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què es va produir l'incompliment les quantitats deduïdes indegudament, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en nuclis rurals o anàlegs (art. 110-10 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

• **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'**adquisició o la rehabilitació** de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el contribuent tingui la residència habitual a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que en la data de meritació de l'impost tingui menys de 36 anys.

b) Que es tracti del primer habitatge.

Aquesta deducció només es pot aplicar quan el contribuent no hagi estat propietari de cap altre habitatge, sigui la seva residència habitual o no.

c) Que l'habitatge estigui situat en un municipi aragonès que tingui menys de 3.000 habitants o, de manera alternativa, en una entitat local menor o en una entitat singular de població, que estiguin separades o diferenciades de la capitalitat del municipi a què pertanyen.

A aquest efecte, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població és la que fixa la normativa sobre Administració local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

d) Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, menys el mínim per contribuent i el mínim per descendents (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i 455 i 457 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament), no passi de:

- **21.000 euros en tributació individual.**
- **35.000 euros en tributació conjunta.**

• Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, habitatge habitual, base de deducció i límit màxim són els que fixa la **normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

• També és aplicable, d'acord amb la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012, el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

- **Important:** aquesta deducció només es pot aplicar a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades a partir de l'1 de gener de 2012.

Per adquisició de llibres de text i material escolar (art. 110-11 Decret legislatiu 1/2005)

Import i límits de la deducció

- El 100 per 100 de les quantitats destinades pel contribuent a les finalitats següents:
 - L'adquisició de llibres de text per als descendents, que hagin estat editats per a educació primària i educació secundària obligatòria.
 - L'adquisició de "material escolar" per a educació primària i educació secundària obligatòria.

A aquest efecte, s'entén per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i l'aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general que estableix la normativa acadèmica, com també l'equipament i els complementos que la direcció i/o el consell escolar del centre educatiu hagi aprovat per a l'etapa educativa de referència.

L'import de la deducció no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, respectivament:

- En declaracions conjuntes

a) En cas de contribuents que no tinguin la condició legal de "família nombrosa":

Base imposable general + base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

b) En cas de contribuents que tinguin la condició legal de "família nombrosa", per cada descendent: una quantia fixa de 150 euros.

- En declaracions individuals

a) En cas de contribuents que no tinguin la condició legal de "família nombrosa":

Base imposable general + base imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

b) En cas de contribuents que tinguin la condició legal de "família nombrosa", per cada descendent: una quantia fixa de 75 euros.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts respecte a cada descendent s'apliquen individualment per a cadascun d'ells, i no es poden aplicar de manera global.

- La deducció s'ha de **minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a **les beques i els ajuts percebuts**, en el període impositiu de què es tracti, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra administració pública **que cobreixi el total o una part de les despeses per adquisició dels llibres de text i el material escolar**.

- Per aplicar aquesta deducció només s'han de tenir en compte **els descendents que donin dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents**.

- Igualment, per aplicar la deducció s'exigeix, segons els casos:

a) Amb caràcter general, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- 12.500 euros en tributació individual.
- 25.000 euros en tributació conjunta.

b) En cas de contribuents que tinguin la condició legal de “família nombrosa”, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- 30.000 euros en tributació individual.
- 40.000 euros en tributació conjunta.

c) Si s'escau, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i el material escolar es pot fer mitjançant una **factura o per qualsevol altre mitjà del trànsit jurídic o econòmic admes en dret**.

- La deducció correspon a l'**ascendent que hagi satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i el material escolar. No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonès o un altre d'anàleg, les quantitats satisfetes s'han d'atribuir a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament de l'habitatge habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament (art. 110-12 Decret legislatiu 1/2005)

Import i base màxima de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb una **base màxima d'inversió de 4.800 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La deducció només és aplicable en el cas de l'**adjudicació de l'habitatge habitual en pagament de la totalitat del deute pendent del préstec o el crèdit garantits mitjançant hipoteca de l'habitatge esmentat i sempre que, a més, es formalitzi entre les parts un contracte d'arrendament amb opció de compra d'aquest mateix habitatge**.

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quanties següents:

- 15.000 euros en tributació individual.
- 25.000 euros en tributació conjunta.

- **Que s'hagi formalitzat el dipòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó dins el termini que es-

tableix la Llei 10/1992, de 4 de novembre, de fiança dels arrendaments urbans i en determinats contractes de subministrament, o la norma vigent en cada moment.

- El concepte d'habitatge habitual és el que fixa la **normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en l'habitatge habitual.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 747 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 748 de l'annex B.1) de la declaració.*

Per arrendament d'habitatge social (deducció de l'arrendador) (art. 110-13 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- El **30 per 100** de la part de la quota íntegra autonòmica de l'IRPF que correspongui als rendiments del capital immobiliari d'aquests arrendaments, en els termes que s'indiquen més endavant.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el contribuent **hagi posat un habitatge, o més d'un, a disposició** del Govern d'Aragó o d'alguna de les entitats d'aquest Govern a les quals s'atribueixi la gestió del Pla d'habitatge social d'Aragó.
- La base de la deducció és **la quota íntegra autonòmica que correspon a la base liquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes que preveu l'article 23.2 i 3 de la Llei de l'IRPF** (reducció del 60 per 100 per arrendament d'immobles destinats a habitatge i reducció del 30 per 100 per rendiments amb un període de generació superior a dos anys o obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents a aquests habitatges.

Per a majors de 70 anys (art. 110-14 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que compleixi els requisits següents:
 - a) Que el contribuent **tingui 70 anys d'edat o més** i obtingui rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no provenguin exclusivament del capital.

El contribuent ha d'obtenir necessàriament algun rendiment que provingui dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè pugui aplicar la deducció. Igualment, s'ha de tenir en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideren rendes del capital a l'efecte de determinar si es compleixen els requisits per aplicar aquesta deducció.
 - b) Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no sigui superior a les quantitats següents:

- **23.000 euros en declaració individual.**
- **35.000 euros en declaració conjunta.**

Per despeses en primes d'assegurances individuals de salut (art. 110-15 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **10 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de primes d'assegurances individuals de salut que compleixin els requisits següents:
 - Que tinguin **caràcter voluntari**.
 - Que els **beneficiaris** siguin el contribuent mateix, el cònjuge o els fills que atorguin el dret a aplicar el mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per aplicar la deducció, la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no pot passar de les quantitats següents**:
 - **30.000 euros en tributació individual.**
 - **50.000 euros en tributació conjunta.**
- Si dos contribuents tenen dret a aquesta deducció per les despeses derivades de primes d'assegurances de salut dels fills, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals**.

Dins les despeses derivades de primes d'assegurances de salut dels fills, s'hi inclou també la part de la prima satisfeta pels fills en les assegurances individuals de salut el prenedor de les quals sigui algun dels pares.

Perquè tots dos cònjuges tinguin dret a aquesta deducció, cal que tots dos paguin la prima (en cas de règim econòmic matrimonial de guanys, es considera que es compleix aquest requisit quan el pagament s'efectua amb fons comuns) i tinguin dret al mínim per descendents de l'article 58 de la Llei de l'IRPF esmentada.

- **Important:** *estan excloses i, per tant, no donen dret a la deducció, les despeses satisfetes en concepte de primes d'assegurances d'assistència dental.*

Per naixement o adopció del primer i/o el segon fill/a en poblacions de menys de 10.000 habitants (art. 110-16 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció

- **100 euros** per naixement o adopció, durant l'exercici, del primer fill/a.
- **150 euros** per naixement o adopció, durant el l'exercici, del segon fill/a.
- **200 i 300 euros, respectivament**, per naixement o adopció del primer o el segon fill/a si la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no és superior a les quantitats següents**:
 - **23.000 euros en cas de tributació individual.**
 - **35.000 euros en cas de tributació conjunta.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Aquesta deducció només es pot aplicar en el període impositiu en què es produeix el naixement o l'adopció.

- Aquesta **deducció correspon al contribuent amb qui conviuen els fills** que donen dret a la deducció. Si els fills que donen dret a la deducció **conviuen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.**
- Només poden aplicar aquesta deducció aquells contribuents que **hagin residit l'any del naixement i l'anterior en municipis aragonesos la població de dret dels quals sigui inferior a 10.000 habitants.**

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció que el contribuent pot aplicar per **naixement o adopció d'un fill/a amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

La incompatibilitat es refereix a un mateix fill/a, de manera que si s'aplica respecte a aquest fill/a la deducció en atenció al grau de discapacitat d'algun dels fills, no es pot aplicar aquesta deducció.

En els supòsits en què el contribuent té dret a aplicar totes dues deduccions, pot optar per la que sigui més favorable, tenint en compte, tanmateix, que en cas de declaració conjunta només es pot aplicar una de les dues deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys (art. 110-17 Decret legislatiu 1/2005)

Import de la deducció i límit màxim

- El **15 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu per les despeses de custòdia de fills **menors de 3 anys** en guarderies o centres d'educació infantil, **amb un màxim de 250 euros** per cada fill/a inscrit/a en aquestes guarderies o centres.

A l'efecte d'aplicar aquesta deducció, s'entenen com a guarderia o centre d'educació infantil els autoritzats pel departament competent en matèria d'educació que tinguin per objecte la custòdia d'infants menors de 3 anys.

- El **límit** d'aquesta deducció, en el període impositiu en què l'infant compleix els 3 anys d'edat, és de **125 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només es tenen en compte aquells descendents que donin dret a aplicar el mínim per descendents.
- Que la **suma de la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi sigui inferior a:**
 - **35.000 euros en cas de tributació individual.**
 - **50.000 euros en cas de tributació conjunta.**

En tot cas, la base imposable de l'estalvi, independentment de la modalitat de declaració, **no pot superar els 4.000 euros.**

- Si els fills que donen dret a aquesta deducció **conviuen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals.**

Per aplicar aquest requisit s'han de tenir en compte les criteris següents:

- Per determinar si escau prorratejar la deducció, s'ha de tenir en compte únicament la convivència del fill/a amb més d'un progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), excepte en el cas de guarda i custòdia compartida; en aquest cas, es considera que hi ha convivència entre tots dos pares encara que el fill/a no estigui convivint, de manera efectiva, amb un d'ells en la data esmentada.

A més, cal que el contribuent hagi satisfet les despeses de guarderia o centres d'educació infantil, de manera que si només són abonades per un dels cònjuges, només aquest és el que pot aplicar la deducció.

- En tots els casos, la suma de les deduccions per les despeses de guarderia d'ambdós progenitors no pot superar les quanties màximes previstes.
- S'entén que hi ha hagut convivència, si el fill/a morís durant l'any, sempre que n'hi hagi en la data de defunció.
- Si, havent-hi convivència entre els pares, hagués mort un d'ells dos abans del 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de la defunció que li corresponguin, amb el límit del 50 per 100 de l'import màxim de la deducció que correspongui.

D'altra banda, el cònjuge supervivent ha d'aplicar la deducció, que no pot superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establerta.

Per determinades subvencions i/o ajuts obtinguts a conseqüència dels danys patits per les inundacions que van tenir lloc a la conca del riu Ebre (art. 110-18 Decret legislatiu 1/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **100 per 100** en la quota íntegra autonòmica de l'IRPF, quan el contribuent hagi integrat en la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altre ajut públic obtingut de la Comunitat Autònoma d'Aragó.
- La base de la deducció és la quota íntegra autonòmica que correspongui a la base liquidable general derivada de la subvenció o l'ajut públic esmentat.
- Els ajuts públics que donen dret a aquesta deducció són els que s'obtenen exclusivament de la Comunitat Autònoma d'Aragó per **pal·liar o compensar els danys patits a conseqüència de les inundacions que van tenir lloc a la conca del riu Ebre durant els mesos de febrer i març de 2015, com també els que preveu l'article 6 del Decret llei 1/2015, de 9 de març.**

■ **Important:** aquesta deducció només és aplicable el 2015.

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys (art. 3 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **341 euros** per cada persona major de 65 anys que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies l'any en règim d'acolliment sense contraprestació.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que la persona acollidora i la persona acollida **no percebin ajuts o subvencions** del Principat d'Astúries per causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida no estigui lligada al contribuent **per un vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat de grau igual o inferior al tercer.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **25.009 euros en tributació individual.**
 - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Si la persona acollida conviu amb més d'un contribuent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** entre els contribuents que hi convisquin, i només s'ha d'aplicar en la declaració d'aquells que compleixin les condicions que s'estableixen per tenir-hi dret.
- El contribuent que vulgui gaudir d'aquesta deducció **ha de tenir el document acreditatiu de l'acolliment no remunerat corresponent**, emès per la conselleria competent en matèria d'afers socials.

Per adquisició o adequació d'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat (art. 4 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en l'**adquisició o l'adequació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent que acrediti un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció és independent de la deducció per inversió en habitatge habitual que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF. ⁽¹³⁾

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

⁽¹³⁾ Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

Altres condicions per aplicar la deducció

L'adquisició de l'habitatge nou o, si s'escau, les obres i les instal·lacions en què consisteixi l'adequació, han de ser estrictament necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, circumstància que s'ha d'acreditar davant l'Administració tributària mitjançant una **resolució o un certificat emès per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb qui convisquin els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat (art. 5 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- El **3 per 100** de les **quantitats satisfetes** durant l'exercici en l'adquisició o l'adequació de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la residència habitual del contribuent al Principat d'Astúries, si el cònjuge, els ascendents o els descendents acrediten un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**. L'aplicació d'aquesta deducció **és independent** de la deducció per inversió en habitatge habitual que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF. ⁽¹⁴⁾

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el cònjuge, els ascendents o els descendents **convisquin amb el contribuent durant més de 183 dies l'any i no tinguin rendes anuals**, incloses les exemptes, superiors a **7.455,14 euros**, quantitat a què puja l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) per al 2015.
- **Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció** respecte als mateixos ascendents o descendents, per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**. No obstant això, si els contribuents tenen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació de la deducció correspon als de grau més proper.
- L'adquisició de l'habitatge nou o, si s'escau, les obres i les instal·lacions en què consisteixi l'adequació han de ser estrictament necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, circumstància que s'ha d'acreditar davant l'Administració tributària mitjançant **una resolució o un certificat emès per la conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, en tots els casos, amb la deducció comentada anteriorment "Per adquisició o adequació de l'habitatge habitual per a contribuents amb discapacitat". Per tant, quan la inversió s'efectua pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que hi

⁽¹⁴⁾ Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

conviu, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no la poden aplicar, independentment de la modalitat de tributació que utilitzin.

Per inversió en habitatge habitual que tingui la consideració de protegit (art. 6 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **113 euros per cada contribuent** que tingui dret a percebre subvencions o ajuts econòmics per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual que tingui la consideració de protegit segons la normativa estatal o autonòmica en la matèria.

Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells** per parts iguals.

Per arrendament de l'habitatge habitual (art. 7 Decret legislatiu 2/2014)

Imports i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual del contribuent, amb un **màxim de 455 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- El **15 per 100, amb el límit de 606 euros**, en el cas de lloguer de l'habitatge habitual al medi rural. S'entén com a tal l'habitatge que es trobi en sòl no urbanitzable d'acord amb la normativa urbanística vigent al Principat d'Astúries, i el situat en municipis de **població inferior a 3.000 habitants**, independentment de la classificació del sòl.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **25.009 euros en tributació individual.**
 - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer superin el 10 per 100** de la base imposable del període impositiu.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 760 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 762 de l'annex B.1) de la declaració.*

Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries (art. 8 Decret legislatiu 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **20 per 100** del valor de les donacions de finques rústiques efectuades a favor del Principat d'Astúries **amb el límit per a l'import de la deducció del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent, **suma de les caselles 435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració.

Les finques donades es valoren d'acord amb les criteris que estableix la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

Per adopció internacional de menors (art. 9 Decret legislatiu 2/2014)**Import de la deducció**

- **1.010 euros per cada fill/a adoptat/ada** en el període impositiu, sempre que el menor convisqui amb el declarant i es tracti d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció s'entén efectuada en l'exercici impositiu en què es porti a terme la inscripció al Registre civil espanyol. Si la inscripció no és necessària, s'ha de tenir en compte el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent.
- **Quan hi hagi més d'un contribuent amb dret a aplicar la deducció** i aquests presentin declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb l'aplicació de les altres deduccions autonòmiques.

Per parts múltiples o per dues adopcions o més constituïdes en la mateixa data (art. 10 Decret legislatiu 2/2014)**Import de la deducció**

- **505 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu en què es porti a terme el naixement o l'adopció, sempre que el menor convisqui amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) i es tracti de parts múltiples o de dues adopcions o més constituïdes en la mateixa data.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció s'entén efectuada en l'exercici impositiu en què es porti a terme la inscripció al Registre civil espanyol. Si la inscripció no és necessària, s'ha de tenir en compte el període impositiu en què es produeix la resolució judicial o administrativa corresponent.
- En el **supòsit de matrimonis o parelles de fet**, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells si opten per presentar declaracions individuals.

Per a famílies nombroses (art. 11 Decret legislatiu 2/2014)**Import de la deducció**

Els contribuents que formin part d'una unitat familiar que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015), tingui el títol de família nombrosa emès per l'autoritat competent en matèria de serveis socials tenen dret a deduir l'import que escaigui dels següents:

- **505 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria general.
- **1.010 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

- La deducció només es pot aplicar en els **supòsits de convivència** del contribuent amb la resta de la unitat familiar en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Que la suma de les **bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **25.009 euros en tributació individual.**
 - **35.240 euros en tributació conjunta.**
- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret** a aplicar la deducció en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) i aquests presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que el nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es determina sense considerar si les bases imposables són inferiors o no a les exigides per poder aplicar-la de manera efectiva.

Per a famílies monoparentals (art. 12 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **303 euros per al contribuent** que tingui a càrrec seu descendents, sempre que no convisqui amb qualsevol altra persona aliena als descendents esmentats, llevat que es tracti d'ascendents que generin dret a aplicar el mínim per ascendents. ⁽¹⁵⁾

Condicions i altres requisits per aplicar la deducció

- **Es consideren descendents** a l'efecte d'aplicar aquesta deducció:
 - a) Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com per adopció, sempre **que convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, superiors a **8.000 euros**.
 - b) Els fills majors d'edat amb discapacitat, tant per relació de paternitat com per adopció, sempre que **convisquin amb el contribuent i no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, superiors a **8.000 euros**.
 - c) Els **descendents** a què es refereixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **en depenguin econòmicament i estiguin internats en centres especialitzats**.

S'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable.

■ **Important:** *en els casos de convivència amb descendents que no tenen aquesta consideració a l'efecte de la deducció, no es perd el dret a aquesta deducció si les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no són superiors a 8.000 euros.*

- La suma de la **base imposable general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **més l'import de les anualitats per aliments exemptes** no ha de ser superior a **35.240 euros**.
- Si al llarg de l'exercici es duu a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, **s'entén que hi ha hagut convivència quan aquesta situació s'hagi produït durant almenys 183 dies l'any**.

⁽¹⁵⁾ Els requisits per aplicar el mínim per ascendents es comenten a les pàgines 476 i següent.

En els casos en què la separació, el divorci o la viudetat s'hagin produït durant l'any, per calcular la convivència a l'efecte d'aquesta deducció únicament s'han de computar els dies de convivència posteriors a la data en què es va produir aquesta situació.

- En cas que la custòdia estigui atribuïda a diversos progenitors, la deducció només s'ha d'aplicar al contribuïent que tingui un règim de **convivència anual superior a 183 dies**. Si la convivència és paritària, no es té dret a la deducció.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per a famílies nombroses comentada anteriorment.

Per acolliment familiar de menors (art. 13 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- **253 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, sempre que visquin amb el menor **183 dies** durant el període impositiu.
- **126 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, si el temps de convivència durant el període impositiu és **superior a 90 dies i inferior a 183**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció pot ser simple o permanent, excloent-ne els que tenen una finalitat preadoptiva.
- **Si hi ha més d'un contribuïent amb dret a aplicar aquesta deducció** i aquests presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Per certificació de la gestió forestal sostenible (art. 14 Decret legislatiu 2/2014)

Import de la deducció

- El **30 per cent** de les quantitats invertides durant l'exercici per obtenir la certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitant de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o una entitat equivalent.

Condicions i altres requisits per aplicar la deducció

- Els contribuïents han de ser propietaris de forests ubicades al territori de la Comunitat Autònoma i han hagut d'obtenir la certificació de gestió forestal esmentada.

Base màxima de la deducció

- Constitueixen la base de la deducció **les quantitats invertides durant l'exercici en l'obtenció de la certificació de la gestió forestal sostenible**, incloent-hi totes les despeses associades a aconseguir aquesta certificació i excloent-ne les subvencions que, si s'escau, el propietari de la finca hagi rebut per a aquesta finalitat.
- La deducció s'ha d'aplicar en l'exercici en què s'obtingui la certificació de la gestió forestal sostenible, i l'import **màxim és de 1.000 euros per contribuïent**.
- **Si hi ha més d'un contribuïent amb dret a aplicar aquesta deducció** amb relació als mateixos béns i els contribuïents presenten declaracions individuals de l'impost, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells**.

S'entén per “els mateixos béns”, a l'efecte d'aplicar el prorrateig de la deducció, les forests –definides a l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de forests i ordenació forestal– que constitueixin una finca o una parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifiqui i en delimiti l'àmbit espacial, que pertanyin a propietaris proindivís o en règim de copropietat.

Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys (art. 14 bis Decret legislatiu 2/2014)

Import i límits de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de despeses de descendents en centres de zero a tres anys amb el **límit de 330 euros anuals per cada** descendent que no superi aquesta edat.

El límit màxim de la deducció establert per a cada fill/a s'ha d'aplicar individualment a cadascun d'ells.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, es pot fer mitjançant una factura o qualsevol altre mitjà del trànsit jurídic o econòmic admès en dret.

La deducció i el límit d'aquesta deducció en el període impositiu en què el menor faci tres anys es calculen de manera **proporcional al nombre de mesos** en què es compleixen els requisits que s'indiquen a l'apartat següent.

Per determinar el nombre de mesos en què es compleixen els requisits **s'ha de computar el mes en què el menor faci tres anys**.

Si durant l'any es produeix la **defunció del contribuent i el descendent ha fet tres anys abans d'aquesta defunció**, el prorrateig de la deducció segons el nombre de mesos en què el menor té menys de 3 anys s'efectua d'acord amb la proporció que representen el mesos en què es dona aquesta circumstància respecte als mesos de durada del període impositiu (des de l'1 de gener fins a la data de la defunció), inclòs el mes de defunció del contribuent.

Igualment, aquesta deducció també és aplicable en els supòsits de **defunció del descendent prèvia a la meritació de l'impost**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **25.009 euros en tributació individual.**
- **35.240 euros en tributació conjunta.**

- Que els progenitors, els adoptants o els tutors **convisquin** amb el menor.

Aquesta deducció també és aplicable en els supòsits **d'acolliment**.

Per determinar el compliment del requisit de la **convivència**, aquesta convivència s'ha de determinar en la **data de meritació de l'impost**.

En cas de guarda i custòdia compartida, ambdós progenitors poden aplicar la deducció sempre que justifiquin haver incorregut en la despesa encara que no hi hagi convivència efectiva en la data meritació.

- **Si hi ha més d'un contribuent amb dret** a aplicar aquesta deducció, l'import la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Sempre que hi hagi convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets s'han de prorratejar entre ells, encara que només un tingui dret a aplicar la deducció perquè l'altre té una base imposable superior a 25.009 euros.

Igualment, s'han de prorratejar entre ells les quantitats satisfetes, encara que només hagin estat abonades per un d'ells.

Exemple

El matrimoni format pel senyor RT i la senyora SV són pares de dos fills d'1 i 2 anys pels quals van pagar, respectivament, en l'exercici 2015, 1.500 euros i 3.000 euros.

Determineu l'import de la deducció que s'ha d'aplicar si els contribuents opten per presentar la declaració conjunta. Seria:

Solució

Fill 1 (15 % s/1.500 euros)	225 euros
(15 % s/1.500 euros) = 225 euros	
Límit màxim per fill = 330 euros	
Fill 2	330 euros
(15 % s/3.000 euros) = 450 euros	
Límit màxim per fill = 330 euros	
Import de la deducció (225 + 330), ...	555 euros

Per adquisició de llibres de text i material escolar (art. 14 ter Decret legislatiu 2/2014)

Import i límits de la deducció

- El 100 per 100 dels imports destinats pel contribuent a les finalitats següents:
 - A l'adquisició de **llibres de text** per cada **descendent**, que hagin estat editats per a educació primària i educació secundària obligatòria.
 - A l'adquisició de **material escolar** per cada **descendent** per a educació primària i educació secundària obligatòria.

Aquesta deducció també és aplicable en els supòsits de **tutela i acolliment**.

A aquest efecte, s'entén per **material escolar** el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i l'aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general que estableix la normativa acadèmica, com també l'equipament i els complements que la direcció i/o el consell escolar del centre educatiu hagi aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, es pot fer mitjançant una factura o qualsevol altre mitjà del trànsit jurídic o econòmic admès en dret.

La deducció la poden aplicar aquells contribuents que portin a terme les despeses d'aquesta naturalesa respecte a descendents que no convisquin amb ells.

L'import de la deducció per cada descendent no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració.

- En declaracions individuals:

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per descendent
Fins a 6.500,00 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

- **En declaracions conjuntes:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per cada descendent
Fins a 12.000,00 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros.....	75,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros.....	50,00 euros

- En el supòsit de contribuents que formin part d'una **unitat familiar** que, en la data de meritació de l'impost, tingui el **títol de família nombrosa** emès per l'autoritat competent en matèria de serveis socials, **l'import màxim de la deducció és:**

- **150 euros** en el supòsit de declaració conjunta.
- **75 euros** si s'opta per presentar declaració **individual**.

Els imports màxims de 150 euros i 75 euros es refereixen a cadascun dels fills que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Els límits màxims de la deducció establerts respecte a cada descendent s'apliquen **individualment per a cadascun d'ells**, i no es poden aplicar de manera global al conjunt dels descendents pels quals s'hagin satisfet les despeses.

- La deducció s'ha de **minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a **les beques i els ajuts percebuts**, en el període impositiu provinents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra administració pública **que cobreixi el total o una part de les despeses per adquisició dels llibres de text i el material escolar**.

La minoració també s'ha de fer individualment per a cada fill/a sobre la deducció resultant, un cop aplicat el límit màxim de la deducció, i no es pot fer de manera global.

- La deducció correspon a l'ascendent que **hagi satisfet les quantitats destinades** a l'adquisició dels llibres de text i el material escolar. Si hi ha més d'un contribuent que tingui dret a aplicar aquest benefici fiscal, l'import de la deducció (però no el límit màxim) **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

- L'**acreditació documental** de l'adquisició dels llibres de text i el material escolar es pot fer mitjançant una **factura o qualsevol altre mitjà** del trànsit jurídic o econòmic **admès en dret**.

Comunitat Autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual (art. 3 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100** de l'import de les **inversions** que millorin la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges, que s'efectuïn en l'immoble, situat a les Illes Balears, que constitueixi o hagi de constituir **l'habitatge habitual** del contribuent.

Per poder aplicar la deducció s'ha de tenir la propietat de l'habitatge i complir els requisits que estableix la normativa estatal de l'impost per qualificar-lo com a habitatge habitual.

■ **Important:** *en els supòsits de defunció que hagin tingut lloc abans del 31 de desembre de 2015, el percentatge de la deducció és del 10 per 100.*

- La **base d'aquesta deducció** està constituïda per l'**import satisfet realment** pel contribuent per efectuar les inversions descrites anteriorment, amb un **límit màxim de 10.000 euros anuals**.

La base de la deducció del contribuent no pot superar el resultat d'aplicar el percentatge de la titularitat que tingui en l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat en l'habitatge habitual.

Les quantitats satisfetes s'han de justificar mitjançant les factures que compleixin els requisits que estableixen les normes legals i/o reglamentàries o un document substitutiu equivalent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **S'entén que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges les inversions següents:**

a) La instal·lació d'equips de generació o que permetin utilitzar energies renovables com l'energia solar, la biomassa o la geotèrmia que redueixin el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclou la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com ara instal·lacions de generació solar fotovoltaica, panells solars tèrmics, amb la finalitat de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària que necessitin els habitatges, o la producció d'aigua calenta per a les instal·lacions de climatització.

b) Les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua, com també la implantació de xarxes de sanejament separadores a l'edifici i altres sistemes que afavoreixin la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la, o que en redueixin el volum que es vessa al sistema públic de clavegueram.

- En tots els casos, **per aplicar la deducció s'ha de millorar com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de l'habitatge habitual**. A aquest efecte, es requereix el registre dels certificats d'eficiència energètica de l'habitatge d'acord amb el que disposa el Reial decret 235/2013, de 5 d'abril, que aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després d'efectuar les inversions.

En el supòsit d'inici de les obres en un exercici i d'acabament en un altre de posterior, es pot aplicar a cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en aquell període impositiu, sempre que a l'acabament de les obres es compleixin tots els requisits exigits (en particular, l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per poder aplicar aquesta deducció, la base **imposable total** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no pot passar de:**

- **24.000 euros en tributació individual.**
- **36.000 euros en tributació conjunta**

Per despeses d'adquisició de llibres de text (art. 4 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats a l'adquisició de llibres de text per cada fill/a que estudiï.

L'import de la deducció per cada fill/a no pot superar els límits que s'assenyalen a continuació, segons la quantitat que resulti de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració.

- **En declaracions individuals:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per fill/a
Fins a 6.500,00 euros	100,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	50,00 euros

- **En declaracions conjuntes:**

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi)	Límit per fill/a
Fins a 10.000,00 euros	200,00 euros
Entre 10.000,01 i 20.000 euros	100,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000 euros	75,00 euros

Els límits per fill/a es poden aplicar de manera global per al conjunt de tots ells.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Els **llibres de text** han de ser els editats per al desenvolupament i l'aplicació dels currículs corresponents al segon cicle d'educació infantil, educació primària, educació secundària obligatòria, batxillerat i cicles formatius de formació professional específica.
- Només es poden tenir en compte, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, les **despeses originades pels fills** que, al mateix temps, **donen dret al mínim per descendents**. Si els fills conviuen amb tots dos progenitors i aquests opten per la tributació individual, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.⁽¹⁶⁾

El requisit de **convivència** s'ha de produir en la data de meritació de l'impost, perquè, altrament, no hi hauria dret a aplicar el mínim per descendents. Tanmateix:

⁽¹⁶⁾ Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següent.

- En cas de **guarda i custòdia compartida**, ambdós progenitors poden aplicar la deducció si la tenen en la data de meritació de l'impost, ja que tots dos tenen dret a aplicar el mínim per descendents.

- Si el fill/a hagués mort durant l'any, els pares podrien aplicar la deducció si conviuen amb ell/a en la data de la defunció.

Si el fill/a conviu amb els pares, les quantitats s'han de prorratejar entre ells, independentment de qui faci efectiu el pagament i de si tots dos progenitors poden aplicar o no efectivament la deducció en virtut de les quanties de les bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja, ja que la norma estableix un límit màxim de la deducció, respecte a cada fill/a, segons el tipus de tributació, individual o conjunta, i la quantia de la base imposable.

En canvi, si el fill/a només conviu amb un dels progenitors en la data de meritació de l'impost, la deducció només la pot aplicar aquest progenitor i per l'import total de les quantitats satisfetes, fins i tot quan totes aquestes quantitats o només una part hagin estat abonades per l'altre progenitor.

• **La suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no ha de superar les quantitats següents:**

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

Per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers (art. 4 bis Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

• El **15 per 100 dels imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers pels fills que cursin estudis corresponents **al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i a cicles formatius de formació professional específica.**

És deduïble la part de la despesa corresponent a l'ensenyament d'una llengua estrangera que s'efectua en el transcurs del curs escolar fora de l'horari corresponent al currículum. Entre d'altres, s'hi inclouen les despeses per assistència a una escola oficial d'idiomes o per assistència a una acadèmia d'idiomes.

En canvi, no són deduïbles les despeses originades per estudiar a l'estranger o les que s'originen per la realització de campaments d'estiu a l'estranger o en territori nacional per a l'aprenentatge d'un idioma.

En el cas de despeses satisfetes en els col·legis bilingües, només és deduïble aquella part de la despesa destinada a l'aprenentatge d'una llengua estrangera quan es tracti d'una activitat extraescolar.

• El **límit** per aplicar aquesta deducció és de **100 euros per fill/a.**

El límit es pot aplicar de manera global per al conjunt de fills que donin dret a aplicar el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• Només es poden tenir en compte, a l'efecte d'aplicar aquesta deducció, les **despeses originades pels fills** que, a la vegada, donen dret al **mínim per descendents.**

Si els fills **conviu amb tots dos pares** i aquests opten per la tributació individual, la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Es poden aplicar a aquesta deducció, amb relació al requisit de convivència i sobre el prorrateig, els mateixos criteris per aplicar la deducció autonòmica per adquisició de llibres de text.

- **La suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no ha de superar** les quantitats següents:
 - **12.500 euros en tributació individual.**
 - **25.000 euros en tributació conjunta.**
- El contribuent ha de conservar, a disposició de l'Administració tributària, les **factures o els documents equivalents**.

Per donacions a determinades entitats destinades a la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació (art. 5 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **25 per 100** de les donacions **dineràries** destinades a finançar la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, a favor de les entitats que s'indiquen l'apartat següent.
- L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.
 - **Important:** *en els supòsits de defunció que hagin tingut lloc abans del 31 de desembre de 2015, el percentatge de la deducció és del 15 per 100, i l'import màxim no pot superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica.*

Requisits per aplicar la deducció

- Les donacions que donen dret a aplicar aquesta deducció s'han d'efectuar **a favor de qual-sevol de les entitats següents:**
 - a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que en depenen, i que tinguin per finalitat essencial la recerca i el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.
 - b) La Universitat de les Illes Balears.
 - c) Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que la seva finalitat exclusiva o principal sigui la recerca i el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de les Illes Balears i estiguin inscrites al registre de fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
- L'efectivitat d'aquestes donacions en cada període impositiu **s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'entitat donatària.**

Igualment, en els casos de la lletra c) de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que **la conselleria competent** en matèria de recerca, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, **declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** que estableix aquesta lletra c).

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural (art. 5 bis Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100** de les quanties en què es valorin les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i **de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració

empresarial efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 3/2015, de 23 de març, que regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i estableix mesures tributàries.

- **El límit de la deducció aplicable és de 600 euros anuals**, tant en tributació individual com en tributació conjunta,

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat i les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial que donen dret a aquesta deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una durada inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar segons el nombre de dies** del període anual. Si la durada és superior a un any, la deducció no es pot aplicar a més de tres exercicis.

Criteris per aplicar el prorrateig:

– En el cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any, d'acord amb el que disposa l'article 11 de la Llei 3/2015, de 23 de març, que regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i estableix mesures tributàries, hi ha un doble prorrateig:

1r De la base de la deducció.

2n Del límit de la deducció.

– En el cas de períodes impositius inferiors a l'any a conseqüència de la defunció del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any s'ha de fer segons la proporció que representi la durada del contracte respecte a 365 dies.

En altres casos, és a dir, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguin inferiors a un any, no s'ha de prorratejar la deducció pel fet que el contribuent mori abans del 31 de desembre.

- **La suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no ha de superar les quantitats següents:**
 - **12.500 euros en tributació individual.**
 - **25.000 euros en tributació conjunta.**

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu (art. 5 ter Decret legislatiu 1/2014)

Import i límits de la deducció

- **El 15 per 100 de les quanties en què es valorin** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i **de les quanties satisfetes** en virtut de convenis de col·laboració efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 6/2015, de 30 de març, que regula el mecenatge esportiu i estableix mesures tributàries.
- **El límit de la deducció aplicable és de 600 euros anuals.**

El límit de 600 euros anuals és únic i global per al conjunt de les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat i els convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En cas que la **cessió d'ús o el contracte de comodat tinguin una durada inferior a un any**, aquesta deducció s'ha de **prorratejar segons el nombre de dies** del període anual. Si la **durada és superior a un any**, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

S'apliquen els mateixos criteris sobre el prorrateig que s'han comentat en la deducció per donacions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural.

El criteri de doble prorrateig de base i límits en el cas de cessions d'ús o contracte de comodat inferiors a un any del mecenatge esportiu sorgeix a conseqüència del que disposa l'article 11 de la Llei 6/2015, de 30 de març, que regula el mecenatge esportiu i estableix mesures tributàries.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

Per despeses en primes d'assegurances individuals de salut (art. 6 Decret legislatiu 1/2014, redacció vigent fins al 30 de desembre de 2015)

■ **Important:** aquesta deducció va ser vigent fins al 30 de desembre de 2015; per tant, *només es pot aplicar quan la meritació de l'impost sigui anterior al 31 de desembre de 2015, és a dir, només poden generar dret a aquesta deducció els contribuents que van morir abans d'aquesta data.*

Import de la deducció

- **15 per 100 de les despeses satisfetes** pel contribuent que sigui prenedor de l'assegurança durant l'exercici en concepte de primes d'assegurances individuals de salut.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les persones contribuents i beneficiàries de l'assegurança han de **tenir residència a les Illes Balears i complir alguna de les característiques personals següents**:

- Ser membre d'una **família nombrosa**.
- Ser **més gran de 65 anys**.
- Patir una **discapacitat en un grau igual o superior al 65 per 100**.

- El contribuent, prenedor de l'assegurança, **no ha d'haver obtingut**, durant l'exercici, **rendiments d'activitats econòmiques subjectes a l'IRPF**.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi la quantitat de 12.500 euros en tributació individual**.

Tanmateix, en el cas de famílies nombroses, l'import puja a **24.000 euros en cas de tributació individual**.

- Només dóna dret a la deducció l'import de les primes destinades únicament i exclusivament a **cobrir despeses d'assistència sanitària**.

- **Important:** *no donen dret a la deducció les primes vinculades únicament a assistència dental, ni tampoc les abonades en concepte d'assegurances privades derivades del règim de les mutualitats de funcionaris o altres col·lectius.*
- A l'efecte d'aplicar aquesta deducció, **només es poden tenir en compte els descendents membres de la família nombrosa que**, al mateix temps, **donen dret** a la reducció que preveu, en concepte de **mínim per descendents**, l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF.
 - **Atenció:** *en cas que els cònjuges membres de la família nombrosa hagin optat per la tributació individual i tinguin dret a la reducció que preveu, en concepte de mínim per descendents, l'article 58 de la Llei 35/2006 esmentada, cadascun té dret a aplicar la meitat de la deducció corresponent a les despeses derivades de primes d'assegurances per membres descendents de la família nombrosa.*
- En el supòsit de **família nombrosa**, s'ha de **tenir reconeguda administrativament aquesta condició**, en els termes que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció de les famílies nombroses.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions exigits comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què es produeix l'incompliment la part de l'impost que es va deixar de pagar a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Tanmateix, en cas que algun dels beneficiaris no compleixi els requisits es pot aplicar la deducció descomptant-ne la part de la prima que correspongui a aquests beneficiaris, la qual es calcula d'acord amb la proporció que representa el nombre d'aquests beneficiaris respecte al total d'assegurats.

Per inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials d'entitats de creació nova o recent (art. 7 Decret legislatiu 1/2014)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2015 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguin la naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral, **amb el límit de 600 euros anuals**.
- **En cas de declaració conjunta**, l'import màxim de deducció és de **600 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que ha efectuat la inversió.
- Aquesta deducció s'ha d'aplicar en l'exercici en què es materialitzi la inversió **i en els dos següents**, amb el **límit de 600 euros anuals**.

Un cop materialitzada la inversió, es genera el dret a la deducció del 20 per 100 de la quantitat invertida, amb el límit màxim de 600 euros anuals, en el mateix exercici en què s'ha efectuat la inversió i en els dos següents.

En cas que es tingui dret a aplicar la deducció per inversions efectuades en exercicis diferents, la deducció s'ha d'aplicar seguint l'ordre d'antiguitat, tenint en compte el límit de 600 euros anuals per exercici.

La deducció total aplicada no pot superar els 600 euros per contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) La participació del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o les persones que hi estan unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot en la societat.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els **requisits** següents:

1r Ha de tenir la naturalesa de **societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral**.

2n Ha de tenir el **domicili social i fiscal a les Illes Balears**.

3r Ha de desenvolupar una **activitat econòmica, i no pot tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

4t Ha de disposar com a mínim d'una persona ocupada domiciliada fiscalment a les Illes Balears amb un contracte laboral a jornada completa, donada d'alta al règim general de la Seguretat Social i que no sigui soci ni partícip de la societat.

5è En cas que la inversió s'hagi efectuat a través d'una ampliació de capital, la societat mercantil s'ha d'haver **constituït en els dos anys anteriors a la data d'aquesta ampliació**.

6è Ha de **mantenir els llocs de treball**.

A aquest efecte, es considera que compleix aquest requisit quan es mantingui la plantilla mitjana total, en els termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la Llei 27/2014 de l'impost sobre societats.

7è La xifra anual de negocis de l'entitat **no pot superar el límit de 2.000.000 d'euros**, calculada com preveu l'article 101 de la Llei 27/2014 de l'impost sobre societats.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió**.

d) Les operacions a què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de **mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.

f) Els requisits que estableixen els punts 2n, 3r, 4t, 6è i 7è de la lletra b) anterior i el límit màxim de participació que estableix la lletra a), com també la prohibició que conté la lletra c), **s'han de complir durant un període mínim de quatre anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució de l'entitat que origini el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establerts a les lletres a), c), e) i f) anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què es produeix l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Per donacions a determinades entitats que tinguin per objecte el foment de la llengua catalana (art. 5 quater Decret legislatiu 1/2014) ⁽¹⁷⁾

- **Atenció:** aquesta deducció no és aplicable en cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2015.

Import i límits de la deducció

- El **15 per 100** de les **donacions dineràries** que s'efectuïn durant el període impositiu a favor de les entitats que tenen per objecte el foment de la llengua catalana i que s'indiquen a l'apartat següent.
- L'import d'aquesta deducció no pot superar el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per aplicar la deducció

- Les donacions que donen dret a aplicar aquesta deducció s'han d'efectuar **a favor de qual-sevol de les entitats següents**:
 - a) L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que en depenen, i que tinguin per finalitat essencial el foment de la llengua catalana.
 - b) La Universitat de les Illes Balears, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
 - c) Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que tinguin com a finalitat exclusiva o principal el foment de la llengua catalana dins del territori i estiguin inscrites al registre de fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
- L'efectivitat d'aquestes donacions en cada període impositiu s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'entitat donatària.

Igualment, en els casos de la lletra c) de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigeix que **la conselleria competent** en matèria de política lingüística **declari, mitjançant una resolució, que l'entitat donatària verifica els requisits** que estableix aquesta lletra c).

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per **donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural**.

(17) L'article 5 quater ha estat introduït, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015).

Per als declarants amb una discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb aquesta condició (art. 6 Decret legislatiu 1/2014, redacció vigent des del 31 de desembre de 2015)⁽¹⁸⁾

■ **Atenció:** aquesta deducció no és aplicable en cas de contribuents que han mort abans del 31 de desembre de 2015.

Import i requisits per aplicar la deducció

• **Per cada contribuent i, si s'escau, per cada membre de la unitat familiar** que resideixi a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat, s'estableixen les deduccions següents, d'acord amb la naturalesa i el grau de la discapacitat:

- **80 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 33 i inferior al 65 per 100.
- **150 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 65 per 100.
- **150 euros** en cas de discapacitat psíquica de grau igual o superior al 33 per 100.

• L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que **la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració i caselles **455 i 457** de la pàgina 14 de la declaració, respectivament, **no superi** els imports següents:

- **12.500 euros** en tributació individual.
- **25.000 euros** en tributació conjunta.

• **Si els cònjuges tributen individualment i tenen dret a aplicar el mínim familiar per descendents, cadascun té dret a aplicar íntegrament aquesta deducció. La deducció també es pot aplicar per la discapacitat del cònjuge, pel fet de formar part de la unitat familiar, independentment que també l'apliqui a la seva declaració.**

⁽¹⁸⁾ Aquesta deducció s'aplicava el 2014, però es va suprimir inicialment per al 2015, i, finalment, s'ha restablert per a aquest exercici 2015 per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015).

Comunitat Autònoma de les Canàries

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Canàries poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per donacions amb finalitat ecològica (art. 3 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 10 per 100 de l'import de les donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu amb finalitat ecològica a qualsevol de les institucions següents:
 - Entitats públiques que depenguin de la Comunitat Autònoma de les Canàries, consells insulars o corporacions municipals de les Canàries i que tinguin per finalitat la defensa i la conservació del medi ambient.
 - Entitats sense finalitats lucratives regulades als articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que tinguin per finalitat exclusiva la defensa del medi ambient i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de les Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar de:**

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració, o
- **150 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.**

Per donacions per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de les Canàries (art. 4 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats donades** per a la rehabilitació o la conservació de béns situats al territori de les Canàries, que formin part del patrimoni històric de les Canàries i estiguin inscrits al Registre canari de béns d'interès cultural o inclosos a l'Inventari de béns mobles a què es refereix la Llei 4/1999, de 15 de març, de patrimoni històric de les Canàries.
- Si es tracta d'edificis catalogats que formen part d'un conjunt històric de les Canàries, cal que **les donacions s'efectuïn a favor de qualsevol de les entitats següents:**

- a) Les administracions públiques, com també les entitats i les institucions que en depenen.
- b) L'Església catòlica i les esglésies, les confessions o les comunitats religioses que hagin subscrit acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
- c) Les fundacions o les associacions que, a més de reunir els requisits establerts al títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), incloguin entre les seves finalitats específiques la reparació, la conservació o la restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot passar de 150 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta.**

Justificació documental de les deduccions autonòmiques anteriors per donatius (art. 5 Decret legislatiu 1/2009)

Per tenir dret a les deduccions comentades anteriorment “Per donacions amb finalitat ecològica” i “Per donacions per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de les Canàries”, s’han de complir els requisits següents:

- Obtenir de l’entitat donatària una **certificació** en què hi hagi el número d’identificació fiscal de la persona donant i de l’entitat donatària, l’import i la data del donatiu.
- La certificació esmentada **ha de contenir una menció expressa que la donació s’ha fet de manera irrevocable i que ha estat acceptada.**

Per quantitats destinades pels titulars a restaurar, rehabilitar o reparar béns immobles declarats d’interès cultural (art. 6 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats destinades** pels titulars de béns immobles ubicats al territori de les Canàries a la restauració, la rehabilitació o la reparació d’aquests béns, sempre que es donin les condicions següents:
 - Que els béns estiguin inscrits al Registre canari de béns d’interès cultural o afectats per la declaració de bé d’interès cultural, sempre que els immobles compleixin els requisits que es determinin per reglament.
 - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagin estat autoritzades per l’òrgan competent de la Comunitat Autònoma o, si s’escau, pel consell insular o l’ajuntament corresponent.

Límit màxim de la deducció

- L’import d’aquesta deducció **no pot superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

Per despeses d’estudis (art. 7 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

Per cada descendent o adoptat que compleixi els requisits que s’especifiquen a continuació:

- **1.500 euros**, amb caràcter general.
- **1.600 euros**, si la base liquidable del contribuent és inferior a 33.007,20 euros.

S’assimilen als descendents o els adoptats les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes que preveu la legislació vigent.

Requisits per aplicar aquesta deducció

- Que els descendents o els adoptats, inclosos els tutelats o els acollits en els termes que preveu la legislació vigent, siguin solters, **depenguin econòmicament del contribuent i no hagin fet 25 anys** en la data de meritació de l’impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- **Que els descendents o els adoptats, tutelats o acollits estiguin cursant estudis d’educació superior** previstos a l’article 3.5 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d’educació, que comprenguin un curs acadèmic complet o un mínim de 30 crèdits fora de l’illa de residència del contribuent.

- **Que a l'illa de residència** del contribuent **no hi hagi oferta educativa pública** diferent de la virtual o a distància per fer aquests estudis i que, per aquest motiu, s'hagi de traslladar a un altre lloc per cursar-los.
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de 39.000 euros**. En cas **tributació conjunta**, la base imposable general esmentada **no ha passar de 52.000 euros**.
- **Que el descendent o l'adoptat** que origini el dret a la deducció **no hagi obtingut rendes** en l'exercici **per un import superior a 6.000 euros**. A aquest efecte, l'expressió "rendes" s'entén referida a la magnitud "base imposable general" a què es refereix la casella **380** de la pàgina 12 de la declaració.⁽¹⁹⁾

Condicions per aplicar la deducció

A l'efecte d'aplicar la deducció, cal tenir en compte les regles següents:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aquesta deducció i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, la deducció **s'ha de prorratejar entre ells**.
- Si diversos contribuents **tenen un grau de parentiu diferent** amb la persona que cursa els estudis que originen el dret a la deducció, només poden practicar la deducció **els de grau més proper**.

Límit de la deducció

L'import d'aquesta deducció **no pot superar el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'arxipèlag amb la finalitat de desenvolupar una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica (art. 8 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- **300 euros** en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- El trasllat de residència l'ha de **motivar el desenvolupament d'una activitat laboral per compte aliè o una activitat econòmica**.
- **Per consolidar el dret a la deducció**, cal que el contribuent s'estigui a l'illa de destinació durant l'any en què es produeix el trasllat i els tres anys següents.
 - **Atenció:** *l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors dona lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, amb els interessos de demora corresponents.*
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de 39.000 euros**.

⁽¹⁹⁾ Els components de la base imposable general es comenten a les pàgines 434 i següents del capítol 12.

En cas de **tributació conjunta**, la base imposable general esmentada **no ha passar de 52.000 euros**.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no pot superar la part autonòmica de la quota íntegra** provinent dels rendiments del treball o d'activitats econòmiques en cadascun dels dos exercicis en què es pugui aplicar la deducció.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En cas de **tributació conjunta**, la deducció de 300 euros s'aplica, en els dos períodes impositius en què sigui aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents que traslladi la seva residència** en els termes que s'han comentat anteriorment, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra** provinent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques que correspongui als contribuents que generin el dret a aplicar aquesta deducció.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o la rehabilitació del primer habitatge habitual (art. 9 Decret legislatiu 1/2009)

Imports de la deducció

- **L'1 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries que durant l'exercici hagin efectuat una **donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys** destinada a l'adquisició, la construcció o la rehabilitació del primer habitatge habitual del donatari a les illes Canàries, amb el **límit màxim de 240 euros per cada donatari**.
- **El 2 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries si les donacions a què es refereix el punt anterior tenen com a destinataris **descendents o adoptats menors de 35 anys** reconeguts legalment com a **persones discapacitades amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, amb el **límit màxim de 480 euros per cada donatari**.
- **El 3 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries si les donacions a què es refereix el primer punt anterior tenen com a destinataris **descendents o adoptats menors de 35 anys** reconeguts legalment com a **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, amb el **límit màxim de 720 euros per cada donatari**.

Altres condicions i requisits per aplicar la deducció

- Per aplicar aquesta deducció s'han de complir **els requisits que preveu la normativa autonòmica de l'impost sobre successions i donacions per a la reducció del 85 per 100 de la base imposable corresponent a aquestes donacions**.⁽²⁰⁾

⁽²⁰⁾ Vegeu l'article 26 ter del text refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits que aprova el Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril (BOC del 23), en la redacció que hi dóna la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals, en què es detallen els requisits i les condicions per aplicar aquesta reducció.

- **Es considera habitatge habitual** aquell que, a aquest efecte, descriu com a tal la normativa estatal de l'IRPF. **Aquesta normativa equipara la construcció de l'habitatge a l'adquisició, però no l'ampliació.** ⁽²¹⁾
- A l'efecte d'aplicar la deducció, **les persones subjectes a un acolliment familiar** permanent o preadoptiu ⁽²²⁾ constituït d'acord amb la legislació aplicable **s'equiparen als adoptats**. Igualment, **les persones que facin un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equiparen als adoptants**.

Per naixement o adopció de fills (art. 10 Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu, que convisqui amb el contribuent:
 - **200 euros**, si es tracta del primer/a o el segon/a fill/a.
 - **400 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a.
 - **600 euros**, si es tracta del quart/a fill/a.
 - **700 euros**, si es tracta del cinquè/ena fill/a o els successius.
- **En cas que el fill/a nascut/uda o adoptat/ada tingui una discapacitat física, psíquica o sensorial** igual o superior al 65 per 100, sempre que aquest fill/a hagi conviscut amb el contribuent ininterrompudament des del naixement o l'adopció fins a l'acabament del període impositiu, **a més de la deducció corresponent al naixement o l'adopció a què es refereix el punt anterior, es pot deduir la quantitat que correspongui de les següents:**
 - **400 euros**, si es tracta del primer/a o del segon/a fill/a que tingui la discapacitat.
 - **800 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius que tingui la discapacitat, sempre que els fills anteriors amb discapacitat siguin vius.

Condicions per aplicar la deducció

- **Si tots dos progenitors o adoptants tenen dret a aplicar la deducció** i no opten per la tributació conjunta, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.
- **Per determinar el número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada**, s'han de tenir en compte els fills que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- **Es considera que conviu amb el contribuent**, entre d'altres, els fills nascuts o adoptats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de 39.000 euros**. En cas de **tributació conjunta**, la base imposable general esmentada **no ha de passar de 52.000 euros**.

⁽²¹⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

⁽²²⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

Per contribuents amb discapacitat i majors de 65 anys (art. 11 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- 300 euros per cada contribuent amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- 120 euros per cada contribuent major de 65 anys.
 - *Atenció: ambdós imports són compatibles entre ells.*

• La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015).

Condicions per aplicar la deducció

• **Que la base imposable general del contribuent**, casella 380 de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de 39.000 euros**. En cas de **tributació conjunta**, la base imposable general esmentada **no ha de passar de 52.000 euros**.

Per despeses de guarderia (art. 12 Decret legislatiu 1/2009)

Import i límit màxim de la deducció

• **Els progenitors o els tutors poden deduir el 15 per 100** de les quantitats que han satisfet en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia d'infants **menors de 3 anys** amb qui convisquin, amb un **màxim de 400 euros anuals per cada infant**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• **Que els progenitors o els tutors hagin treballat fora del domicili familiar** almenys 900 hores en el període impositiu i que cap d'ells no tingui **una base imposable general**, casella 380 de la pàgina 12 de la declaració, **superior a 39.000 euros** en aquest període. Si s'opta per la tributació conjunta, s'entén que es compleix aquest requisit si la **base imposable general de la unitat familiar** no passa de **52.000 euros**.

• **Si dos contribuents o més tenen dret a la deducció** i no opten o no poden optar per la tributació conjunta, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

• **S'entén per guarderia**, a l'efecte d'aplicar la deducció, qualsevol **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canàries **per a la custòdia d'infants menors de 3 anys**.

• La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte per aplicar la deducció s'ha de dur a terme segons la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015).

Sens perjudici d'això, la deducció i el límit corresponent, en el període impositiu en què l'infant compleixi 3 anys, es calculen de manera **proporcional al nombre de mesos en què es compleixin els requisits** previstos per aplicar la deducció.

Per família nombrosa (art. 13 Decret legislatiu 1/2009)**Import de la deducció**

Amb caràcter general, el contribuent que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015), tingui el títol de família nombrosa pot deduir la quantitat que correspongui de les següents:

- **200 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar té un **grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100**, l'import de la deducció és:

- **500 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.000 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).
- El **títol de família nombrosa l'ha d'emetre** l'òrgan competent en matèria de serveis socials del Govern de les Canàries o els òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.
- Aquesta deducció l'ha de practicar el contribuent amb qui conviuen els altres membres de la família nombrosa. Si els fills **conviu amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells.
- **Que la base imposable general del contribuent**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no passi de 39.000 euros**. En cas de **tributació conjunta**, la base imposable general esmentada **no ha de passar de 52.000 euros**.

■ **Important:** aquesta deducció és incompatible amb la relativa al naixement o l'adopció de fills.

Per inversió en l'habitatge habitual (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)**Import de la deducció**

Els contribuents poden deduir el **percentatge que correspongui en cada cas**, d'acord amb el quadre següent, **de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o que hagi de constituir la seva residència habitual, en els mateixos termes i **sempre que concorrin els mateixos requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, segons la redacció vigent l'1 de gener de 2012**.

L'adquisició s'estén a la construcció de l'habitatge habitual, l'ampliació d'aquest habitatge i les quantitats dipositades al compte habitatge.

Import de la base imposable general	Percentatge de deducció
- Inferior a 12.000 euros	1,75 per 100
- Igual o superior a 12.000 euros i inferior a 24.107,20 euros	1,55 per 100

L'import de la base imposable general és el que consti a la casella **380** de la pàgina 12 de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'habitatge habitual, com també la base màxima de deducció i els altres requisits exigits per practicar la deducció, són els que recull la **normativa estatal de la deducció per inversió en l'habitatge habitual, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.** ⁽²³⁾
- Aquesta deducció no és aplicable a les quantitats destinades a la rehabilitació, la reforma o l'adequació per raó de discapacitat, de l'habitatge habitual.

Per obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat (art. 14 Decret legislatiu 1/2009)

Import de la deducció

- El **0,75 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per les obres i les instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte d'obres o instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, com també la base màxima de deducció i els altres requisits exigits per practicar la deducció, són els que recull l'article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'IRPF, segons la redacció vigent l'1 de gener de 2012.

Per lloguer de l'habitatge habitual (art. 15 Decret legislatiu 1/2009)

Import, requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual, amb un **màxim de 500 euros anuals**, sempre que concorrin els requisits següents:

a) Que la **base imposable general del contribuent**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració, no sigui superior a les quantitats següents:

- **20.000 euros anuals** en tributació individual.
- **30.000 euros anuals** en tributació conjunta.

b) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **superin el 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda en el període impositiu.

A aquest efecte, el concepte d'habitatge habitual és el que recull la Llei de l'IRPF. ⁽²⁴⁾

■ **Important:** els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella **794** o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella **796** de l'annex B.2) de la declaració. Pel que fa a l'habitatge llogat, s'ha de consignar el número de referència cadastral d'aquest habitatge a la casella **797** i, si no té número de referència cadastral, s'ha de marcar amb una X la casella **798**. Finalment, s'ha d'indicar l'import de les quantitats satisfetes a l'arrendador a la casella **799** de la declaració.

⁽²³⁾ Aquestes qüestions es comenten a les pàgines 514 i següents del capítol 16.

⁽²⁴⁾ Vegeu la nota anterior.

Per contribuents desocupats (art. 16 bis Decret legislatiu 1/2009)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros** per als contribuents que percebin prestacions per atur i compleixin els requisits següents:

- Tenir la **residència habitual a les Illes Canàries**.
- **Estar en situació d'atur** durant més de sis mesos del període impositiu corresponent a l'any 2015.

■ **Important:** *en cas de tributació conjunta, es poden beneficiar d'aquesta deducció cadascun dels contribuents integrats a la unitat familiar que estiguin en la situació d'atur indicada i tinguin la residència habitual a les Illes Canàries.*

- La **suma dels rendiments íntegres del treball**, casella **010** de la pàgina 3 de la declaració, **ha de ser superior a 12.000 euros i igual o inferior a 22.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Aquestes quantitats són, per a cada període impositiu, les equivalents a la normativa que regula l'IRPF a l'efecte de l'obligació de declarar.

- La **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, excloent-ne la part que correspon als rendiments del treball, **no pot superar la quantitat de 1.600 euros**.

Aquesta quantitat es determina sumant els imports de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració i restant, de la quantitat que en resulti, l'import de la casella **022** de la pàgina 3 de la declaració.

Per obres de rehabilitació o reforma (quantitats pendents de deducció) (art. 14 bis Decret legislatiu 1/2009)

Aquesta deducció només és aplicable en la declaració de l'exercici 2015 a les **quantitats satisfetes el 2012 per les obres efectuades entre el 15 de setembre de 2011 i el 31 de desembre de 2012 en qualsevol habitatge** de propietat del contribuent situat a les Canàries, les quals no van poder ser deduïdes en la declaració de l'exercici 2012 o, si s'escau, dels exercicis 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.

Import i límits de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent per les obres de rehabilitació o reforma d'habitatges que **no van poder ser deduïdes** en la declaració dels exercicis 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima de deducció, **amb el límit del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.
- **El 12 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent que **no van poder ser deduïdes** en la declaració dels exercicis 2012, 2013 i 2014, si es tracta d'obres que tenen per finalitat l'adequació de l'habitatge habitual del contribuent per raó de la discapacitat del mateix contribuent, del cònjuge o d'un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs, que convisqui amb ell, **amb el límit del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Les obres de rehabilitació o reforma s'han d'efectuar en habitatges situats al territori de la Comunitat Autònoma de les Canàries dels quals sigui propietari el contribuent.

■ **Important:** *no donen dret a practicar aquesta deducció les obres que s'efectuïn en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.*

• A l'efecte de la deducció, s'entén per obra de rehabilitació la que compleix els requisits i les condicions que estableix l'article 10.1.22) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de les Canàries, com també les obres anàlogues i connexes a les de rehabilitació, en els mateixos termes de l'article esmentat. ⁽²⁵⁾

D'acord amb l'article 10.1.22) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, són obres de rehabilitació d'edificacions les que reuneixen els requisits següents:

a') Que l'objecte principal sigui la reconstrucció de l'edificació a què es refereix. S'entén que es compleix aquest requisit quan més del 50 per 100 del cost total del projecte es correspon amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals de l'habitatge o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.

b') Que l'import total de les obres a què es refereix el projecte superi el 25 per 100 del preu d'adquisició de l'edificació, si aquesta s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en altres casos, del valor de mercat que tenia l'edificació, o una part d'aquesta edificació, en el moment de l'inici de les obres. A aquest efecte, s'ha de descomptar del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional que correspon al sòl.

Es consideren obres anàlogues a les de rehabilitació les següents:

a') Les d'adequació estructural que proporcionin a l'edificació condicions de seguretat constructiva, de manera que en quedi garantida l'estabilitat i la resistència mecànica.

b') Les de reforç o adequació de la fonamentació, com també les que afectin o consisteixin en el tractament de pilars o forjats.

c') Les d'ampliació de la superfície construïda, per sobre i per sota de la rasant.

d') Les de reconstrucció de façanes i patis interiors.

e') Les d'instal·lació d'elements elevadors, inclosos els que es destinin a superar barreres arquitectòniques perquè en facin ús les persones amb discapacitat.

Es consideren obres connexes a les de rehabilitació les que s'esmenten a continuació si el cost total és inferior al derivat de les obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes i, si s'escau, de les obres anàlogues a aquestes, sempre que hi estiguin vinculades de manera indissociable i no consisteixin en un simple acabat o ornament de l'edificació ni en el simple manteniment o la pintada de la façana:

a') Les obres de paleta, lampisteria i fusteria.

b') Les destinades a la millora i l'adequació de tancaments, instal·lacions elèctriques, aigua i climatització i protecció contra incendis.

c') Les obres de rehabilitació energètica.

Es consideren obres de rehabilitació energètica les destinades a la millora del comportament energètic de les edificacions i que en redueixen la demanda energètica, les destinades a l'augment del rendiment dels sistemes i les instal·lacions tèrmiques o les destinades a la incorporació d'equips que utilitzin fonts d'energia renovables.

(25) Des de l'1 de juliol de 2012, aquest article 10 està derogat per l'article 17.9 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica, a conseqüència de l'aprovació de la Llei de la Comunitat Autònoma de les Canàries 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals, i cal acudir a l'article 50.4 de la norma autonòmica esmentada, que defineix en els mateixos termes les obres de rehabilitació d'edificacions.

■ **Atenció:** no generen dret a aquesta deducció les quantitats destinades a mobiliari o electrodomèstics.

- La **base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes** des del 5 de setembre de 2011 fins al 31 de desembre de 2012 mitjançant **targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que efectuin les obres. Igualment, en cas de quantitats satisfetes en un exercici en què no es poguessin deduir perquè superaven la base màxima anual de deducció, es podien deduir en els 3 exercicis següents.

Per tant, **en la declaració de l'exercici 2015 es poden deduir les quantitats satisfetes l'any 2012 que no es van poder deduir** en els exercicis 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual de deducció.

No donen dret a practicar aquesta deducció, en cap cas, les quantitats satisfetes mitjançant lliurament de diner de curs legal.

Base màxima de la deducció

- La **base màxima anual** per contribuent d'aquesta deducció és:
 - **5.000 euros**, amb caràcter general.
 - **7.000 euros**, si es tracta d'obres que tinguin per finalitat l'adequació que s'hagi d'efectuar en l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat.
- Les **quantitats satisfetes efectivament el 2012 que no van poder ser deduïdes** en les declaracions dels exercicis 2012, 2013 i 2014 perquè superaven la base màxima anual, es poden deduir **en aquest exercici 2015**.
- **L'import total de les bases** corresponents a aquesta deducció no pot passar, per al conjunt dels períodes impositius del contribuent, de:
 - **15.000 euros**, amb caràcter general.
 - **21.000 euros**, si es tracta d'obres que tinguin per finalitat l'adequació que s'hagi d'efectuar en l'habitatge habitual del contribuent per raó de discapacitat.
- Sempre que es tracti d'obres diferents, **els límits anuals de 5.000 euros i de 7.000 euros són independents entre ells, com també els de 15.000 i 21.000 que corresponen al conjunt de períodes impositius en què es pot aplicar la deducció.**

Incompatibilitat

- Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per quantitats destinades a la restauració, la rehabilitació o la reparació, i amb la deducció per inversió en l'habitatge habitual d'aquesta Comunitat Autònoma, comentades anteriorment.

Límits comuns i obligacions formals per aplicar les deduccions (art. 18 Decret legislatiu 1/2009)

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica no pot superar en cap cas l'import d'aquesta quota.
- Sobre un mateix bé no es pot aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques comentades anteriorment.

En conseqüència, no es poden aplicar simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en l'habitatge habitual, per obres de rehabilitació o reforma d'habitatges i per obres

d'adequació de l'habitatge habitual quan els imports que les originen es refereixin a un mateix habitatge o a obres a l'edifici en què es trobi aquest habitatge, encara que les quantitats invertides siguin diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i els documents que acreditin el dret a gaudir de les deduccions de la quota que es preveuen en aquest capítol i que hagin aplicat efectivament.
- Mitjançant una ordre del conseller de la Comunitat Autònoma de les Canàries competent en matèria tributària es poden establir obligacions de justificació i informació per al control de les deduccions a què es refereix l'apartat anterior.

Comunitat Autònoma de Cantàbria

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per arrendament de l'habitatge habitual per joves, persones grans i persones amb discapacitat (art. 2.1 Decret legislatiu 62/2008)

Import i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'arrendament de l'habitatge habitual, amb el **límit màxim de deducció de 300 euros anuals**.
- **En cas de tributació conjunta**, l'import màxim de la deducció és de **600 euros**, i cal que almenys un dels declarants reuneixi els requisits exigits per aplicar la deducció que es comencen a continuació.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Tenir menys de 35 anys, 65 o més, o ser una persona amb una discapacitat física, psíquica o sensorial** amb un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, suma de les caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, sigui **inferior a**:
 - **22.000 euros en tributació individual.**
 - **31.000 euros en tributació conjunta.**
- **Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer superin el 10 per 100** de la renda del contribuent.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 803 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 805 de l'annex B.2) de la declaració.*

Per atenció de familiars (art. 2.2 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

- **100 euros** per cadascun dels familiars següents, independentment que el parentiu sigui per consanguinitat o afinitat:
 - **Descendent menor de 3 anys.**
 - **Ascendent més gran de 70 anys.**
 - **Ascendent o descendent amb un grau de discapacitat física, psíquica o sensorial** igual o superior al **65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny.

Per un descendent menor de 3 anys amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, es pot aplicar una deducció de 100 euros per descendent i 100 euros més per discapacitat. Amb els ascendents s'ha de procedir de manera anàloga.

Requisits per aplicar la deducció

- Que el descendent o l'ascendent **convisqui més de 183 dies de l'any natural amb el contribuent que està obligat a declarar**. S'exceptuen de complir aquest requisit els menors de 3 anys.
- Que el descendent o l'ascendent **no tingui rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros**.
 - **Recordau:** si es compleixen els requisits anteriors, es té dret a aplicar aquesta deducció encara que el parentiu sigui per afinitat.

Per obres de millora (art. 2.3 Decret legislatiu 62/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats satisfetes per obres efectuades, durant aquest exercici, en qualsevol habitatge o habitatges de propietat del contribuent, sempre que estigui situat a la Comunitat de Cantàbria, o a l'edifici en què es trobi l'habitatge, i que tinguin per objecte:
 - a) Una rehabilitació qualificada com a tal per la Direcció General d'Habitatge del Govern de Cantàbria.
 - b) La millora de l'eficiència energètica, la higiene, la salut i la protecció del medi ambient i l'accessibilitat a l'habitatge o a l'edifici on es trobi aquest habitatge.
 - c) La utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat i, particularment, la substitució d'instal·lacions d'electricitat, aigua, gas i calefacció.
 - d) Les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació que permetin l'accés a internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.
 - **Important:** no donen dret a practicar aquesta deducció les obres que s'efectuïn en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

Base de la deducció

- La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit a les persones o les entitats que efectuïn les obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

Límits de la deducció

- La deducció té un límit anual de:
 - 1.000 euros en tributació individual.
 - 1.500 euros en tributació conjunta.
- Aquest límits s'incrementen en 500 euros en tributació individual si el contribuent és una persona amb un grau acreditat de discapacitat igual o superior al 65 per 100. En cas de tributació conjunta, aquest increment és de 500 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat.

L'acreditació del grau de discapacitat s'efectua d'acord amb el que disposa l'article 72 del Reglament de l'impost, i a l'efecte d'aplicar l'increment s'han de tenir en compte tots els membres de la unitat familiar que tinguin el grau de discapacitat exigít, independentment que tinguin rendes o no en tinguin i que hagin satisfet quantitats que els donin dret a la deducció o no n'hagin satisfet.

- Les quantitats satisfetes en l'exercici i que no s'hagin deduït perquè excedien del límit anual es poden deduir en els dos exercicis següents.

La deducció pendent d'aplicar provinent de l'exercici 2013 i 2014 s'ha de practicar obligatòriament en l'exercici 2015, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació. Per tant, el contribuent no pot optar per ajornar, totalment o parcialment, l'aplicació a l'exercici 2016.

Igualment, s'ha de tenir en compte que les deduccions pendents del 2013 i 2014 s'apliquen abans de la deducció generada el 2015. Per tant, si amb la primera s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2015 es poden deduir en els dos exercicis següents.

Incompatibilitat

No donen dret en cap cas a aplicar aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tingui dret a practicar la deducció per inversió en l'habitatge habitual a què es refereix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

- **Atenció:** *l'import de la deducció generat el 2013 i el 2014 que no es va poder aplicar perquè superava el límit anual s'ha de consignar a la casella 807 de l'annex B.2) de la declaració. Si les obres es fan i se satisfan el 2015, els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de la persona o l'entitat que fa les obres a la casella 808 de l'annex B.2) de la declaració, i l'import de la deducció, a la casella 809. Finalment, l'import de les quantitats satisfetes el 2015 no deduïdes perquè superaven el límit anual s'ha de consignar a la casella 810.*

Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria coopera (art. 2.4 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

- **El 15 per 100 dels imports donats** a fundacions domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que compleixin els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions (BOE del 27), i que tinguin finalitats culturals, assistencials, sanitàries o esportives o altres d'anàlogues.
- **El 12 per 100 dels imports donats al Fons Cantàbria coopera.**

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Si es tracta de donatius a fundacions, que aquestes fundacions estiguin **inscrites al Registre de fundacions**, retin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest òrgan n'hagi ordenat el dipòsit al Registre de fundacions.

Límit màxim dels donatius amb dret a deducció

La base d'aquesta deducció autonòmica està subjecta al **límit del 10 per 100 de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles **435 i 445** de les pàgina 13 de la declaració.

Aquest límit actua conjuntament amb el que afecta la deducció general per donatius i la deducció per inversions o despeses en béns d'interès cultural.

Per tant, aquesta deducció autonòmica només es pot aplicar per l'import dels donatius que hi donen dret que no superi la quantitat que, si s'escau, resti del límit esmentat després de practicar les deduccions generals de l'impost que s'han esmentat anteriorment. ⁽²⁶⁾

Per acolliment familiar de menors (art. 2.5 Decret legislatiu 62/2008)

Import de la deducció

Els contribuents que rebin menors en règim d'acolliment familiar poden deduir les quantitats següents:

- **240 euros** amb caràcter general, o
- **240 euros** pel nombre màxim de menors acollits de manera simultània en el període impositiu.

En tot cas, l'import de la deducció no pot superar l'import de **1.200 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a aquesta deducció pot ser simple o permanent, administratiu o judicial, ⁽²⁷⁾ sempre que els contribuents hagin estat seleccionats prèviament a aquest efecte per una entitat pública de protecció de menors.
- Els contribuents que rebin els menors **no han de tenir relació de parentiu** amb les persones acollides ni les han d'adoptar durant el període impositiu.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis, parelles de fet o parelles que convisquin de manera permanent en una relació d'afectivitat anàloga a les anteriors sense haver registrat la seva unió**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent (art. 2.6 Decret legislatiu 62/2008)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que es detallen més endavant, **amb el límit màxim de deducció de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La participació aconseguida pel contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, cap dia de l'any natural no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels drets de vot d'aquesta entitat.

b) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

⁽²⁶⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per donatius", pàgines 555 i següents.

⁽²⁷⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

c) L'entitat de la qual s'adquireixen les accions o les participacions ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir la naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

2n Ha de tenir la consideració de pime, d'acord amb la definició que en fa la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

3r Ha de tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

4t Ha d'exercir una activitat econòmica.

A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

5è En cas que la inversió efectuada correspongui a la constitució de l'entitat ha de disposar, des del primer exercici fiscal, com a mínim d'una persona contractada a jornada completa donada d'alta a la Seguretat Social i amb residència a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

6è En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital:

- L'entitat s'ha hagut de constituir en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital i
- La plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals següents al de l'ampliació s'ha hagut d'incrementar, respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors, almenys en una persona contractada a jornada completa donada d'alta a la Seguretat Social i amb residència a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.
- Aquest increment s'ha de mantenir durant almenys vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

d) El contribuent o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e) Les operacions a què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

f) Els requisits que s'estableixen a les lletres a) i d) i als números 3r, 4t i 5è de la lletra c) anteriors s'han de complir durant un període mínim de tres anys a partir de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució que origina el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establertes comporta la pèrdua del benefici fiscal. Per tant, el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Per despeses de malaltia (art. 2.7 Decret legislatiu 62/2008)

a) Per despeses i honoraris professionals per la prestació de serveis sanitaris

Import i límits de la deducció

- **El 10 per 100 de les despeses i els honoraris professionals**, tant propis com de les persones que s'incloguin en el mínim familiar, abonats durant l'any per la prestació de serveis sanitaris **amb motiu de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa**.
- Aquesta deducció té un **límit anual de**:
 - **500 euros en tributació individual.**
 - **700 euros en tributació conjunta.**
- Aquests límits **s'incrementen en 100 euros en tributació individual** si el contribuent és una persona amb discapacitat i acredita un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**. En cas de **tributació conjunta**, l'increment és de **100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat**.

b) Per quotes a mutualitats o societats d'assegurances mèdiques no obligatòries

Import i límits de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats pagades** durant l'any en concepte de quotes a mutualitats o societats d'assegurances mèdiques no obligatòries, tant pròpies com de les persones que s'incloguin en el mínim familiar.
- Aquesta deducció té un **límit anual de**:
 - **200 euros en tributació individual.**
 - **300 euros en tributació conjunta.**
- Aquests límits **s'incrementen en 100 euros en tributació individual si el contribuent és una persona amb discapacitat** i acredita un grau de discapacitat igual o superior al **65 per 100**. En cas de tributació conjunta, l'increment és de **100 euros per cada contribuent amb aquesta discapacitat**.

Requisit per aplicar aquesta deducció

- La base conjunta d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes d'entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que prestin els serveis.

Només poden aplicar aquesta deducció les persones titulars de les factures i que, a la vegada, efectuïn el pagament pels mitjans establerts.

- **Important:** *en cap cas donen dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal.*

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per al foment de l'autoocupació (art. 7 bis Llei 9/2008 vigent fins al 30-11-2013)

Import generat el 2012 pendent d'aplicar

La part de la deducció per al foment de l'autoocupació que el contribuent no va poder aplicar en l'exercici 2012, perquè la quota íntegra autonòmica era insuficient en aquest període, **es pot aplicar en l'exercici 2015** fins a esgotar, si s'escau, l'import restant de la deducció, sempre que:

- el contribuent estigui **donat d'alta al cens d'empresaris, professionals i retenidors** durant el període impositiu en què es vulgui aplicar aquesta deducció, i
- els romanents **s'apliquin, preferentment, en el primer període impositiu en què hi hagi quota íntegra autonòmica suficient.**

■ **Important:** *l'import d'aquesta deducció que s'ha generat el 2012 (pendent d'aplicar) s'aplica en l'exercici actual a la casella 816 de l'annex B.3) de la declaració.*

Per naixement o adopció de fills (art. 1 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** en el període impositiu, que doni dret a aplicar el **mínim per descendent**, les quantitats següents:⁽²⁸⁾
 - **100 euros** en cas de parts o adopcions d'un sol fill/a.
 - **500 euros** en cas de parts o adopcions de dos fills.
 - **900 euros** en cas de parts o adopcions de tres fills o més.

El que genera el dret a cadascuna d'aquestes deduccions és el nombre de fills a cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, per exemple, si durant l'any es produeix més d'un part, correspon una deducció de 100 euros per cadascun, si és d'un sol fill/a, i si es produeix un sol part de dos fills, correspon una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració no superi:
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per descendents que recull la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos descendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al **pro-rateig del mínim per descendents**.

⁽²⁸⁾ Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següents.

Per discapacitat del contribuent (art. 4 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per cada contribuent** que tingui un grau de discapacitat acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tingui dret a aplicar el mínim per discapacitat del contribuent.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi**:
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per contribuent i discapacitat que recull la Llei de l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte a una mateixa persona.

Per tant, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generen dret, en tributació conjunta, a aplicar la deducció per discapacitat de descendents, i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

Per discapacitat d'ascendents o descendents (art. 5 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per cada ascendent o descendent** amb un grau de discapacitat acreditat **igual o superior al 65 per 100** que doni dret a aplicar el mínim per discapacitat d'ascendents o descendents. ⁽²⁹⁾

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi**:
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per **aplicar el mínim per ascendents, descendents i discapacitat** que recull la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents o descendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al prorrateig del mínim per ascendents, descendents i discapacitat.

- **En els casos de tributació conjunta**, la deducció aplicable per descendents amb discapacitat és sempre aquesta, i no la deducció per discapacitat del contribuent.

⁽²⁹⁾ El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents del contribuent es comenta a les pàgines 478 i següents del capítol 14.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat del contribuent respecte a una mateixa persona.

Per tant, els descendents discapacitats que integren la unitat familiar generen dret, en tributació conjunta, a aplicar la deducció per discapacitat de descendents, i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

Per a contribuents de més de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **150 euros** per als contribuents de més de 75 anys.

Per atenció d'ascendents de més de 75 anys (art. 6 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **150 euros** per als contribuents que tinguin cura de cada ascendent de més de 75 anys, sempre que doni dret a aplicar el mínim per ascendents més grans de 75 anys. ⁽³⁰⁾

Requisits comuns per a les dues deduccions anteriors

- **No es poden aplicar aquestes deduccions** si els majors de 75 anys que hi donen dret, sigui el contribuent o l'ascendent, resideixen, durant més de 30 dies naturals del període impositiu, en centres residencials de persones grans de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per aquesta Junta en altres centres, excepte si hi fan estades temporals derivades de convallescències acreditades degudament pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, no superi:**
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquestes deduccions s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per contribuent i per ascendents que recull la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, **en el cas de la deducció per atenció d'ascendents de més de 75 anys**, si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al prorrateig del mínim per ascendents.**

Incompatibilitat

La deducció per contribuents de més de 75 anys i la deducció per ascendents de més de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuent i amb la deducció per discapacitat d'un ascendent respecte a una mateixa persona de més de 75 anys.

En els casos en què la persona de més de 75 anys tingui un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100, s'han d'aplicar les deduccions per discapacitat del contribuent o per

⁽³⁰⁾ El mínim per ascendents es comenta a les pàgines 476 i següent del capítol 14.

discapacitat d'un ascendent que, en qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li correspongui.

Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajut a persones amb discapacitat (art. 10 Llei 8/2013)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu **destinades a organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajut a persones amb discapacitat i altres entitats**, sempre que tinguin la consideració d'entitats sense finalitats lucratives d'acord amb el que estableixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, i que incloguin entre les seves finalitats principals la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa, l'ajut a persones amb discapacitat i l'exclusió social.
- **La base de la deducció no pot superar el 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les organitzacions no governamentals, les fundacions, les associacions d'ajut a persones amb discapacitat i altres entitats que tinguin la consideració d'entitats sense finalitats lucratives han d'estar inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- **En el cas de les fundacions, cal que, a més d'estar inscrites al Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, retin comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que aquest òrgan n'hagi ordenat el dipòsit al Registre de fundacions.**
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'ha d'acreditar mitjançant una certificació de l'òrgan competent de l'entitat donatària.

Per família nombrosa (art. 2 Llei 8/2013)

Imports de la deducció

- **200 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i genera el dret a aplicar el mínim per discapacitat, ⁽³¹⁾ la deducció és:

- **300 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **900 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent **ha de tenir reconeguda la condició de família nombrosa**, d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

⁽³¹⁾ El mínim per discapacitat es comenta a les pàgines 477 i següents del capítol 14.

- Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, no superi:
 - **27.000 euros en tributació individual.**
 - **36.000 euros en tributació conjunta.**
- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per descendents i discapacitat que recull la Llei de l'IRPF.

Tanmateix, si dos contribuents o més tenen dret a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos descendents i algun d'ells no compleix el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents queda reduït a la proporció que resulti d'aplicar les normes per al prorrateig del mínim per descendents.

Per donacions amb finalitat de recerca i desenvolupament científic i innovació empresarial (art. 11 Llei 8/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de l'import de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les entitats següents:
 - a) **L'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i les entitats públiques que en depenen**, i que tinguin per finalitat la recerca i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.
 - b) **Les entitats sense finalitats lucratives** a què es refereixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que incloguin entre les finalitats principals la recerca i el desenvolupament científic i la innovació empresarial i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'ha d'acreditar mitjançant una **certificació de l'entitat donatària**.

Límit màxim de la deducció

- L'import d'aquesta deducció **no pot passar del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

Deduccions per despeses en l'adquisició de llibres de text i per l'ensenyament d'idiomes (art. 3 Llei 8/2013)

Import i límits de la deducció

- **El 100 per 100 de les quantitats satisfetes** per les despeses destinades a l'adquisició de **llibres de text editats** per a les etapes corresponents a l'educació bàsica a què es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o la norma que la substitueixi.
- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'**ensenyament d'idiomes** rebut, com a activitat extraescolar, pels fills o els descendents durant les etapes corresponents a l'educació bàsica a què es refereixen els articles 3.3 i 4 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, o la norma que la substitueixi.

La quantitat que es pot deduir per totes les despeses assenyalades anteriorment **no pot superar les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

- **Declaracions conjunes:**

1r Els contribuents que **no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i 458 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobi en els trams que s'indiquen a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents autonòmic)	Límit per fill/a
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

2n Els contribuents que **tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic**⁽³²⁾ es trobi en el tram que s'indica a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

Fins a 40.000 euros: 150 euros per fill/a.

- **Declaracions individuals:**

1r Els contribuents que **no tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i 458 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobi en els trams que s'indiquen a continuació, poden deduir fins a les quanties següents:

(Base imposable general + base imposable de l'estalvi) – (Mínim per descendents autonòmic)	Límit per fill/a
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2n Els contribuents que **tinguin la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat que resulti de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i 458 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) es trobi en el tram que s'indica a continuació, poden deduir la quantia següent:

Fins a 30.000 euros: 75 euros per fill/a.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les deduccions que resultin d'aplicar els apartats anteriors **s'han de minorar en l'import de les beques i els ajuts concedits** en el període impositiu de què es tracti de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o de qualsevol altra administració pública **que cobreixin la totalitat o una part de les despeses** que donen dret a la deducció.

⁽³²⁾ Vegeu els imports del mínim per descendents aprovats per aquesta Comunitat Autònoma a la pàgina 480 del capítol 14.

Si les despeses corresponen a dos fills o més, s'ha de calcular globalment l'import de les deduccions aplicables per tots els fills i s'ha de minorar en l'import total de les beques i els ajuts rebuts per tots ells.

A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que els límits establerts per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que, a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills, s'hi ha d'aplicar el límit que resulti de multiplicar el límit individual establert pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- A l'efecte d'aplicar aquestes deduccions, només hi tenen dret els **pares o els ascendents respecte a aquells fills o descendents escolaritzats que donin dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, a l'article 58 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre.

- Els contribuents que vulguin gaudir de la deducció que estableix aquest article **han de tenir els justificants acreditatius del pagament** dels conceptes objecte de deducció.

La justificació de les despeses que donen lloc a aquesta deducció s'ha de fer, amb caràcter prioritari, mitjançant una factura, sens perjudici de la possibilitat d'admetre altres tipus de justificants (com ara els tiquets emesos pel comerç minorista), que, d'acord amb el dret, poden tenir aquest caràcter.

- Per aplicar aquesta deducció s'han de tenir en compte les normes per aplicar el mínim per descendents que recull la Llei de l'IRPF.

Per acolliment familiar no remunerat de menors (art. 7 Llei 8/2013)

Import de la deducció

- **500 euros**, si es tracta del **primer/a menor** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.
- **600 euros**, si es tracta del **segon/a menor o successiu/iva** en règim d'acolliment familiar no remunerat, sempre que convisqui amb el contribuent durant més de 183 dies del període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció pot ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial.⁽³³⁾
- Per determinar el número d'ordre del menor acollit, només es computen els menors que hagin estat en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu.

No es computen en cap cas els menors que hagin estat adoptats pel contribuent durant aquest període impositiu.

- No dóna lloc a aquesta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu⁽³⁴⁾ quan es produeixi l'adopció del menor durant el període impositiu, sens perjudici de l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills.
- En el supòsit d'acolliment de menors **per matrimonis o parelles de fet**, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera individual.

⁽³³⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i l'adolescència (BOE del 29) ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

⁽³⁴⁾ Vegeu la nota anterior.

- Per aplicar la deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

b) Que la conselleria competent en la matèria **acrediti** la formalització de l'acolliment, com també que el contribuent no ha rebut ajuts de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculats a l'acolliment.

Per acolliment no remunerat de persones majors de 65 anys o persones amb discapacitat
(art. 8 Llei 8/2013)

Import de la deducció

• **600 euros** per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat en un grau acreditat igual o superior al 33 per 100 que visqui més de 183 dies l'any amb el contribuent en règim d'acolliment sense contraprestació, si no dóna lloc a l'obtenció d'ajuts o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **no es pot practicar aquesta deducció** si la persona acollida està vinculada al contribuent per **un parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau, inclòs.

• Si la persona acollida genera el dret a la deducció **per a més d'un contribuent de manera simultània**, l'import s'ha de **prorratar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.

- Per aplicar aquesta deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

En cas de matrimonis o parelles de fet, l'import de la deducció s'ha de prorratar per parts iguals en la declaració individual de cadascun d'ells, encara que només un dels cònjuges o un dels membres de la parella de fet tingui una base imposable que no superi la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presenti la declaració.

b) Que la conselleria competent en la matèria **acrediti** que ni el contribuent ni la persona acollida han rebut ajuts de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculats a l'acolliment.

Per l'arrendament de l'habitatge habitual per menors de 36 anys (art. 9 Llei 8/2013)

Imports i límits màxims de la deducció

• **El 15 per 100 de les quantitats pagades per l'arrendament** de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual a Castella-la Manxa en el període impositiu, amb un **màxim de 450 euros**.

- **El 20 per 100 de les quantitats pagades per l'arrendament** de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual en el període impositiu, amb un **màxim de 612 euros en els supòsits següents:**

a) Quan el contribuent tingui el domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa de fins a **2.500 habitants**.

b) Quan el contribuent tingui el domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa amb una **població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants i que estigui situat a una distància superior a 30 quilòmetres d'un municipi amb una població superior a 50.000 habitants**.

A aquest efecte, per determinar el nombre d'habitants de cada municipi s'ha de considerar el que estableix el padró municipal d'habitants vigent l'1 de gener de 2012.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per aplicar aquesta deducció cal que es compleixin els requisits següents:

a) Que en la data de meritació de l'impost el contribuent tingui la residència habitual a Castella-la Manxa i que tingui menys de 36 anys.

b) Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent **menys el mínim per descendents autonòmic** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i 458 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament) **no superi** la quantia de:

- **12.500 euros en tributació individual.**
- **25.000 euros en tributació conjunta.**

c) Que en l'autoliquidació de l'IRPF es consignï el número d'identificació fiscal de l'arrendador de l'habitatge.

d) Que s'hagi presentat l'autoliquidació per l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, modalitat de transmissions patrimonials oneroses.

- El concepte d'habitatge habitual és el que **fixa la normativa que regula l'IRPF** vigent en la data de meritació de l'impost.

S'ha de tenir en compte que per tenir la consideració d'habitatge habitual s'exigeix la residència en aquest habitatge durant un termini continuat de tres anys, llevat que concorrin circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi d'habitatge.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 828 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 830 de l'annex B.3) de la declaració.*

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat de Castella i Lleó poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per contribuents afectats per una discapacitat (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- **656 euros per cada contribuent** d'edat igual o superior a 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **300 euros per cada contribuent** menor de 65 anys afectat per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (art. 10 Decret legislatiu 1/2013)

- Que la suma de la **base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent menys el mínim personal i familiar (suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14) no superi les quantitats següents:
 - **18.900 euros en tributació individual.**
 - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades de la Comunitat de Castella i Lleó.
- Que el grau de discapacitat s'acrediti mitjançant una certificació emesa per l'òrgan competent en la matèria. Aquest grau és el que es determini d'acord amb el barem a què es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, o la normativa que la substitueixi.

Es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la incapacitat de les quals es declara judicialment, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau.

També es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 si es tracta de pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i, si es tracta dels pensionistes de classes passives, que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals (art. 7.1 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'**adquisició o la rehabilitació** de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent al territori de la Comunitat de Castella i Lleó. Aquesta deducció també s'aplica en el supòsit de construcció de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període de la imposició superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades**, sense computar els interessos i la resta de despeses de finançament. A aquest efecte, no es computen els increments o les disminucions de valor que s'experimentin durant el període impositiu pels elements patrimonials que, a l'acabament d'aquest mateix període, continuïn formant part del patrimoni del contribuent.

Igualment, s'han de complir simultàniament **els requisits següents**:

- Que el contribuent tingui **la residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó** i que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) tingui **menys de 36 anys**.
- **Que es tracti del primer habitatge habitual**. Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge si no disposa ni ha disposat de cap dret de plena propietat, igual o superior al **50 per 100**, sobre un altre habitatge.
- **Que l'habitatge estigui situat en un municipi de la Comunitat de Castella i Lleó**, exceptuant-ne els següents:
 - Els que passin de 10.000 habitants.
 - Els que tinguin més de 3.000 habitants i que estiguin a menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

A aquest efecte, mitjançant l'Ordre de la Conselleria d'Hisenda es publiquen els municipis que compleixen els requisits anteriors. D'aquesta manera, per a adquisicions efectuades els anys 2005 i 2006, la relació de municipis es recull a l'Ordre HAC/42/2005 (BOCIL 28-01-2005); per a adquisicions efectuades els anys 2007 i 2008, a l'Ordre HAC/68/2007 (BOCIL 26-01-2007); per a adquisicions efectuades l'any 2009, a l'Ordre HAC/2252/2008 (BOCIL 9-01-2009); per a adquisicions efectuades els anys 2010 i 2011, l'Ordre HAC/16/2010, de 13 de gener (BOCIL 22-01-2010), la vigència de la qual es va prorrogar per a l'any 2011 per la Resolució de 28 de desembre de 2010, de la Direcció General de Tributs (BOCIL 03-01-2011); per a adquisicions efectuades l'any 2012, l'Ordre HAC/1669/2011, de 27 de desembre (BOCIL 17-02-2012). Per als anys 2013 i 2014 es publiquen els municipis al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó (www.tributos.jcyl.es), tal com estableix l'Ordre HAC/17/2013, de 21 de gener (BOCIL 25-01-2013). Per a l'any 2015, a l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCIL 20-03-2015) ha actualitzat la llista dels municipis rurals incloent-hi, a partir de l'1 de gener de 2015, el municipi de Villablino (Lleó), i ha establert cada any que, amb data 1 de gener de cada any, s'actualitzaran les llistes de municipis que compleixen els requisits previstos a la normativa autonòmica per aplicar beneficis fiscals als tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó.

- **Important:** *aquest requisit s'ha de complir en el moment de l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual. En els supòsits de construcció d'habitatge habitual, aquest requisit s'ha de complir en el moment en què s'efectuï el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, si s'escau, quan s'efectuï el primer lliurament de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.*
- Que es tracti d'un **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada d'actuació protegible** a l'empara dels plans estatals o autonòmics d'habitatge corresponents.

Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió d'aquest habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des d'aquesta declaració. Igualment, es considera habitatge de nova construcció si el contribuent satisfà directament les despeses derivades de l'execució de les obres

- Que l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge es produeixi **a partir de l'1 de gener de 2005**.
- Que la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14) **no superi** les quantitats següents:
 - **18.900 euros en tributació individual.**
 - **31.500 euros en tributació conjunta.**

Base màxima de la deducció

La base de la deducció és de **9.040 euros anuals** i està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i la resta de despeses que en derivin.

Si s'apliquen els instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.

Per quantitats donades a fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural [(art. 9.c), d) i e) Decret legislatiu 1/2013]]

Import i requisits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades amb les finalitats següents:
 - a) Rehabilitació o conservació de béns** que es trobin al territori de Castella i Lleó, que formin part del patrimoni històric espanyol o del patrimoni cultural de Castella i Lleó i que estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o inclosos a l'Inventari general a què fa referència la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (BOE del 29), o als registres o els inventaris equivalents que preveu la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de patrimoni cultural de Castella i Lleó, **quan s'efectuïn a favor de les entitats següents**:
 - Les administracions públiques, com també les entitats i les institucions que en depenen.
 - L'Església catòlica i les esglésies, les confessions o les comunitats religioses que hagin subscrit acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
 - Les fundacions o les associacions que reuneixin els requisits establerts al títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), i que incloguin entre les seves finalitats específiques la reparació, la conservació o la restauració del patrimoni històric.
 - b) Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000**, situats al territori de Castella i Lleó, si s'efectuen a favor de les administracions públiques i de les entitats i les institucions que en depenen.

c) **Quantitats donades a fundacions** inscrites al Registre de fundacions de Castella i Lleó, sempre que per les seves finalitats estiguin classificades com a culturals, assistencials o ecològiques.

- Per aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) menys el mínim personal i familiar (casella 463 de la pàgina 14) **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- El contribuent ha de tenir la **justificació documental** de la donació efectuada amb els requisits que estableix l'article 24 de la Llei 49/2002 esmentada anteriorment.

Per quantitats donades per al foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació [(art. 9.f) Decret legislatiu 1/2013)]

Import de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats donades a favor de les entitats següents:
 - **Universitats públiques** de la Comunitat de Castella i Lleó.
 - **Fundacions i altres institucions** l'activitat principal de les quals sigui la recerca, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'aquestes finalitats.

Per quantitats invertides en la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural de Castella i Lleó [(art. 9.a) i b) Decret legislatiu 1/2013)]

Import i requisits per aplicar la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats invertides amb les finalitats següents:
 - a) **Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles** ubicats al territori de Castella i Lleó a la **restauració, la rehabilitació o la reparació** d'aquests béns, sempre que es donin les condicions següents:
 - Que aquests béns estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o afectats per la declaració de bé d'interès cultural o inventariats d'acord amb la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó. En aquest cas, cal que els immobles reuneixin les condicions que determina l'article 61 del Reial decret 111/1986, de 10 de gener, de desplegament parcial de la Llei de patrimoni històric espanyol o les que determina la Llei de patrimoni cultural de Castella i Lleó.
 - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagin estat autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma o de l'Administració de l'Estat o, si s'escau, per l'Ajuntament corresponent.
 - b) **Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals** situats en espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000 al territori de Castella i Lleó, sempre que aquestes actuacions hagin estat autoritzades i hagin rebut un informe favorable de l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma.
- Per aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) menys el mínim personal i familiar (casella 463 de la pàgina 14) **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**

- **31.500 euros en tributació conjunta.**

Límit màxim conjunt de les deduccions relatives al patrimoni històric, cultural i natural i per donacions a fundacions y per al foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació

• **La base màxima conjunta** de les tres últimes deduccions autonòmiques comentades anteriorment **no pot superar el 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent, o de la unitat familiar en cas de declaració conjunta. Aquest import és el resultat de sumar les caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració.

Aquest límit actua de manera separada i independent del límit del 10 per 100, aplicable a les mateixes deducció generals, que estableix la normativa estatal de l'IRPF. ⁽³⁵⁾

Per lloguer de l'habitatge habitual per a joves (art. 7.3 Decret legislatiu 1/2013)

Imports i límits màxims de la deducció

• **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual a Castella i Lleó, amb un **límit de 459 euros**.

• **El 20 per 100** de les quantitats satisfetes, amb el **límit de 612 euros**, si l'habitatge habitual està situat en nuclis rurals. És a dir, en qualsevol municipi de la Comunitat Autònoma, exceptuant-ne els següents:

- Els que passin de 10.000 habitants.
- Els que tinguin més de 3.000 habitants i que estiguin situats a menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

Tal com indica l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCIL 20-03-2015), amb data 1 de gener de cada any, s'actualitzaran les llistes de municipis que compleixen els requisits previstos a la normativa autonòmica per aplicar beneficis fiscals als tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tingui atribuïdes competències normatives. Aquestes llistes es publicaran al portal tributari de la Junta de Castella i Lleó.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment de les condicions i els requisits següents:

• Que el contribuent **tingui menys de 36 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

• Que la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14) **no superi** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 837 o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i*

⁽³⁵⁾ Vegeu, dins el capítol 16, la pàgina 567.

no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 839 de l'annex B.3) de la declaració.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en l'habitatge habitual (art. 7.2 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

El 10 per 100 de les inversions que s'indiquen a continuació i que es destinen a la rehabilitació d'habitatges situats a la Comunitat de Castella i Lleó que constitueixin o que hagin de constituir l'habitatge habitual del contribuent:

- a) Instal·lació de panells solars**, per contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demanada pels habitatges, en un percentatge, com a mínim, del 50 per 100 de la contribució mínima que exigeix la normativa tècnica d'edificació aplicable.
- b) Qualsevol millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques** que n'incrementin l'eficiència energètica o l'ús d'energies renovables.
- c) La millora de les instal·lacions de subministrament i la instal·lació de mecanismes que afavoreixin l'estalvi d'aigua**, com també la construcció de xarxes de sanejament separades de l'edifici que afavoreixin la reutilització de les aigües residuals al mateix edifici i redueixin el volum de vessament al sistema públic de clavegueram.
- d) Les obres i les instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial** que faciliti el desenvolupament digne i adequat d'un o diversos ocupants de l'habitatge que siguin persones amb discapacitat, sempre que aquests siguin el subjecte passiu, o el cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclòs.

Base màxima de deducció

La base d'aquesta deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes realment** pel contribuent per a l'adquisició i la instal·lació de les inversions a què es refereix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció (art. 7 i 10 Decret legislatiu 1/2013)

- La **rehabilitació** de l'habitatge ha de complir els requisits que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques (Llei i Reglament), en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, per poder aplicar la deducció per rehabilitació de l'habitatge habitual.⁽³⁶⁾
- Les **obres d'adaptació** a què es refereix la lletra d) de l'apartat "Import de la deducció" anterior s'han d'ajustar als requisits que estableix la normativa estatal de l'impost sobre la renda de les persones físiques (Llei i Reglament), en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.
 - **Atenció:** aquesta deducció autonòmica es pot aplicar a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat efectuades tant abans de l'1 de gener de 2013 com després d'aquesta data.
- La deducció requereix **el reconeixement previ per part de l'òrgan competent** del fet que l'actuació de rehabilitació s'ha inclòs en els plans de rehabilitació d'habitatge de la Comunitat

⁽³⁶⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

i que s'aplica a les actuacions incloses en els plans de rehabilitació d'habitatges que dugui a terme la Comunitat de Castella i Lleó.⁽³⁷⁾

• Per aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (463 de la pàgina 14) **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

Per adquisició d'habitatge de nova construcció per a residència habitual (disposició transitòria cinquena Decret legislatiu 1/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

• El **7,5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici 2015 per l'adquisició de l'habitatge que hagi de constituir la residència habitual sempre que es compleixin, simultàniament, els requisits següents:

- a) Que el contribuent tingui la **residència habitual a la Comunitat de Castella i Lleó.**
- b) Que es tracti del **primer habitatge.**

Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge quan no disposa ni ha disposat de cap dret de plena propietat, igual o superior al 50 per 100, sobre un altre habitatge.

- c) Que l'habitatge estigui **situat a Castella i Lleó.**

d) Que es tracti d'un habitatge de nova construcció. Tenen la consideració d'habitatges de nova construcció aquells que estan situats en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció a què es refereix l'article 2.a) del Reial decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o la norma que el substitueixi, s'hagi obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de la deducció

- La base d'aquesta deducció està constituïda per:
 - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent, i
 - En cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris que regula l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o la norma que la substitueixi, i la resta de despeses que en derivin.
 - Si s'apliquen els instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'instrument de què es tracti.
- La base màxima de la deducció és de **9.040 euros anuals.**

(37) Vegeu el Decret 54/2010, de 2 de desembre, pel qual es regula el procediment per al reconeixement previ d'actuacions de rehabilitació incloses en plans de rehabilitació d'habitatges a l'efecte de la deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables i d'estalvi d'aigua en l'habitatge habitual i per l'aplicació d'aquesta deducció (BOCIL del 3).

- **Important:** la deducció és aplicable per les quantitats satisfetes tant per l'adquisició de l'habitatge pròpiament dit com per les abonades mentre l'habitatge està en construcció, i no és aplicable en els supòsits d'ampliació o rehabilitació.

Els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar la data de visat del projecte a la casella 841 de l'annex B.3) de la declaració.

Altres condicions per aplicar la deducció

- Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit d'aquesta deducció per l'adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es pot practicar la deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest habitatge no superin les invertides en els anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagi generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició del nou s'ha de minorar en l'import del guany patrimonial al qual s'aplica l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es pot practicar la deducció per l'adquisició del nou habitatge mentre les quantitats invertides no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

- La deducció es pot aplicar en l'exercici tributari en què se satisfaci la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge i **en els quatre exercicis tributaris següents**.

Tanmateix, si l'exercici en què s'ha satisfet la primera quantitat per a l'adquisició és anterior a 2012, el contribuent ha de computar el termini de quatre anys a partir d'aquell primer exercici, encara que sobre els pagaments anteriors al 2012 no sigui aplicable la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

- Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'han incomplert els requisits de la deducció les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o la norma que la substitueixi.

Per al foment de l'emprenedoria (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Import i límits de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats mercantils que s'indiquen més endavant, amb el **límit màxim de deducció de 10.0000 euros, tant en tributació individual com en tributació conjunta**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **Destinació de la inversió:** adquisició d'accions o participacions a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les societats següents:
 - Societats anònimes, limitades o laborals si la societat destina el finançament rebut a projectes d'inversió efectuats al territori de Castella i Lleó.

– Societats l'objecte social únic de les quals és l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals que tinguin el domicili social i fiscal a Castella i Lleó, sempre que es compleixin les condicions següents:

a) Que la societat les accions i les participacions de la qual s'adquireixin utilitzi, en el termini de sis mesos, el finançament rebut per aportar capital a una societat anònima, limitada o laboral amb domicili social i fiscal a Castella i Lleó.

A aquest efecte, els percentatges de l'1 per 100 mínim i del 40 per 100 màxim del capital de la societat que s'exigeix per aplicar la deducció s'han de computar respecte al conjunt de l'aportació de capital.

b) Que la societat anònima, limitada o laboral les accions i participacions de la qual s'adquireixin compleixi el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més endavant i no redueixi la plantilla de treballadors a Castella i Lleó.

• **Localització del domicili social i fiscal:** les societats anònimes, limitades o laborals han de tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat de Castella i Lleó.

• **Percentatge de capital adquirit:** només donen dret a aplicar aquesta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per un import mínim de l'1 per 100 i màxim del 40 per 100 del capital de la societat** que es mantinguin en el patrimoni de l'adquirent com a mínim tres anys.

• **Creació d'ocupació:** les societats respecte a les quals s'adquireixin accions o participacions han d'incrementar, l'any en què s'efectuï la inversió o l'exercici següent i respecte a l'any anterior, la plantilla global de treballadors en termes de persones/any regulats a la normativa laboral, en la proporció d'una persona/any per cada 100.000 euros d'inversió que generi el dret a aplicar la deducció, i mantenir aquesta plantilla com a mínim tres anys.

• **Requisits formals:** per practicar aquesta deducció, cal obtenir una certificació emesa per l'entitat les accions o participacions de la qual s'hagin adquirit que reculli el compliment, en el període impositiu en què va tenir lloc l'adquisició, dels requisits relatius a la destinació de la inversió i, si s'escau, al compliment de les condicions específiques, a la localització del domicili social i fiscal, al percentatge de capital adquirit, i, finalment, al requisit de creació d'ocupació.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

• Quan en períodes impositius posteriors al de l'aplicació es perdi el dret, totalment o parcialment, a les deduccions practicades, el contribuent està obligat a sumar, a la quota líquida autonòmica meritada en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits de la deducció, les quantitats deduïdes indegudament, juntament amb els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o la norma que la substitueixi.

Per família nombrosa (art. 3 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

• **246 euros, amb caràcter general**, pel fet de tenir la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2015). El concepte de família nombrosa, a aquest efecte, és el que s'estableix a la legislació estatal en aquesta matèria. ⁽³⁸⁾

⁽³⁸⁾ Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

- **492 euros si algun dels cònjuges o descendents** que es computen per quantificar el mínim per descendents té un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.** ⁽³⁹⁾

A aquest efecte, el grau de discapacitat, que es determina d'acord amb el barem que estableix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social aprovat pel Decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, o amb la normativa que el substitueixi, s'ha d'acreditar mitjançant una certificació emesa per l'òrgan competent en la matèria. No obstant això, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau, si es tracta de persones la incapacitat de les quals es declara judicialment.

Increment de la deducció

- L'import de la deducció **s'ha d'incrementar en 410 euros per cada descendent, a partir del quart, inclòs**, que doni dret a aplicar el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Si es genera el dret a la deducció el 2015, la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar (463 de la pàgina 14), no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- Aquesta deducció l'ha d'aplicar el contribuent que és membre d'una família nombrosa i amb qui conviuen els altres membres de la família nombrosa. **Si aquests darrers conviuen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció, en cas de tributació individual, s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret és la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2015.

- Per aplicar aquesta deducció, **el contribuent ha de tenir el document acreditatiu de la condició de família nombrosa** emès per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.
- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

⁽³⁹⁾ El mínim per discapacitat es comenta a les pàgines 477 i següents del capítol 14.

Per naixement o adopció de fills (art. 4.1 Decret legislatiu 1/2013)

Imports de la deducció

- **Per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada** durant el període impositiu que doni dret a aplicar el mínim per descendents, les quantitats següents:
 - **710 euros**, si es tracta del primer/a fill/a.
 - **1.475 euros**, si es tracta del segon/a fill/a.
 - **2.351 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius.

Increment de la deducció

- Les quantitats previstes anteriors **es dupliquen** en cas que l'infant nascut o adoptat tingui **reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.
 - **Important:** *si el reconeixement de la discapacitat té lloc en un any diferent del del naixement o l'adopció i abans que el menor compleixi cinc anys, la deducció s'ha de practicar en el període impositiu en què s'efectuï aquest reconeixement. Per determinar el dret a aplicar la deducció en aquell any i l'import corresponent s'han de tenir en compte les circumstàncies de l'any del naixement i la regulació aplicable en aquell any.*
- Els imports relatius a naixement, adopció i discapacitat **s'incrementen en un 35 per 100** per als contribuents **residents en municipis de menys de 5.000 habitants**.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Per poder aplicar aquesta deducció la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (463 de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- Per determinar el número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada, s'han de tenir en compte el fill/a nascut/uda i els fills restants, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.

Si té lloc la defunció d'un fill/a durant l'any, aquest fill/a no computa a l'efecte de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats en l'exercici, però dóna dret a aplicar la deducció de 710 euros, encara que no hi hagi convivència en la data de meritació de l'impost.

- **Si tots dos progenitors o adoptants** tenen dret a aplicar la deducció, l'import d'aquesta deducció, en cas de tributació individual, **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret és la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2015.

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import**

no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.

- **Atenció:** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Per parts múltiples o adopcions simultànies (art. 4.2 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que correspongui per aplicar la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció simultània ha estat de dos fills que generin dret a aplicar el "mínim per descendent".
- El **100 per 100** de la quantitat que correspongui per aplicar la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o l'adopció simultània ha estat de tres fills o més que generin dret a aplicar el "mínim per descendent".
- Es practica la mateixa deducció en el supòsit de naixements o adopcions independents produïts en un període de dotze mesos.

En el cas de naixement de dos fills en un termini de dotze mesos, l'un el 2014 i l'altre el 2015, només poden aplicar la deducció els progenitors que convisquin amb els fills el 2014 i el 2015.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2013 i/o el 2014

- **901 euros** durant els dos anys següents al naixement o l'adopció que es computi a l'efecte d'entendre que es produeix el part múltiple o l'adopció simultània que dona dret a aplicar l'adopció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per tenir dret a la deducció el 2015, la **base imposable total** (caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració), **menys el mínim personal i familiar (463** de la pàgina 14), **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**
- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- Per determinar el **número d'ordre de cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada**, s'han de tenir en compte el fill/a nascut/uda i els fills restants, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- **Si tots dos progenitors o adoptants** tenen dret a aplicar la deducció, l'import d'aquesta deducció, en cas de tributació individual, s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret és la meitat de l'import total. També correspon la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no resideixi a la Comunitat de Castella i Lleó el 2015.

En cas que durant el període 2014 s'hagi produït un part múltiple o una adopció simultània i els nascuts aquell any no formin part d'un nou part múltiple amb algun fill/a nascut/uda en el

període 2015, s'ha de consignar el nombre de contribuents amb dret a la deducció addicional de 901 euros a la casella **851**, sempre que es compleixi el requisit del límit de renda.

• En el supòsit que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada a l'article anterior.

Per l'atenció de fills menors (art. 5.1 Decret legislatiu 1/2013)

Quantitat i límit màxim de la deducció

Els contribuents que, per motius de feina, per compte propi o aliè, hagin de deixar els fills menors a l'atenció d'una persona empleada de la llar o en guarderies o centres infantils, poden optar per deduir alguna de les quantitats següents:

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu a la persona empleada de la llar, amb el **límit màxim de 322 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **El 100 per 100 de les despeses** de preinscripció i de matrícula satisfetes, com també les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació, sempre que s'hagin produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó inscrites al registre de centres per a la conciliació de la vida familiar i laboral, amb el **límit màxim de 1.320 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) els fills a qui es pot **aplicar el mínim per descendents tinguin menys de 4 anys d'edat.**
- Que ambdós progenitors exerceixin una **activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta** al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.
- En el supòsit que la deducció sigui aplicable per despeses de custòdia per una persona empleada de la llar, que aquesta persona estigui donada **d'alta al sistema especial d'empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social.**
- Per poder aplicar aquesta deducció, cal que **que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (suma de les caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14) no superi les quantitats següents:
 - **18.900 euros en tributació individual.**
 - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- Si **més d'un contribuent té dret a aplicar** aquesta deducció respecte als mateixos descendents, l'import de les quantitats satisfetes s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals i s'ha de respectar, en tots els casos, el límit màxim de la deducció.

- **Important:** *en cas que s'hagin percebut subvencions públiques per aquest concepte, l'import total de la deducció més l'import de les subvencions que s'hagin percebut no pot superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectiva. En aquest cas, cal minorar l'import màxim de la deducció en la quantitat necessària.*
- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**
- **Atenció:** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*
- **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de la persona empleada de la llar, l'escola, el centre o la guarderia infantil a la casella 852 de l'annex B.3) de la declaració.*

Per paternitat (art. 5.3 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **750 euros** pel gaudi del període de suspensió del contracte de treball o d'interrupció de l'activitat per paternitat o del permís de paternitat.
El període de suspensió del contracte de treball és el que preveu l'article 48.4 de l'Estatut dels treballadors, i el del permís de paternitat, el que preveuen les lletres a) i b) de l'article 49 de l'Estatut bàsic de l'empleat públic. En ambdós casos, en la part relativa a les 10 setmanes que, com a màxim, pot gaudir el pare amb caràcter general.
- Quan el permís no coincideixi amb el màxim legal permès, la deducció és de **75 euros per setmana completa.**

Supòsits exclusos

- la suspensió del contracte per paternitat que regula l'article 48.bis de l'Estatut dels treballadors, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1995, de 24 de març, com també
- el permís de paternitat que preveu l'article 49.c) de la Llei 7/2007, de 12 d'abril, de l'Estatut bàsic de l'empleat públic, i
- la interrupció de l'activitat que preveu l'article 4.3 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi** menys el mínim personal i familiar (suma de les caselles **380** i **395** de la pàgina 12 menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14) **no superi** les quantitats següents:
 - **18.900 euros en tributació individual.**
 - **31.500 euros en tributació conjunta.**
- En el supòsit que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**

▪ **Atenció:** els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.

Per despeses d'adopció (art. 4.3 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **784 euros** per cada adopció, efectuada en el període impositiu, de fills que generin el dret a aplicar el “mínim per descendent”.
- **3.625 euros** en el supòsit d'adopció internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per poder aplicar aquesta deducció, la **base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella 463 de la pàgina 14) **no pot superar** les quantitats següents:

- **18.900 euros en tributació individual.**

- **31.500 euros en tributació conjunta.**

- S'entén que l'adopció té caràcter internacional quan s'efectua d'acord amb la legislació vigent i segons els tractats i els convenis subscrits per Espanya.
- La deducció és aplicable al **període impositiu corresponent al moment en què es produeix la inscripció al Registre civil.**
- **Si hi ha més d'un contribuent** amb dret a practicar aquesta deducció, l'import s'ha de **prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Si només un dels cònjuges té dret a aquesta deducció, perquè l'altre supera els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable pel cònjuge que sí que hi té dret és la meitat de l'import total.

- En cas que el contribuent no disposi de quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es generi el dret a aquesta deducció, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**

▪ **Atenció:** els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions “Per naixement o adopció de fills” i “Per parts múltiples o adopcions simultànies”.

Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar (art. 5.2 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats** que han satisfet en el període impositiu per les quotes a la Seguretat Social d'un treballador inclòs al sistema especial per a persones empleades de la llar del règim general de la Seguretat Social, amb el **límit màxim de 300 euros.**

El límit màxim de la deducció actua tant en tributació individual com en tributació conjunta.

- La deducció és aplicable només pels contribuents que en la data de meritació de l'impost **tinguin un fill/a menor de 4 anys** que generi el dret a aplicar el "mínim per descendent" que regula la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Les quotes satisfetes s'han d'atribuir íntegrament al contribuent que sigui l'ocupador, llevat que es tracti de matrimonis en règim de guanys; en aquest cas, s'han d'atribuir als cònjuges per parts iguals.

- Per aplicar aquesta deducció, **la base imposable total** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella 463 de la pàgina 14) **no pot superar** les quantitats següents:

- 18.900 euros en tributació individual.
- 31.500 euros en tributació conjunta.

- En cas que el contribuent no tingui quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció en el període impositiu en què es va generar el dret a practicar-la, **l'import no deduït es pot aplicar en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, si s'escau, l'import total de la deducció.**

■ **Atenció:** *els contribuents que no hagin esgotat el total de la deducció tant en el període impositiu en què es genera el dret a aquesta deducció com en els tres períodes següents, poden sol·licitar l'abonament de la quantitat que resti per aplicar.*

■ **Important:** *els contribuents amb dret a aquesta deducció han de fer constar el NIF de la persona empleada a la casella 856 de l'annex B.3) de la declaració.*

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Les deduccions autonòmiques s'han d'aplicar sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2015 en l'ordre següent:

1r L'import de les deduccions de l'exercici 2015 que no es poden traslladar a exercicis posteriors.

2n L'import de la deducció per al foment de l'autoocupació de les dones i els joves generat en els exercicis 2012 o 2013 pendent d'aplicar i l'import de la deducció per al foment de l'autoocupació dels autònoms que han abandonat l'activitat a causa de la crisi econòmica generat en l'exercici 2012 pendent d'aplicació.

La deducció per al foment de l'autoocupació dels autònoms que han abandonat l'activitat a causa de la crisi econòmica només va ser aplicable en el període impositiu 2012.

Tant en aquesta com en la deducció per al foment de l'autoocupació de les dones i els joves aplicable fins al 2013, en cas que el contribuent no hagi tingut quota íntegra autonòmica suficient per aplicar el total de la deducció (1.020 o 2.040 euros) en el període impositiu en què es va generar, té dret a deduir en els tres períodes impositius següents l'import pendent fins a esgotar, si s'escau, l'import total. **Ara bé, per aplicar els imports pendents per aquestes deduccions cal seguir donat d'alta al cens d'empresaris, professionals i retenidors.**

■ **Important:** *els imports pendents d'aplicació generats el 2012 i el 2013 s'han de consignar, respectivament, a les caselles 964 i 844, i el que s'apliqui en l'exercici, a la casella 845 (s'ha d'aplicar en primer lloc la deducció generada el 2012, casella 964, i posteriorment la generada el 2013, casella 844).*

Les deduccions generades el 2012 i no aplicades en l'exercici 2015 no es poden traslladar a exercicis futurs.

La diferència, en el cas de la deducció per al foment de l'autoocupació de les dones i els joves, entre l'import generat el 2013, pendent d'aplicació, si n'hi ha, i l'import aplicat en l'exercici 2015, s'ha de fer constar a la casella 860 en concepte d'import pendent d'aplicació per a l'exercici següent.

3r L'import de les deduccions “Per família nombrosa”, “Per naixement o adopció de fills”, “Per parts múltiples o adopcions simultànies”, “Per despeses d'adopció”, “Per l'atenció de fills menors”, “Per paternitat” i “Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar” pendent d'aplicar d'exercicis anteriors (2012, 2013 i 2014).

■ **Important:** els imports d'aquestes deduccions generats el 2012, el 2013 i el 2014 pendents d'aplicació s'han de consignar, respectivament, a les caselles 965, 966 i 846, i el que s'apliqui en l'exercici, a la casella 847 (s'ha d'aplicar en primer lloc la deducció generada el 2012, casella 965, posteriorment la generada el 2013, casella 966, i finalment la deducció generada el 2014, casella 846). La diferència, si n'hi ha, entre la deducció pendent dels exercicis 2013 i 2014 i l'import aplicat s'ha de fer constar, respectivament, a les caselles 967 i 861.

La devolució de les deduccions generades el 2012 i no aplicades en l'exercici 2015 s'ha de sol·licitar a la Junta de Castella i Lleó d'acord amb el procediment que estableix l'Ordre EYH/706/2015, de 24 d'agost, a partir del dia 1 de juliol de 2016.

L'import d'aquestes deduccions generades el 2012 i no aplicades en l'exercici 2015 no es pot aplicar en exercicis posteriors.

L'import de la deducció generada el 2013, casella 966, no aplicat el 2015, si n'hi ha, s'ha de consignar a la casella 967 en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent. Igualment, l'import de la deducció generada el 2014, casella 846, no aplicat el 2015, si n'hi ha, s'ha de consignar a la casella 861 en concepte d'imports pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

Tanmateix, en el cas de la deducció per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar, els imports pendents que es poden aplicar en la declaració només són els generats en els exercicis 2013 i 2014.

4t L'import de les deduccions “Per família nombrosa”, “Per naixement o adopció de fills”, “Per parts múltiples o adopcions simultànies”, “Per despeses d'adopció”, “Per l'atenció de fills menors”, “Per paternitat” i “Per quotes a la Seguretat Social de persones empleades de la llar” generat en l'exercici 2015.

■ **Important:** l'import que correspon aplicar en aquest exercici s'ha de fer constar a la casella 858. La diferència, si n'hi ha, entre les deduccions a què es té dret (suma de les caselles 848 a 857) i l'import aplicat a la casella 858 s'ha de fer constar a la casella 862 en concepte d'imports generats el 2015 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

A més, s'ha de tenir en compte que la deducció per parts múltiples o adopcions simultànies determina el dret a deduir 901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es computi a l'efecte d'entendre que es produeix el part múltiple o l'adopció simultània que dóna dret a aplicar la deducció. Per aquest motiu, al model de declaració de l'IRPF es distingeixen els parts múltiples o les adopcions simultànies que han tingut lloc el 2013 o el 2014 (casella 851), i que donen dret el 2015 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o les adopcions simultànies que han tingut lloc el 2015 (casella 850).

Comunitat Autònoma de Catalunya

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Pel naixement o l'adopció d'un fill/a (art. 1.3 Llei 21/2001)

Import de la deducció

- Cadascun dels progenitors pot deduir la quantitat de **150 euros** pel naixement o l'adopció d'un fill/a durant el període impositiu.
- En cas de declaració conjunta de tots dos progenitors, la deducció és de **300 euros**.

Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana (art. 14 Llei 21/2005)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats donades a favor de l'**Institut d'Estudis Catalans** i a les fundacions o les associacions que tinguin com a finalitat el foment de la llengua catalana i que constin al cens d'aquestes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística.

El **límit màxim** de la deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

Per donatius a entitats que fomenten la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològica (art. 14 Llei 21/2005)

- El **25 per 100** de les quantitats donades a favor dels **centres de recerca adscrits a universitats catalanes** i a favor dels que promou, o en els quals participa, la Generalitat, que tinguin com a finalitat el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològica.

El **límit màxim** de la deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.

L'aplicació d'aquestes deduccions per donatius es condiona a la justificació documental adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. A aquest efecte, les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats que ha donat cadascuna d'aquestes persones.

Pel lloguer de l'habitatge habitual (art. 1r.1 Llei 31/2002)

Imports i requisits per aplicar la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual amb el **límit màxim de 300 euros anuals**, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el contribuent es trobi en alguna de les situacions següents:

- Tenir **32 anys d'edat o menys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Haver estat a l'**atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
- Tenir un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
- Ser **vidu o vídua** i tenir **65 anys o més**.

b) Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent menys el mínim personal i familiar, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 menys l'import de la casella **463** de la pàgina 14 de la declaració, **no passi de 20.000 euros anuals.**

c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer superin el 10 per 100 dels rendiments nets del contribuent.

- El límit màxim és de **600 euros anuals**, sempre que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) el contribuent pertanyi a una **família nombrosa** ⁽⁴⁰⁾ i compleixi els requisits que estableixen les lletres **b) i c) anteriors.**

■ **Important:** *en cas de tributació conjunta, sempre que algun dels declarants es trobi en alguna de les circumstàncies descrites a la lletra a) anterior o pertanyi a una família nombrosa, l'import màxim de la deducció és de 600 euros, i el de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi, menys l'import del mínim personal i familiar, de 30.000 euros.*

Altres condicions per aplicar la deducció

- **Aquesta deducció només es pot aplicar una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent puguin concórrer més d'una circumstància de les establertes a la lletra a) de l'apartat "Imports i requisits per aplicar la deducció" anterior.
- **Un mateix habitatge no pot originar l'aplicació d'un import de deducció superior a 600 euros.** D'acord amb això, si per un mateix habitatge té dret a la deducció més d'un contribuent, cadascun d'ells pot aplicar en la seva declaració l'import que obtingui de dividir la quantitat que resulta de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el límit màxim de **600 euros**, si escau, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.
- **Els contribuents han de fer constar el NIF de l'arrendador o l'arrendadora** de l'habitatge a la casella **866** de la declaració i, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella **868**.

Pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i doctorat (art. 1r.3 Llei 31/2002)

Import de la deducció

Els contribuents poden deduir l'**import dels interessos pagats** en el període impositiu que corresponguin als **préstecs concedits a través de l'Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i Recerca** per al finançament d'estudis de màster i doctorat.

Per a contribuents que hagin quedat vidus en els exercicis 2013, 2014 i 2015 (art. 1 Llei 7/2004)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **300 euros** si la persona que queda vídua té a càrrec seu un descendent o més que donin dret a aplicar el mínim per descendents.

La deducció s'aplica en la declaració corresponent a l'exercici en què el contribuent hagi quedat vidu i en els dos exercicis següents. No obstant això, la deducció de 300 euros s'apli-

⁽⁴⁰⁾ Vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

ca en els dos exercicis següents sempre que els descendents **mantinguin els requisits** per computar a l'efecte del mínim per descendents.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Els contribuents que hagin quedat vidus durant els exercicis 2013 i 2014 poden aplicar aquesta deducció, amb els mateixos requisits i les mateixes condicions que s'han explicat anteriorment, en la declaració de l'exercici 2015.

Igualment, els que hagin quedat vidus en l'exercici 2015 la poden aplicar en les declaracions dels exercicis 2016 i 2017.

Per la rehabilitació de l'habitatge habitual (art. 3 Decret Llei 1/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **L'1,5 per 100 de les quantitats que s'han satisfet** en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constitueix o que hagi de constituir l'habitatge habitual del contribuent. ⁽⁴¹⁾
- La base màxima d'aquesta deducció és de **9.040 euros anuals**.

Per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori (art. 34 Llei 16/2008)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats donades a favor de fundacions o associacions que consten al cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i la protecció i la millora del medi ambient que elabora el departament competent en aquesta matèria, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració.
- L'aplicació de la deducció es condiciona a la **justificació documental** adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Inversió per un àngel inversor per a l'adquisició d'accions o participacions socials d'empreses de nova o recent creació (art. 20 Llei 26/2009)

Import i límit màxim de la deducció

- El **30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que es detallen a continuació, amb el **límit màxim de deducció de 6.000 euros**.
- El **50 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici, amb un límit de **12.000 euros**, en el cas de societats creades o participades per universitats o centres de recerca.

▪ **Important:** en cas de declaració conjunta, aquests límits s'apliquen en cadascun dels contribuents.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

a) La **participació que aconsegueixi el contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu**, en línia directa o col·la-

⁽⁴¹⁾ El concepte de rehabilitació de l'habitatge habitual es comenta a la pàgina 520 del capítol 16.

teral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 35 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot d'aquesta societat.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

2n Ha de tenir el domicili social i fiscal a Catalunya.

3r Ha d'exercir una activitat econòmica.

A aquest efecte, no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

4t Ha de disposar, com a mínim, d'una persona ocupada amb contracte laboral a jornada completa i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social.

5è En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil s'ha d'haver constituït en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i no pot cotitzar al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

6è El volum de facturació anual no pot superar el milió d'euros.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

Els requisits que estableixen els números 2n, 3r i 4t de la lletra b) anterior i el límit màxim de participació del 35 per 100 a què es refereix la lletra a) anterior s'han de complir durant un període mínim de tres anys a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o de constitució que origina el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigits per tenir dret a aquesta deducció s'han de mantenir durant un **període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació del capital o de constitució de la societat que s'ha explicat al paràgraf anterior. L'incompliment d'aquests requisits i d'aquestes condicions determina la pèrdua del dret a la deducció practicada. Per tant, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció, juntament amb els interessos de demora meritats.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 21 Llei 26/2009)

Import i límit màxim de la deducció

• **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en**

expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Govern de l'Estat en el Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005 i regulat per les circulars 1, 2, 3 i 4 del mercat alternatiu borsari, amb el **límit màxim de deducció de 10.000 euros**.

■ **Important:** *en cas de declaració conjunta, l'import màxim de deducció és de 10.000 euros per cada contribuent de la unitat familiar que ha efectuat la inversió.*

Requisits per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- a) **La participació** que aconseguixi el contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 del capital social**.
- b) **Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de dos anys com a mínim**.
- c) **La societat objecte de la inversió ha de tenir el domicili social i fiscal a Catalunya i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits assenyalats anteriorment durant el període de dos anys a comptar des de la data d'adquisició de la participació comporta la pèrdua del dret a aquesta deducció. Per tant, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció, que ha esdevingut improcedent, juntament amb els interessos de demora meritats.

Tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual (art. 119 Llei 2/2014)

Per als contribuents que puguin aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya s'estableixen a l'article 1.2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012:

- **El 7,5 per 100**, amb caràcter general.
- **El 15 per 100**, si es tracta de les obres d'adequació de l'habitatge habitual de persones amb discapacitat.

La Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres manté, a més, a la disposició transitòria sisena, l'aplicació dels percentatges incrementats de la lletra a) de l'apartat 2.1 de l'article 1 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, en els imports aprovats per la disposició addicional tercera de la Llei 19/2010, de 7 de juny, de regulació de l'impost sobre successions i donacions, per als contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual abans del 30 de juliol de 2011, o que hagin satisfet, abans d'aquesta data, quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual.

Comunitat Autònoma d'Extremadura

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per adquisició d'un habitatge habitual per a joves i víctimes del terrorisme (art. 8 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, llevat dels interessos, **per a l'adquisició per joves d'un habitatge nou** situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura que constitueixi o que hagi de constituir la seva primera residència habitual.
- La deducció és del **5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en qualsevol dels **municipis d'Extremadura que tinguin una població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o la rehabilitació hagi tingut lloc a **partir de l'1 de gener de 2015**.

També poden aplicar aquesta deducció, **independentment de l'edat**, les persones que tinguin la condició de **víctimes del terrorisme o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi conviuen**.

Base màxima de la deducció

- La **base màxima de la deducció és de 9.040 euros**, import anual establert com a límit per practicar la deducció d'habitatge habitual que disposa la normativa estatal de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.⁽⁴²⁾

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiciona al compliment dels mateixos requisits i les mateixes condicions exigits amb relació a la deducció general per adquisició d'habitatge habitual a la normativa estatal, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, inclòs el que fa referència a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent⁽⁴³⁾ i, a més, els següents:

- **S'ha de tractar d'un habitatge nou.** Es considera habitatge nou aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió d'aquest habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des d'aquesta declaració.
- L'habitatge nou ha d'estar acollit a **les modalitats de protecció pública** que estableix l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, la promoció i l'accés d'habitatges a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promoguts de manera pública o privada i habitatges de promoció pública.
- Els adquirents **han de ser joves amb residència habitual a Extremadura** l'edat dels quals en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015) sigui igual o inferior a 35 anys.

⁽⁴²⁾ Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

⁽⁴³⁾ Vegeu la nota anterior.

El requisit de l'edat no l'han d'aplicar les persones que tenen la condició de víctimes del terrorisme o, mancant aquestes persones, i per aquest ordre, el cònjuge o la parella de fet o els fills que hi convivien.

- Que es tracti del seu **primer habitatge**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **Important:** *aquesta deducció no es pot duplicar en els supòsits en què les persones que tinguin la consideració de víctimes del terrorisme també tinguin una edat igual o inferior a 36 anys.*

Per treball dependent (art. 4 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que rebi **rendiments del treball** l'import íntegre dels quals no superi la quantitat de **12.000 euros anuals**, sempre que la suma de la resta dels rendiments nets, els guanys i les pèrdues patrimonials i les imputacions de renda, **no passi de 300 euros**.
En declaració conjunta, pot aplicar aquesta deducció cadascun dels contribuents que percebi rendiments del treball dependent i compleixi individualment els requisits exigits.

Per atenció de familiars amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

Per cada ascendent o descendent amb una discapacitat física, psíquica o sensorial que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat en un grau igual o superior al 65 per 100:

- **150 euros**, amb caràcter general.
- **220 euros** si l'ascendent o el descendent amb discapacitat ha estat avaluat pels serveis socials i li ha estat reconegut el dret a un ajut a la dependència, però el 31 de desembre encara no el rep efectivament.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que l'ascendent o el descendent discapacitat convisqui** de manera ininterrompuda amb el contribuent durant almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acrediti la convivència efectiva** per part dels serveis socials de base o per qualsevol altre organisme públic competent.
- **Que la renda general i de l'estalvi de l'ascendent o el descendent discapacitat no superi el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM)**, incloses les exempes, ni tingui l'obligació legal de presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni. Per a l'exercici 2015, aquest import puja a 14.910,28 euros (7.455,14 x 2).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**

■ **Important:** *si hi ha més d'un contribuent que conviu amb la persona discapacitada, i per al cas que només un d'ells reuneixi el requisit del límit de renda, aquest pot aplicar la deducció completa.*

*Si dos contribuents o més amb el mateix grau de parentiu **tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte a una mateixa persona, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals. Si els contribuents tenen un grau de parentiu diferent respecte a la persona discapacitada, la deducció correspon al de grau més proper.*

Per acolliment de menors (art. 6 Decret legislatiu 1/2013)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar**⁽⁴⁴⁾ simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisqui amb el menor més de 183 dies** durant el període impositiu.
- **125 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes comentats anteriorment, **si el temps de convivència durant el període impositiu és inferior a 183 dies i superior a 90.**
- L'acolliment familiar preadoptiu no dóna dret a aquesta deducció si l'adopció del menor té lloc durant el període impositiu.
- **En cas d'acolliment de menors per matrimonis**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun dels cònjuges, si tributen individualment.

Si l'acolliment l'efectuen **parelles de fet**, d'acord amb l'article 8 de la Llei 5/2003, de 20 de març, de parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, **la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels membres.

Per parts múltiples (art. 5 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **300 euros per fill/a nascut/uda** en el període impositiu, sempre que el menor convisqui amb el progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'aplicació de la deducció es condiciona al fet que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- Si els fills nascuts conviu amb tots dos progenitors, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració de cadascun d'ells, en cas que optin per tributar individualment.

⁽⁴⁴⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

Per la compra de material escolar (art. 9 Decret legislatiu 1/2013)

Import de la deducció

- **15 euros** per comprar material escolar per a cada fill/a o descendent a càrrec del contribuent.

Requisits per aplicar la deducció

- La compra de material escolar ha d'anar destinada a **fills o descendents en edat escolar obligatòria pels quals es tingui dret al mínim per descendents que regula la Llei de l'IRPF**.

S'entén que es compleix aquest requisit si el fill/a o el descendent té entre 6 i 15 anys d'edat en la data de meritació de l'impost.

- Només tenen dret a practicar la deducció els pares o els ascendents que convisquin amb els seus fills o els descendents escolaritzats. Si un fill/a o descendent **conviu amb ambdós progenitors o ascendents, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, en cas que optin per tributar individualment.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles 380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:

- **19.000 euros** en tributació individual.
- **24.000 euros** en tributació conjunta.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o ampliació de capital en les societats mercantils (art. 2 Llei 6/2013)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2015 en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguin la naturalesa de **societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral, societat de responsabilitat limitada laboral o societat cooperativa, amb el límit de 4.000 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

a) Que la participació del contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no arribi a tenir cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels drets de vot d'aquesta entitat.

b) Les participacions adquirides s'han de **mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació, i aquest no pot exercir funcions executives ni de direcció de l'entitat.

c) Que l'entitat de la qual s'adquireixin les accions o les participacions compleixi els requisits següents:

1r Ha de tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.

2n Ha d'exercir una **activitat econòmica**. A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o

immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r En cas que la inversió efectuada correspongui a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal ha de disposar **com a mínim d'una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa, o de dues persones amb contracte laboral a temps parcial**, sempre que el còmput total d'hores en aquests contractes laborals a temps parcial sigui igual o superior al que s'estableix per a una persona amb contracte laboral a jornada completa. En qualsevol cas, els treballadors han d'estar donats d'alta al règim de la Seguretat Social corresponent i s'han de mantenir les condicions del contracte durant vint-i-quatre mesos com a mínim.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, **que l'entitat s'hagi constituït en els tres anys anteriors a l'ampliació de capital i que la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementi respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant en els dotze mesos anteriors com a mínim en una persona** que compleixi els mateixos requisits del paràgraf 3r anterior, i que aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han **de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establertes comporta la pèrdua del benefici fiscal. Per tant, el contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït aquest incompliment la part de l'impost que ha deixat de pagar a conseqüència d'aquesta deducció, juntament amb els interessos de demora meritats.

Per despeses de guarderia per a fills menors de quatre anys (art. 6 Llei 2/2014)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia en centres d'educació infantil autoritzats per la conselleria competent en matèria d'educació **per fills menors de quatre anys, amb un màxim de 220 euros anuals**.

El límit màxim de 220 euros anuals es refereix al conjunt de fills pels quals els progenitors poden aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles (380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) **no superi** les quantitats següents:

- **19.000 euros en tributació individual.**
- **24.000 euros en tributació conjunta.**

- Es pot aplicar la deducció **per cada fill/a menor de quatre anys** en la data de meritació de l'impost que doni dret al **mínim per descendents** que regula l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

- Només tenen dret a practicar aquesta deducció **els progenitors que convisquin amb els fills** en la data de meritació de l'impost.

Si, havent-hi convivència entre els progenitors, es produeix la defunció d'un dels dos, el difunt pot aplicar la deducció per les quantitats que va satisfer fins a la data de defunció que li corresponguin, amb el límit màxim de la deducció de 110 euros (50 per 100 de 220).

D'altra banda, el cònjuge supervivent ha d'aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de defunció que li corresponguin i pel total de les abonades posteriorment, amb el límit màxim de la deducció de 220 euros, ja que no hi ha convivència amb l'altre progenitor (difunt) en la data de meritació de l'impost.

- Si un fill/a **conviu amb ambdós progenitors** en la data de meritació de l'impost, **l'import de la deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si opten per la tributació individual, **independentment que la despesa l'hagin satisfeta tots dos o no**.

Aquest prorrateig s'ha de dur a terme encara que la deducció només es pugui aplicar per un dels progenitors, bé perquè l'altre té una base imposable superior a 19.000 euros o bé perquè no presenta declaració.

En el cas de guarda i custòdia compartida, ambdós progenitors poden aplicar la deducció encara que els fills no convisquin de manera efectiva amb cadascun d'ells en la data de meritació de l'impost.

En canvi, si el fill/a només conviu amb un dels progenitors en la data de meritació de l'impost, la deducció només la pot aplicar aquest progenitor, i per l'import total de les quantitats satisfetes, encara que una part d'aquestes quantitats l'hagi abonat l'altre progenitor.

Per a contribuents vidus (art. 7 Llei 2/2014)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **100 euros**, amb caràcter general, sempre que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, (caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració) no superi les quantitats següents:
 - **19.000 euros en tributació individual.**
 - **24.000 euros en tributació conjunta.**
- **200 euros si el contribuent vidu té a càrrec seu un descendent o més** que, d'acord amb l'article 58 de la Llei de l'IRPF, computen a l'efecte d'aplicar el **mínim per descendents**.

La deducció de 200 euros es pot aplicar sempre que algun dels descendents doni dret a aplicar el mínim per descendents i no percebi cap tipus de renda.

- **No tenen dret** a aplicar aquesta deducció els contribuents que hagin estat condemnats, en virtut d'una sentència ferma, per delictes de violència de gènere contra el cònjuge difunt.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible per al contribuent vidu amb l'aplicació de la **“deducció per treball dependent”**.

Per arrendament de l'habitatge habitual (art. 3 Llei 1/2015)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, amb el **límit de 300 euros anuals**.
- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** pel contribuent en el període impositiu, amb el límit de 400 euros en el cas de **lloguer de l'habitatge habitual al medi rural**.
 - **Atenció:** *es considera habitatge al medi rural aquell que es troba en municipis o nuclis de població inferior a 3.000 habitants.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que concorri en el contribuent **alguna de les circumstàncies següents**:
 - Que la data de meritació de l'impost tingui **menys de 36 anys**. En cas de tributació conjunta, ha de complir el requisit de l'edat almenys un dels dos cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare.
 - Que formi part d'una **família que tingui la consideració legal de nombrosa**.
 - Que pateixi una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tingui la consideració legal de persona amb discapacitat amb **un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es refereix l'article 148 del text refós de la Llei general de la Seguretat Social aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny. Tanmateix, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 si es tracta de persones la discapacitat de les quals es declara judicialment pel procediment que preveu la Llei d'enjudiciament civil, encara que la discapacitat no arribi a aquest grau.
- Que es tracti de **l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent**, que estigui ocupat efectivament pel contribuent i localitzat dins el territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que s'hagi satisfet per l'arrendament i, si s'escau, per les pròrrogues corresponents, **l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats**.
- Que s'hagi constituït **el dipòsit obligatori en concepte de fiança** a què es refereix la Llei d'arrendaments urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, d'acord amb el que estableix la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la qualitat, la promoció i l'accés a l'habitatge d'Extremadura.
- Que el contribuent **no tingui dret** durant el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en l'habitatge habitual**.
- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la unitat familiar **siguin titulars de ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat**.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració) **no passi de**:
 - **19.000 euros en declaració individual.**
 - **24.000 euros en declaració conjunta.**

- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

El prorrateig de la deducció es refereix només al **límit màxim**.

En el cas de **matrimonis en règim de guanys**, la deducció correspon als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte l'hagi subscrit només un d'ells.

En canvi, en el cas de trobar-se sota el **règim de separació de béns**, ambdós cònjuges han de constar com a arrendataris en el contracte, si tots dos volen aplicar la deducció.

En cas que només una part de les quantitats satisfetes en l'exercici per lloguer de l'habitatge habitual ho sigui per arrendament al medi rural, la deducció aplicable per cada un dels tipus d'arrendament no pot superar el seu propi límit, ni 400 euros conjuntament, ja que es tracta d'una única deducció amb percentatge i límits incrementats per al supòsit d'arrendament al medi rural.

Per adquisició o rehabilitació del segon habitatge al medi rural (art. 4 Llei 1/2015)

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **5 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici per a aquesta finalitat, **amb el límit anual de 300 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Han de ser contribuents amb residència habitual, a l'efecte fiscal, a la Comunitat Autònoma d'Extremadura que adquireixin o rehabilitin un habitatge que constitueixi la segona residència en qualsevol dels municipis d'Extremadura **amb una població inferior a 3.000 habitants i sempre que aquest municipi sigui diferent del de l'habitatge habitual**.
- Per tenir dret a aplicar aquesta deducció s'exigeix el compliment dels **requisits que estableix la normativa estatal vigent el 31 de desembre de 2012**, reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques per als **conceptes d'adquisició, rehabilitació i conceptes que integren la base de la deducció**.
- Quan el contribuent tingui dret a la deducció per inversió en l'habitatge habitual prevista a la normativa estatal de l'IRPF, la base màxima anual de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició i la rehabilitació del segon habitatge al medi rural **es constitueix, sense superar els 6.000 euros, per l'import que resulta de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constitueixen per al contribuent la base de la deducció estatal**.

A aquest efecte, **en la consideració de la base de la deducció no s'ha de tenir en compte el que correspongui, si s'escau, per les obres i les instal·lacions d'adequació efectuades per les persones amb discapacitat a què es refereix la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques**.

- Només es pot beneficiar **un sol habitatge** diferent de l'habitatge habitual per contribuent.
- És aplicable a les adquisicions o les rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuades **a partir de l'1 de gener de 2015**.
- **Si dos contribuents o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte al mateix habitatge i per a un mateix període impositiu, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals**.

El límit màxim de la base de la deducció és, per a cadascun dels contribuents amb dret a aplicar aquesta deducció respecte a un mateix habitatge, el resultat de dividir 6.000 euros entre el nombre de persones que hi tenen dret.

En cas que un dels cònjuges hagi adquirit un segon habitatge que compleixi els requisits per poder aplicar aquesta deducció, la base màxima de la deducció per a cadascun d'ells no pot superar els 6.000 euros (ja que hi ha una sola persona amb dret a la deducció). En tributació conjunta, la base total de la deducció aplicable tampoc no pot superar aquesta quantitat.

Comunitat Autònoma de Galícia

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Galícia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció de fills (art. 5.dos Decret legislatiu 1/2011)

Imports i requisits per aplicar la deducció

a) Si la suma de la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i casella 463 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament), és igual o superior a 22.000,01 euros:

- 300 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu que convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- 360 euros per cada fill/a en el cas de part múltiple.

b) Si la suma de la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar (caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració i casella 463 de la pàgina 14 de la declaració, respectivament), és menor o igual a 22.000 euros:

- 360 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu que convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

Aquesta quantia és de:

- 1.200 euros si es tracta del segon/a fill/a i
- 2.400 euros si es tracta del tercer/a fill/a o els successius.

Per determinar el número d'ordre dels fills, tant en tributació individual com en tributació conjunta s'han de tenir en compte els mateixos criteris que per aplicar el mínim per descendents.

c) **Increment de la deducció:** els imports anteriors s'han d'incrementar en un 20 per 100 per als contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants i en els que resulten de procediments de fusió o incorporació.

Aplicació de la deducció en els dos períodes impositius següents al del naixement o l'adopció

La deducció s'estén als dos períodes impositius següents al del naixement o l'adopció, sempre que el fill/a nascut/uda o adoptat/ada convisqui amb el contribuent en la data de meritació de l'impost que correspongui a cadascun d'ells, segons els imports i els límits de renda següents:

Base imposable total menys mínim personal i familiar	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros el 1r fill/a 1.200 euros el 2n fill/a 2.400 euros el 3r fill/a i successius
Entre 22.000,01 i 31.000 euros	300 euros per fill/a
Més de 31.000 euros	0 euros

La base imposable total menys el mínim personal i familiar es determina sumant els imports de la base imposable general, casella 380 de la pàgina 12 de la declaració, i de la base imposable de l'estalvi, casella 395 de la mateixa pàgina de la declaració, i minorant aquest

resultat en la quantia del mínim personal i familiar, casella **463** de la pàgina 14 de la declaració.

Condicions d'aplicació de la deducció

- Si en el període impositiu del naixement o l'adopció, o en els dos posteriors, els fills nascuts o adoptats **conviuen amb ambdós progenitors, la deducció que correspongui s'ha de practicar per la meitat** en la declaració de cadascun d'ells.
- Les quantitats previstes per a aquesta deducció **es dupliquen** en cas que l'infant nascut o adoptat tingui reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

El grau de discapacitat s'ha de referir a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i ha d'estar reconegut mitjançant una resolució emesa per l'òrgan competent en matèria de serveis socials.⁽⁴⁵⁾

Aplicació el 2015 de la deducció per fills nascuts el 2013 o el 2014

Els contribuents que van tenir dret a la deducció per naixement o adopció de fills durant els exercicis 2013 o 2014 poden practicar aquesta deducció en l'exercici 2015, sempre que el fill/a o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis visquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

L'import, els requisits i els límits de renda per aplicar la deducció pels fills nascuts o adoptats en els exercicis 2013 o 2014 són els que s'han comentat anteriorment.

Per família nombrosa (art. 5.tres Decret legislatiu 1/2011)

Imports de la deducció

- **250 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Si algun dels cònjuges o els descendents als quals sigui d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost **té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, la deducció és:

- **500 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria general**.⁽⁴⁶⁾
- **800 euros**, quan es tracti de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Aquesta deducció l'ha de practicar el contribuent **amb qui conviuen** els altres membres de la família nombrosa.
- Si els fills **conviuen amb més d'un contribuent**, l'import de les deduccions s'ha de **proratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

⁽⁴⁵⁾ Pel que fa a l'acreditació del grau de discapacitat, vegeu les pàgines 478 i següent del capítol 14.

⁽⁴⁶⁾ El concepte de família nombrosa i la classificació per categories s'inclou a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

Per l'atenció de fills menors (art. 5.cinc Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- El 30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període pels contribuents que, per motius de feina, per compte propi o aliè, hagin de deixar els fills menors a l'atenció d'una persona empleada de la llar o en escoles infantils de 0-3 anys.

El límit màxim de la deducció és de:

- 400 euros.
- 600 euros si es tenen dos fills o més menors de 3 anys.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que els fills tinguin tres anys d'edat o menys (tant per generar el dret a la deducció com per fer el còmput per a la deducció incrementada) en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Que ambdós progenitors exerceixin una activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.
- Que quan la deducció sigui aplicable per despeses d'una persona empleada a la llar, aquesta estigui donada d'alta al sistema especial per a empleats de la llar del règim general de la Seguretat Social.
- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar, suma de les caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella 463 de la pàgina 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
 - 22.000 euros en tributació individual.
 - 31.000 euros en tributació conjunta.
- En cas que més d'un contribuent tingui dret a aplicar aquesta deducció perquè es compleixen els requisits anteriors, l'import s'ha de prorratejar entre ells.

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten l'ajut de terceres persones (art. 5.sis Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- 10 per 100 de les quantitats satisfetes a terceres persones pels contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i que necessiten l'ajut de terceres persones, amb el límit màxim de 600 euros.

Requisits per aplicar la deducció

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar, suma de les caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració menys l'import de la casella 463 de la pàgina 14 de la declaració, no superi les quantitats següents:
 - 22.000 euros en tributació individual.
 - 31.000 euros en tributació conjunta.
- Que acrediti la necessitat d'ajut de terceres persones.

- **Que el contribuent no sigui usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues (art. 5.vuit Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en concepte de **quota d'alta i quotes mensuals per a l'accés a internet** mitjançant la contractació de línies d'alta velocitat, amb el **límit màxim de 100 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Aquest límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'exercici, tant si corresponen a un contracte de connexió com si corresponen a diferents contractes que es mantinguin simultàniament.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La deducció només **es pot aplicar en l'exercici en què se subscrigui el contracte** de connexió a les línies d'alta velocitat.
- **La línia d'alta velocitat** contractada ha d'anar **destinada a l'ús exclusiu de la llar** i no pot estar vinculada a l'exercici de qualsevol activitat empresarial o professional.
- No es pot aplicar aquesta deducció si el contracte de connexió implica simplement un canvi de companyia prestadora del servei i el contracte amb la companyia anterior s'ha efectuat en un altre exercici. Tampoc no es pot aplicar aquesta deducció si es contracta la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent manté simultàniament altres línies contractades en exercicis anteriors.
- La pràctica de la deducció es condiona a la **justificació documental** adequada del supòsit de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.
- **Si es tracta de matrimonis en règim de societat legal de guanys**, l'import màxim que pot deduir cadascun dels cònjuges és de **50 euros**, independentment que el contracte estigui a nom d'un d'ells. En aquests casos, el prorrateig té caràcter obligatori, de manera que un sol dels cònjuges no pot aplicar tota la deducció a què tenen dret tots dos de manera conjunta. No obstant això, si cadascun dels cònjuges és titular d'una línia, cadascun pot aplicar tota la deducció.

Pel lloguer de l'habitatge habitual (art. 5.set Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, amb un **límit màxim de la deducció de 300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **Si es tenen dos fills o més menors d'edat**, el percentatge anterior de deducció puja al **20 per 100**, amb un **límit màxim de la deducció de 600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- Les quanties fixades per a aquesta deducció **es dupliquen** si l'arrendatari té reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que el contribuent tingui 35 anys o menys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). **En cas de tributació conjunta**, ha de complir aquest requisit almenys un dels cònjuges o, si s'escau, el pare o la mare.
- **Que la data del contracte d'arrendament sigui posterior a l'1 de gener de 2003.**
- Que hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, a l'Institut Gallec de l'Habitatge i el Sòl, o bé que tingui una còpia compulsada de la denúncia presentada davant aquest organisme pel fet que la persona arrendadora no li ha lliurat aquest justificant.

El contribuent ha d'acreditar, si és objecte de comprovació, que va disposar la fiança abans de la presentació de l'autoliquidació o de l'acabament del termini voluntari de presentació.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **Si dos contribuents tenen dret a aquesta deducció**, l'import total, sense ultrapassar el límit establert pel contracte d'arrendament, **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

■ **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 895 de la declaració o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 897.*

Per acolliment de menors (art. 5.quatre Decret legislatiu 1/2011)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **300 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar**⁽⁴⁷⁾ simple, permanent, provisional o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisqui amb el menor 183 dies o més** durant el període impositiu i no hi tingui cap relació de parentiu.
- **150 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes comentats anteriorment, si el temps de convivència durant el període impositiu és **inferior a 183 dies i superior a 90**.
- No dóna lloc a aquesta deducció el **supòsit d'acolliment familiar preadoptiu**⁽⁴⁸⁾ si l'adopció del menor té lloc durant el període impositiu.
- L'acolliment ha d'estar formalitzat per l'òrgan competent en matèria de menors de la Xunta de Galícia.
- En cas d'acolliment de menors per matrimonis, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels cònjuges, si tributen individualment.

⁽⁴⁷⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

⁽⁴⁸⁾ Vegeu la nota anterior.

- Si l'acolliment l'efectuen parelles de fet, d'acord amb la disposició addicional tercera de la Llei 2/2006, de 14 de juny, de dret civil de Galícia, **l'import de la deducció s'ha de proratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun dels membres.

L'aplicació de la deducció es condiona a la justificació documental adequada i suficient del supòsit de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent (art. 5.nou Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats anònimes, limitades, anònimes laborals o limitades laborals, **amb el límit de 4.000 euros**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La participació del contribuent**, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió o dels drets de vot d'aquesta entitat en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.
- L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:
 - Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i l'ha de mantenir durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

- Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació**.

A aquest efecte, no pot exercir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

- Ha de disposar, com a mínim, de **dues persones ocupades amb contracte laboral a jornada completa** donades d'alta al règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.
- En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que la **societat mercantil s'hagi constituït en els tres anys anteriors a aquesta ampliació** i, a més, que **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'impost sobre societats** en què es va efectuar l'ampliació, **la plantilla mitjana amb residència habitual a Galícia s'incrementi, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana amb residència habitual a Galícia que va tenir durant els dotze mesos anteriors**, i que aquest increment **es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més**.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

- Les operacions en què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats de creació nova o recent i el seu finançament i per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent i el seu finançament (art. 5.deu Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

Els contribuents poden deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un límit conjunt de 20.000 euros, les quantitats següents:

- a) **El 20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició de capital social a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives.
- b) Respecte a aquestes mateixes entitats, **es pot deduir el 20 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, com també de les quantitats garantides personalment pel contribuent o la contribuent, sempre que s'atorgui el préstec o es constitueixi la garantia en l'exercici en què es produeix la constitució de la societat o l'ampliació de capital d'aquesta societat.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La participació del contribuent**, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 ni inferior a l'1 per 100 del capital social de la societat** objecte de la inversió, o dels drets de vot d'aquesta entitat, en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

En el cas de préstec o garantia, no cal una participació del contribuent en el capital, però si hi fos, no pot ser superior al 40 per 100, amb els mateixos límits temporals anteriors. **L'import prestat o garantit pel contribuent o la contribuent ha de ser superior a l'1 per 100 del patrimoni net de la societat.**

- L'entitat en què es materialitza la inversió, el préstec o la garantia ha de complir els requisits següents:
 - Ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i l'ha de mantenir durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.
 - Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.**

A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

- Ha de **disposar, com a mínim, d'una persona ocupada amb contracte laboral a jornada completa** donada d'alta al règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia. El contracte ha de tenir una **durada mínima d'un any** i s'ha de formalitzar dins els dos anys següents a la constitució o l'ampliació, llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives.

- En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital o que el préstec o la garantia s'hagi efectuat en l'exercici d'una ampliació, que **la societat mercantil s'hagi constituït en els tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i, a més, que **durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici** del període impositiu de l'impost sobre societats en què es va efectuar l'ampliació, **la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'incrementi, almenys en una persona, respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia que va tenir durant els **dotze mesos anteriors**, i que **aquest increment es mantingui durant un període addicional de dotze mesos més**, llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'empresa i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però **en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquest mateix termini, llevat que es tracti de societats laborals o societats cooperatives.**
- Les operacions a què es pugui aplicar la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguin aplicar aquesta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys** següents a la constitució o l'ampliació.

Si es tracta de préstecs, s'han de referir a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys i **no poden amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat**. Si es tracta de garanties, aquestes s'estenen a tot el temps de vigència de l'operació garantida, que no pot ser inferior a cinc anys.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent** de l'article 5.nou del Decret legislatiu 1/2011 i **per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari** a què ens referim tot seguit.

Per inversions efectuades en entitats que cotitzen al mercat alternatiu borsari (art. 5.onze Decret legislatiu 1/2011)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

- El límit màxim de la deducció és de 4.000 euros.

La deducció total calculada d'aquesta manera s'ha de prorratejar per parts iguals en l'exercici en què s'efectuï la inversió i en els tres exercicis següents.

Requisits per aplicar la deducció

a) La participació que aconsegueixi el contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100 del capital social**.

b) Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys** com a mínim.

c) La societat objecte de la inversió ha de tenir el **domicili social i fiscal a Galícia** i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Els requisits indicats a les lletres a) i c) anteriors s'han de complir durant tot el termini de manteniment que s'especifica a la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció **s'han de formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal.

Incompatibilitat

La deducció que recull aquest article és incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent** de l'article 5.nou del Decret legislatiu 1/2011 i **per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en empreses de creació nova o recent** i el seu finançament de l'esmentat article 5.deu del Decret legislatiu 1/2011.

Per donacions amb finalitat en recerca i desenvolupament científic i innovació tecnològica (art. 5.dotze Decret legislatiu 1/2011)

Import i requisits per aplicar la deducció

- El **25 per 100, fins al límit del 10 per 100** de la quota íntegra autonòmica de l'impost, **dels donatius monetaris efectuats**.

- El donatiu **s'ha de fer a favor** dels centres de recerca adscrits a universitats gallegues i a favor dels que promou, o en els quals participa, la Comunitat Autònoma de Galícia, que tinguin com a finalitat el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.

- La deducció es condiciona a la **justificació documental** adequada i suficient dels supòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que utilitzin energies renovables en l'habitatge habitual destinades exclusivament a l'autoconsum (art. 5.tretze Decret legislatiu 1/2011)

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes en l'exercici, amb un límit de 280 euros per contribuent.**

En declaració conjunta, el límit és aplicable respecte a cadascun dels contribuents que compleixin els requisits per poder aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Només es pot aplicar la deducció si es compleixen els requisits següents:
 - a) La **instal·lació ha d'estar registrada degudament** per l'instal·lador, que ha d'estar habilitat, a aquest efecte, a l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI). S'ha de remetre al titular o l'empresa que va registrar la instal·lació **un codi de verificació** d'aquesta instal·lació.
 - b) Posteriorment, i sempre abans que expiri el termini per presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va sufragar la instal·lació, **cal aportar, a través de l'OVI, la documentació següent:**
 - El pressupost analitzat de la instal·lació.
 - La factura o factures que hagi emès l'instal·lador habilitat.
 - El justificant o justificants de pagament pel total del cost de la instal·lació.
 - En cas que la inversió la faci una comunitat de propietaris, s'ha d'aportar un certificat, emès pel representant legal de la comunitat, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.
- La **base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes efectivament** en tota la instal·lació, és a dir, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, **mitjançant una targeta de crèdit o de dèbit, una transferència bancària, un aló nominatiu o un ingrés en comptes d'entitats de crèdit**, als instal·ladors habilitats que facin la instal·lació.
- **Les quantitats satisfetes mitjançant el lliurament de diners de curs legal no donen dret en cap cas a practicar aquesta deducció.**
- S'entén per energies renovables aquelles a què es refereix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril de 2009, relativa al foment de l'ús d'energia provinent de fonts renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les directives 2001/77/CE i 2003/30/CE.
- En el cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguin de nova construcció o aquells en què se substitueixin els equips de generació tèrmica per altres que utilitzin energies renovables, pot aplicar aquesta deducció **cadascun dels propietaris individualment en el percentatge que li correspongui en la comunitat de propietaris.**
 - **Important:** els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el codi d'instal·lació facilitat per l'Oficina Virtual d'Indústria a la casella **904** de la declaració.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat de Madrid poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement o adopció de fills (art. 4 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- Els contribuents poden deduir les quantitats següents per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada en el període impositiu.
 - **600 euros**, si es tracta del primer/a fill/a.
 - **750 euros**, si es tracta del segon/a fill/a.
 - **900 euros**, si es tracta del tercer/a fill/a o els successius.
- En cas de **parts o adopcions múltiples**, les quantitats anteriors **s'incrementen en 600 euros per cada fill/a**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Per determinar el número d'ordre del fill/a nascut/uda o adoptat/ada, s'han de tenir en compte els fills que convisquin amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015). A aquest efecte, es computen tant els fills naturals com els adoptius.
- Només tenen dret a practicar la deducció els progenitors que convisquin amb els fills nascuts o adoptats.
- Si els fills nascuts o adoptats **conviuen amb ambdós progenitors** i aquests tributen de manera individual, l'**import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**

Per adopció internacional d'infants (art. 5 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **600 euros** per cada fill/a adoptat/ada en el període impositiu i que sigui una adopció internacional.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan resulta així de les normes i els convenis aplicables en aquesta matèria.
- Si l'infant adoptat **conviu amb tots dos pares** adoptius i aquests opten per tributar individualment, la **deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior "**Per naixement o adopció de fills**".

Per acolliment familiar de menors (art. 6 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

Els contribuents poden deduir **per cada menor en règim d'acolliment familiar** les quantitats següents:

- **600 euros**, si es tracta del **primer/a menor** en règim d'acolliment familiar.
- **750 euros**, si es tracta del **segon/a menor** en règim d'acolliment familiar.
- **900 euros**, si es tracta del **tercer/a menor o successiu/iva** en règim d'acolliment familiar.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- L'acolliment familiar que dóna dret a la deducció pot ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial. ⁽⁴⁹⁾
- **Per determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computen els menors que hagin estat en aquest règim durant més de 183 dies del període impositiu. No es computen en cap cas els menors que hagin estat adoptats durant aquest període impositiu.
- **El contribuent ha de conviure amb el menor més de 183 dies del període impositiu i ha de tenir el certificat corresponent que acrediti la formalització de l'acolliment**, emès per la conselleria competent de la Comunitat de Madrid.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis o parelles de fet**, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals en la declaració individual de cadascun d'ells, si tributen d'aquesta manera.

■ **Important:** aquesta deducció no es pot aplicar en el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu si aquest dóna lloc a l'adopció del menor durant l'any, sens perjudici de l'aplicació de la deducció comentada anteriorment "Per naixement o adopció de fills".

Per acolliment no remunerat de persones majors de 65 anys i/o amb discapacitat (art. 7 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **900 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat en un grau igual o superior al 33 per 100** que convisqui **més de 183 dies l'any** amb el contribuent en règim d'acolliment sense contraprestació, si no dóna lloc a l'obtenció d'ajuts o subvencions de la Comunitat de Madrid.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no pot estar vinculada al contribuent** per un parentiu igual o inferior al quart grau de consanguinitat o d'afinitat.

⁽⁴⁹⁾ S'ha de tenir en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la qual es modifica el sistema de protecció a la infància i a l'adolescència (BOE del 29), ha modificat, amb efectes des del 18 d'agost de 2015, l'article 173 bis del Codi civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- Si la persona acollida genera el dret a la deducció per a més d'un contribuent de manera simultània, **l'import s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.
- El contribuent que vulgui gaudir d'aquesta deducció **ha d'obtenir el certificat corresponent de la conselleria competent en la matèria** que acrediti que ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajuts de la Comunitat de Madrid vinculats a l'acolliment.

Per l'arrendament de l'habitatge habitual per menors de 35 anys (art. 8 Decret legislatiu 1/2010)

Import i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100** de les quantitats pagades per l'arrendament de l'habitatge habitual en el període impositiu, amb un **màxim de 840 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- El **contribuent ha de tenir menys de 35 anys** d'edat en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.620 euros en tributació individual.**
 - **36.200 euros en tributació conjunta.**
- Les quantitats abonades per l'arrendament de l'habitatge habitual han de superar el 10 per 100 de la suma esmentada de bases imposables general i de l'estalvi del contribuent.
- Per aplicar aquesta deducció, **el contribuent ha de tenir una còpia del resguard del dipòsit de la fiança** a l'Institut de l'Habitatge de la Comunitat de Madrid (actualment, Agència d'Habitatge Social de la Comunitat de Madrid) que hagi formalitzat l'arrendador, d'acord amb el que disposa l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, i el Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de dipòsit de fiances d'arrendaments a la Comunitat de Madrid, **o bé tenir una còpia de la denúncia presentada davant aquest organisme pel fet que l'arrendador no li ha lliurat aquest justificant.**

■ **Important:** els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella **910** de la declaració o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella **912**.

Per l'increment dels costos del finançament aliè per a la inversió en l'habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interès (art. 10 Decret legislatiu 1/2010)

■ **Important:** en l'exercici 2015 aquesta deducció no és aplicable, ja que el percentatge de deducció és negatiu.

Per despeses educatives (art. 11 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- 15 per 100 de les despeses d'escolaritat.
- 10 per 100 de les despeses d'ensenyament d'idiomes.
- 5 per 100 de les despeses d'adquisició de vestuari exclusivament d'ús escolar.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les despeses educatives que donen lloc a aquesta deducció són les originades durant el període impositiu pels fills o els descendents pels quals es tingui dret al mínim per descendents que regula la Llei de l'IRPF.⁽⁵⁰⁾

- La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes pels conceptes següents:

- **Escolaritat i adquisició de vestuari exclusivament d'ús escolar** durant les etapes corresponents al segon cicle d'educació infantil i a l'educació bàsica obligatòria a què es refereixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació.

Escolaritat: als centres públics i als privats amb concert educatiu, l'ensenyament ha de ser gratuït; per tant, cap alumne inclòs en un centre d'aquestes característiques pot suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí que és possible suportar despeses d'escolaritat als centres privats no concertats.

No són deduïbles les despeses de menjador, transport, etc. girades pel centre educatiu que, tot i estar vinculades indirectament amb l'ensenyament, no s'hi corresponen. Tampoc no són deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.

Adquisició de vestuari: només es pot aplicar la deducció per a peces de vestir o calçat exigit o autoritzat per les directrius del centre educatiu en què l'alumne cursi els estudis. La deducció comprèn tot el vestuari que exigeix el centre.

- **Ensenyament d'idiomes**, tant si s'imparteix com a activitat extraescolar com si té el caràcter d'educació de règim especial.

La deducció preveu les despeses derivades de l'ensenyament d'idiomes exclusivament en els supòsits següents:

a) Ensenyament de règim especial que s'imparteixi en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.

b) Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes, o bé pels mateixos alumnes directament, sempre que, en aquest últim cas, l'alumne estigui cursant algun estudi oficial.

- **Important:** la base de deducció s'ha de minorar en l'import de les beques i els ajuts que s'obtinguin de la Comunitat de Madrid, o de qualsevol altra administració pública, que cobreixin íntegrament o parcialment les despeses esmentades.
- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, juntament amb la que correspon als altres membres de la unitat familiar,**⁽⁵¹⁾ suma de les caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no superi la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres d'aquesta unitat familiar.**

Per aplicar la deducció s'ha de tenir en compte, adicionalment, la base imposable de la unitat familiar, independentment que hi hagi obligació de declarar o no. En cas de tributació conjunta,

⁽⁵⁰⁾ Els requisits del mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següents.

⁽⁵¹⁾ El concepte d'unitat familiar en l'IRPF s'explica a la pàgina 63 del capítol 2 d'aquest *Manual*.

és la base imposable d'aquesta declaració la que s'ha de tenir en compte a l'efecte del límit fixat.

- Si es compleixen els requisits anteriors, només tenen dret a aplicar la deducció els pares o els ascendents que conviuen amb els fills o els descendents escolaritzats. Si un fill o descendent **conviu amb tots dos pares o ascendents, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells, si tributen individualment.

■ **Important:** *els contribuents que vulguin aplicar aquesta deducció han de tenir els justificants acreditatius corresponents del pagament dels conceptes que són objecte d'aquesta deducció.*

Límit de la deducció

La quantitat que es pot deduir no pot passar de:

- **400 euros per cadascun dels fills o descendents que generi el dret a la deducció** per despeses d'ensenyament d'idiomes i d'adquisició de vestuari exclusivament d'ús escolar.
- **900 euros per cadascun dels fills o descendents en cas que el contribuent tingui dret a practicar la deducció per despeses d'escolaritat.**

Per a famílies amb dos descendents o més i ingressos reduïts (art. 14 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **El 10 per 100 de l'import que resulti** de minorar la quota íntegra autonòmica en la resta de deduccions autonòmiques aplicables a la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquin sobre aquesta quota íntegra autonòmica.

Aquesta operació s'ha d'efectuar restant, de l'import de la casella **491** de la pàgina 15 de la declaració, els imports consignats a les caselles **493, 496, 498, 500, 502, 504, 506 i 508**, i també el de la casella **511**; d'aquest últim import, s'ha d'excloure el que correspon a aquesta deducció.

Requisits per aplicar la deducció

- Que el contribuent **tingui dos descendents o més** que generin a favor seu el dret a aplicar el **mínim per descendents** corresponent que estableix la normativa reguladora de l'IRPF.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de 24.000 euros**.

Per calcular la suma de les bases imposables, se sumen les següents:

- a) Les dels contribuents que tinguin dret, pels mateixos descendents, a aplicar el mínim corresponent, tant si declaren individualment com conjuntament.
- b) Les dels mateixos descendents que donen dret al mínim esmentat.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials d'entitats de creació nova o recent (art. 15 Decret legislatiu 1/2010)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que tinguin la forma de societat anònima, societat de responsa-

bilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, **sempre que, a més del capital financer, els contribuents hi aportin els coneixements empresarials o professionals** adequats per al desenvolupament de la societat en què inverteixen.

El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros anuals.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- a) La participació adquirida** pel contribuent a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que tinguin de la mateixa entitat el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat, o dels drets de vot d'aquesta entitat, cap dia de l'any natural.**
- b) La participació s'ha de mantenir un mínim de tres anys.**
- c) L'entitat de què s'adquireixen les accions o les participacions ha de complir els requisits següents:**

1r Ha de tenir el **domicili social o fiscal a la Comunitat de Madrid.**

2n Ha d'exercir una **activitat econòmica.**

A aquest efecte, no es considera que exerceix una activitat econòmica si té com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r En cas que la inversió efectuada correspongui a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal ha de **disposar, com a mínim, d'una persona contractada** amb contracte laboral a jornada completa i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que **l'entitat s'hagi constituït en els tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementi respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant els dotze mesos anteriors, com a mínim en una persona** que compleixi els mateixos requisits, i que aquest **increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més.**

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys (art. 16 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- **1.000 euros per als contribuents menors de 35 anys que es donin d'alta per primera vegada, com a persona física o com a partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes,** al cens d'empresaris, professionals i retenidors que preveu el Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (BOE de 5 de setembre).

Requisits per aplicar la deducció

- La deducció s'ha de practicar en el període impositiu en què es produeixi l'alta al cens.
- Que l'activitat s'exerceixi principalment al territori de la Comunitat de Madrid.
- Que el contribuent es mantingui al cens esmentat almenys durant un any des de l'alta.
Es considera que es compleix aquest requisit en el cas de la defunció del contribuent abans que hagi passat un any des de l'alta al cens, sempre que no s'hagués donat de baixa d'aquest cens abans de la defunció.
- En el cas de tributació conjunta, no s'ha de multiplicar l'import de la deducció pel nombre de membres de la unitat familiar que compleixin els requisits exigits per aplicar-la.

Per inversions efectuades en entitats que cotitzen al mercat alternatiu borsari (art. 17 Decret legislatiu 1/2010)

Import de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

Requisits per aplicar la deducció

- a) Que les accions o les participacions adquirides es mantinguin durant dos anys com a mínim.**

Aquesta deducció s'aplica a aquelles inversions amb dret a deducció que es facin després del 23 de febrer de 2010.

- b) Que la participació en l'entitat a què corresponen les accions o les participacions no sigui superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents a l'adquisició d'aquestes accions o participacions.**

- c) La societat en què es fa la inversió ha de tenir, durant els dos anys següents al moment de la inversió, el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb els requisits que estableix l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.**

Límit de la deducció

- El límit màxim de la deducció és de 10.000 euros.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials d'entitats de creació nova o recent" comentada anteriorment.

Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia

(Text refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010, de 5 de novembre; en endavant, text refós de tributs cedits)

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per inversió en l'habitatge habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (art. 1.u.1 del text refós de tributs cedits)

Import de la deducció

• **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici per **l'adquisició, la construcció, l'ampliació o la rehabilitació de l'habitatge** que constitueixi o que hagi de constituir **l'habitatge habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos i les altres despeses que en derivin.

S'entén per habitatge habitual l'habitatge en què el contribuent ha residit un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge ha tingut el caràcter d'habitual si, encara que no hagi transcorregut aquest termini, es produeix la defunció del contribuent o concorren altres circumstàncies que exigeixen necessàriament el canvi de domicili, com ara la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina, l'obtenció d'una feina més avantatjosa o altres circumstàncies anàlogues.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

■ **Important:** aquesta deducció es pot aplicar als contribuents que compleixin els requisits que s'indiquen a continuació, independentment de la data en què s'hagi efectuat l'adquisició de l'habitatge o s'hagin iniciat les obres de rehabilitació o d'ampliació. Per tant, poden aplicar aquesta deducció els contribuents que hagin efectuat la inversió en l'habitatge habitual a partir de l'1 de gener de 2013.

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits següents:

• **Que els adquirents siguin joves** amb residència habitual a la Regió de Múrcia. Tenen aquesta consideració els contribuents que tinguin una **edat igual o inferior a 35 anys** el dia de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

• **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, sigui inferior a 24.107,20 euros**, sempre que **la base imposable de l'estalvi no superi la quantitat de 1.800 euros**.

• Si es tracta d'**adquisició o ampliació d'habitatge**, han de ser **habitatges de nova construcció**. A aquest efecte, es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual representi la primera transmissió de l'habitatge posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagin passat tres anys des de la declaració d'obra nova.

• Si es tracta de **rehabilitació d'habitatge**, es consideren les obres en aquest habitatge que compleixin els requisits següents:

a) Que hagin estat qualificades o declarades com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre,

pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012, o bé amb les normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substitueixin.

b) Els que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

Límits aplicables:

- **Base màxima de les inversions amb dret a deducció:**

La base màxima de les quantitats satisfetes amb dret a aquesta deducció està constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros les quantitats que constitueixin per al contribuent la base d'aquesta deducció estatal**, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat, i sense que en cap cas la diferència pugui ser negativa.

Amb relació a aquesta deducció també s'han aplicar les regles que estableix la legislació estatal, en la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, per als casos en què s'hagin practicat deduccions per un habitatge habitual anterior o s'hagi transmès aquest darrer amb l'obtenció d'un guany patrimonial que s'hagi considerat exempt per reinversió, com també el requisit d'augment de patrimoni del contribuent, com a mínim per la quantitat de les inversions amb dret a deducció.

- **Límit màxim absolut:**

L'import d'aquesta deducció no pot superar l'import de 300 euros anuals, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual (disposició transitòria única del text refós de tributs cedits)

Contribuents que van aplicar la deducció en els exercicis 2001 a 2013

Els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per l'adquisició d'habitatge per a joves amb residència a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia establertes per als exercicis 2001 a 2013 poden aplicar aquesta deducció per inversió en l'habitatge habitual per joves, sempre que compleixin els requisits exigits per fer-ho i, en particular, el requisit relatiu a l'edat.

Contribuents que van aplicar la deducció en els exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van aplicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en l'IRPF per l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual establertes per als exercicis 1998, 1999 i 2000 per les lleis de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia 13/1997, de 23 de desembre; 11/1998, de 28 de desembre, i 9/1999, de 27 de desembre, respectivament, poden aplicar, en aquest exercici, la deducció següent:

- **El 2 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció.
- **El 3 per 100 de les quantitats satisfetes**, sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracti d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, casella 380 de la pàgina 12 de la declaració i casella 463 de la pàgina 14, respectivament, sigui inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella 395 de la pàgina 12 de la declaració, no passi de 1.800 euros.

En ambdós casos, s'ha de complir el requisit que regula l'article 1.u de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de la Comunitat Autònoma esmentada, relatiu al fet que **l'adquisició de l'habitatge sigui de nova construcció**.

Per donatius per a la protecció del patrimoni històric de la Regió de Múrcia (art. 1.dos del text refós de tributs cedits)

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats donades** a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, a **entitats institucionals que en depenguin i a fundacions** que tinguin com a finalitat primordial el desenvolupament d'actuacions de protecció del patrimoni històric de la Regió de Múrcia i que tinguin administrativament **reconeguda aquesta condició** mitjançant una resolució expressa de la Direcció General de Tributs de la Regió de Múrcia.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'aquesta deducció és el resultat de restar, al 10 per 100 de la base liquidable del contribuent o, si s'escau, de la unitat familiar, la base de les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF.

La base liquidable està constituïda per la suma de les quantitats que reflecteixen les caselles **435** i **445** de les pàgina 13 de la declaració.

■ **Important:** *s'ha de tenir en compte que a partir de l'1 de gener de 2015 donen dret a la deducció per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei de l'IRPF les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors.*

Incompatibilitat

Aquesta deducció autonòmica és incompatible amb la **deducció per donatius a aquestes mateixes fundacions** que regula la normativa estatal de l'IRPF. Per tant, el contribuent pot optar per aplicar, sobre l'import del donatiu, la deducció general o bé l'autonòmica, però en cap cas totes dues.

Per despeses de guarderia per a fills menors de tres anys (art. 1r.tres del text refós de tributs cedits)

1.- Unitats familiars formades per ambdós cònjuges no separats legalment i els fills menors

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per despeses de guarderia i centres escolars de fills menors de tres anys, amb un **màxim, per cadascun dels fills d'aquesta edat, de:**
 - **330 euros anuals en tributació individual.**
 - **660 euros anuals en tributació conjunta.**

Requisits per aplicar la deducció

- Que ambdós cònjuges treballin fora del domicili familiar.
- Que ambdós cònjuges obtinguin rendes provinents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.
- Que la **base imposable general**, casella **380** de la pàgina 12 de la declaració, menys el mínim personal i familiar, casella **463** de la pàgina 14 de la declaració, **sigui inferior a 19.360 euros** en declaracions individuals o a **33.880 euros** en declaracions conjuntes, **sempre que, al mateix temps, la base imposable de l'estalvi**, casella **395** de la pàgina 12 de la declaració,

independentment de la modalitat de tributació, individual o conjunta, **no passi de 1.202,02 euros**.

2.- Unitat familiar formada per un sol dels progenitors i els fills menors

Import i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per despeses de guarderia i centres escolars de fills menors de tres anys, **amb un màxim de 660 euros anuals** per cadascun dels fills d'aquesta edat.

En el cas de famílies monoparentals (provinents de la dissolució del matrimoni o de parelles de fet) que tinguin la guàrdia i custòdia compartida, només el pare o la mare que formi una unitat familiar amb els fills pot aplicar la deducció, si compleix els requisits exigits, per la part de les despeses que hagi satisfet. El pare o la mare que no constitueix aquesta unitat familiar, encara que pugui suportar també la despesa de guarderia, no té dret a aplicar la deducció, perquè no reuneix aquest requisit.

Requisits per aplicar la deducció

- Que el pare o la mare que té la custòdia del fill/a **treballi fora del domicili familiar**.
- Que obtingui rendes provinents del treball personal o d'activitats empresarials o professionals.
- Que la **base imposable general**, casella 380 de la pàgina 12 de la declaració, **menys el mínim personal i familiar**, casella 463 de la pàgina 14 de la declaració, **sigui inferior a 19.360 euros**, sempre que, al mateix temps, la **base imposable de l'estalvi**, casella 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no passi de 1.202,02 euros**.

■ **Important:** les unitats familiars que tinguin la consideració de família nombrosa poden aplicar la modalitat de deducció que correspongui si, a més de complir els requisits exigits per aplicar aquesta deducció que s'han comentat més amunt, la base imposable general menys el mínim personal i familiar, caselles 380 de la pàgina 12 de la declaració i 463 de la pàgina 14, respectivament, és inferior a 44.000 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi no passi de 1.202,02 euros.

Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables (art. 1.cinc del text refós de tributs cedits)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100** de les inversions efectuades en l'execució de projectes d'instal·lació de recursos energètics provinents de les fonts d'energia renovables següents: solar tèrmica i fotovoltaica i eòlica, amb el **límit màxim de 1.000 euros anuals**.

Base màxima de la deducció

La **base d'aquesta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i la instal·lació dels recursos energètics renovables que hagin anat a càrrec del contribuent, **sense que l'import màxim pugui passar de 10.000 euros i sense que l'import de la deducció pugui passar de 1.000 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- La instal·lació dels recursos energètics renovables s'ha d'efectuar en **habitatges que constitueixin o que hagin de constituir la residència habitual** del contribuent o en aquells que es

destinin a l'arrendament, sempre que aquest arrendament no tingui la consideració d'activitat econòmica. ⁽⁵²⁾

- L'aplicació de la deducció requereix el **reconeixement previ de l'administració regional** sobre la seva procedència tal com es determini reglamentàriament.
- L'aplicació de la deducció requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període de la imposició superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades, d'acord amb els requisits que estableix amb caràcter general la normativa estatal que regula l'IRPF. ⁽⁵³⁾

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua (art. 1. quatre del text refós de tributs cedits)

Import de la deducció

- **El 20 per 100 de les inversions efectuades** en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua, d'acord amb el que estableix l'article 4 de la Llei 6/2006, de 21 de juliol, sobre increment de mesures d'estalvi i conservació en el consum d'aigua a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, amb un import **màxim de deducció de 60 euros anuals**.

Base màxima de la deducció

- La base d'aquesta deducció, que està constituïda per les **quantitats satisfetes** per a l'adquisició i la instal·lació dels dispositius domèstics d'estalvi d'aigua que hagin anat a càrrec del contribuent, **no pot superar la quantitat de 300 euros anuals**.

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguin per a l'adquisició i la instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constitueixin l'habitatge habitual del contribuent. ⁽⁵⁴⁾
- Que hi hagi un **reconeixement previ de l'administració regional** sobre la procedència de l'aplicació de la deducció.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats de creació nova o recent (art. 1. sis del text refós de tributs cedits)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital **en societats anònimes, limitades, anònimes laborals, limitades laborals o cooperatives**.

El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros anuals.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els requisits i les condicions següents:

⁽⁵²⁾ Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constitueix una activitat econòmica es comenten a les pàgines 122 i següent.

⁽⁵³⁾ La comprovació de la situació patrimonial es comenta a les pàgines 517 i següent del capítol 16, dins l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori".

⁽⁵⁴⁾ Vegeu, dins el capítol 16, l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori", pàgines 514 i següents.

a) La participació del contribuent, computada juntament amb les que tinguin el cònjuge o les persones unides al contribuent per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de la societat objecte de la inversió, o dels drets de vot d'aquesta entitat, en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

1r Ha de tenir el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i l'ha de mantenir durant els **tres anys següents** a la constitució o l'ampliació.

2n Ha d'**exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.**

A aquest efecte, no pot exercir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

3r Des del primer exercici fiscal ha de disposar, com a mínim, d'**una persona contractada amb contracte laboral a jornada completa** i donada d'alta al règim general de la Seguretat Social durant els tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

4t En cas que la inversió s'hagi efectuat mitjançant una ampliació de capital, que la societat mercantil s'hagi constituït en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació i que, a més, durant els vint-i-quatre mesos següents a la data de l'inici del període impositiu de l'impost sobre societats en què hagi efectuat l'ampliació, la plantilla mitjana s'incrementi respecte a la plantilla mitjana que va tenir durant en els dotze mesos anteriors, com a mínim en dues persones, i que aquest increment es mantingui durant almenys vint-i-quatre mesos més.

Per calcular la plantilla mitjana total de l'entitat i l'increment corresponent, s'ha de computar el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada amb relació a la jornada completa.

c) El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però en cap cas pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant aquest mateix termini.

d) Les operacions en què es pugui aplicar la deducció s'han de formalitzar en una escriptura pública, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys següents a la constitució o l'ampliació.

f) L'aplicació de la deducció requereix la comunicació prèvia a l'administració regional de la manera que es determini per reglament.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment d'aquests requisits comporten la pèrdua del benefici fiscal, d'acord amb la normativa estatal que regula l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen al segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (art. 1.set del text refós de tributs cedits)

Import i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari aprovat per l'Acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.

El límit màxim de deducció aplicable és de 10.000 euros.

Requisits per aplicar la deducció

Per aplicar la deducció s'han de complir els requisits següents:

- a) La participació que aconsegueixi el contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100** del capital social.
- b) Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys** com a mínim.
- c) La societat objecte de la inversió ha de **tenir el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i no pot tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el que disposa l'article 4.vuit.dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.
- d) Els requisits indicats a les lletres a) i c) anteriors s'han de complir durant tot el termini de manteniment que s'especifica a la lletra b), comptat des de la data d'adquisició de la participació.
- e) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han de **formalitzar en una escriptura pública**, en què s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- f) L'aplicació de la deducció requereix la **comunicació prèvia a l'administració regional** de la manera que es determini per reglament.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment d'aquests requisits comporta la pèrdua del benefici fiscal, d'acord amb la normativa estatal que regula l'IRPF.

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica **"Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en empreses de creació nova o recent"**, comentada anteriorment.

Comunitat Autònoma de La Rioja

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de La Rioja poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Pel naixement o l'adopció del segon/a fill/a o ulterior [(art. 2.a) Llei 7/2014)]

Imports de la deducció

- **150 euros**, quan es tracti del **segon/a fill/a**.
- **180 euros**, quan es tracti del **tercer/a i els successius**.
- **60 euros addicionals** per cada fill/a, en cas de **naixements o adopcions múltiples**.

Requisits i condicions per aplicar la deducció

- Que el fill/a, a partir del segon/a, hagi nascut o hagi estat adoptat/ada **durant l'exercici 2015 i visvisqui amb el contribuent** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Per determinar el **número d'ordre dels fills nascuts o adoptats durant l'any**, s'han de computar tots els fills del contribuent, tant si conviuen amb ell com si no hi conviuen, i independentment de l'edat que tinguin, l'estat civil, el lloc de residència o qualsevol altra circumstància.
- La deducció **la poden aplicar tots dos progenitors o adoptants**, encara que el segon/a fill/a o ulterior **només ho sigui per a un d'ells**.
- Si els fills nascuts o adoptats **conviuen amb tots dos progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **s'ha de prorratejar entre tots dos per parts iguals**, en cas de tributació individual. En cas de tributació conjunta de tots dos progenitors, s'aplica tot l'import que correspongui per la deducció.

Per inversió en rehabilitació de l'habitatge habitual [(art. 2.b) Llei 7/2014)]

Import de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que compleixin els requisits per tenir dret a la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual i tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant.
- **El 7 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que compleixin els requisits per tenir dret a la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual, que tinguin la consideració de **"joves"** a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant i que tinguin una **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF que **no superi** les quantitats següents:

- **18.030 euros en declaració individual.**
- **30.050 euros en declaració conjunta.**

A més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF no ha de passar de **1.800 euros**.

La base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella **440** de la pàgina 13 de la declaració en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable general i que apareix reflectit a la casella **465** de la pàgina 14 de la declaració.

D'altra banda, la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF és el resultat de minorar l'import de la casella **445** de la pàgina 13 de la declaració en l'import del mínim personal i familiar que forma part d'aquesta base liquidable de l'estalvi i que, si s'escau, apareix reflectit a la casella **466** de la pàgina 14 de la declaració.

- **El 2 per 100 de les quantitats invertides pels altres contribuents** durant l'exercici en la rehabilitació de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual, sempre que compleixin els requisits per tenir dret a la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual.

- **Important:** *els diferents percentatges són incompatibles entre ells.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir els mateixos requisits i les mateixes condicions que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal que regula l'IRPF sobre els conceptes d'habitatge habitual, rehabilitació d'aquest habitatge i els elements que integren la base de deducció estatal per a inversió en l'habitatge habitual com per a les dates d'adquisició i rehabilitació que generen el dret a la deducció i els elements que integren la base de la deducció aplicable, com també sobre la comprovació de la situació patrimonial del contribuent a l'acabament del període impositiu.

En particular, regeixen els límits de deducció que estableix la normativa estatal reguladora de l'impost per als supòsits d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, si s'ha gaudit de deducció per altres habitatges habituals anteriors i d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual després de l'alienació d'un habitatge habitual previ amb generació d'un guany patrimonial exempt per reinversió. ⁽⁵⁵⁾

A més, s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- **La base màxima d'aquesta deducció s'estableix en 9.040 euros**, import màxim fixat per la Llei de l'IRPF com a base màxima de la deducció per inversió en habitatge habitual per als contribuents que tinguin dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual que preveu la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.
- Perquè els contribuents que efectuïn la inversió en la rehabilitació de l'habitatge habitual tinguin dret a aplicar els percentatges del 5 o el 7 per 100, cal que tinguin la consideració de **“joves” amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagin fet 36 anys d'edat** a l'acabament del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- Així, doncs, **en cas de tributació conjunta**, només es poden beneficiar de la deducció del 5 o el 7 per 100 els contribuents integrats a la unitat familiar que tinguin la consideració de **“joves”** en els termes que s'han comentat anteriorment, per les quantitats que hi hagin invertit efectivament, sens perjudici que l'altre contribuent **amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja** tingui dret a aplicar el percentatge de deducció general del 2 per 100.

⁽⁵⁵⁾ Vegeu la nota anterior.

Per inversió en adquisició de l'habitatge habitual per a joves [(art. 2.c) Llei 7/2014)]

Import de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'adquisició de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que compleixin els requisits per tenir dret a la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual i tinguin la consideració de “**joves**” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant.
- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici en l'adquisició de l'habitatge que, situat a la Comunitat Autònoma de La Rioja, constitueixi o hagi de constituir la residència habitual dels contribuents que compleixin els requisits per tenir dret a la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual, que tinguin la consideració de “**joves**” a l'efecte d'aquesta deducció en els termes que es comenten més endavant i que tinguin una **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF que **no superi** les quantitats següents:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

A més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 56 de la Llei de l'IRPF no ha de passar de **1.800 euros**.

Aquestes magnituds es determinen d'acord amb el que s'ha indicat sobre aquesta qüestió en la deducció “Per inversió en la rehabilitació de l'habitatge habitual”.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció, s'han de complir els mateixos requisits i les mateixes condicions que s'exigeixen amb la normativa estatal que regula el règim transitori aplicable a la deducció per inversió en l'habitatge ⁽⁵⁶⁾ per tenir dret a aquesta deducció estatal i, a més, els següents:

- Que els adquirents siguin **joves amb residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**. Tenen aquesta consideració els contribuents **que no hagin fet 36 anys d'edat** a l'acabament del període impositiu (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- La **base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició de l'habitatge i del segon habitatge situat al medi rural, la constitueix l'import que resulti de minorar la quantitat de 9.040 euros en les quantitats que constitueixin per al contribuent la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual prevista a la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual previst a la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.
- En cas de **tributació conjunta**, només es poden beneficiar d'aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que tinguin la consideració de “**joves**” en els termes comentats anteriorment, per les quantitats que hi hagin invertit efectivament.

(56) Vegeu l'epígraf “Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori”, pàgines 514 i següents.

Per adquisició o rehabilitació del segon habitatge situat al medi rural [(art. 2.d) Llei 7/2014)]

Import i límit màxim de la deducció

El 7 per 100 de les quantitats invertides en l'adquisició, la construcció, l'ampliació o la rehabilitació d'un únic segon habitatge al medi rural, amb un màxim anual de 450,76 euros, sempre que aquest habitatge estigui situat en un municipi diferent del de l'habitatge habitual.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

Per aplicar aquesta deducció s'han de complir **els mateixos requisits i les mateixes condicions que estableix, amb caràcter general, la normativa estatal que regula l'IRPF** sobre els conceptes d'habitatge habitual, adquisició i rehabilitació d'aquest habitatge; dates d'adquisició i rehabilitació que generen el dret a la deducció, i els elements que integren la base de la deducció aplicable, com també sobre la comprovació de la situació patrimonial del contribuent a l'acabament del període de la imposició.

A més, s'han de complir els requisits i les condicions següents:

- Que el contribuent **tingui la residència habitual a la Comunitat Autònoma de La Rioja**.
- Que l'habitatge constitueixi la **segona residència del contribuent**.
- Que l'habitatge estigui situat en algun dels **municipis que es detallen més endavant**, sempre que aquest municipi sigui diferent del municipi de l'habitatge habitual.
- La **base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a l'adquisició de l'habitatge habitual i del segon habitatge situat al medi rural la constitueix **l'import que resulti de restar de la quantitat de 9.040 euros els imports que constitueixin per al contribuent la base de la deducció per inversió en l'habitatge habitual** prevista a la normativa estatal, sempre que el contribuent tingui dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en l'habitatge habitual que preveu la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF, excloses, si s'escau, les quantitats destinades a obres d'adequació de l'habitatge habitual per raó de discapacitat.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents han de consignar a la casella **929** de l'annex B.4) el codi corresponent al municipi en què estigui situat el segon habitatge, d'acord amb la llista de la pàgina següent:

<u>Codi</u>	<u>Municipi</u>	<u>Codi</u>	<u>Municipi</u>	<u>Codi</u>	<u>Municipi</u>
12	Abalos	658	Galbárruli	1294	San Asensio
27	Agoncillo	661	Galilea	1308	San Millán de la Cogolla
33	Aguilar del Río Alhama	677	Gallinero de Cameros	1315	San Millán de Yécora
48	Ajamil de Cameros	683	Gimileo	1320	San Román de Cameros
70	Alcanadre	696	Grañón	1341	Santa Coloma
99	Alesanco	700	Grávalos	1354	Santa Engracia del Jubera
103	Alesón	722	Herce	1367	Santa Eulalia Bajera
125	Almarza de Cameros	738	Herramélluri	1392	San Torcuato
131	Anguciana	743	Hervías	1406	Santurde de Rioja
146	Anguiano	756	Hormilla	1413	Santurdejo
159	Arenzana de Abajo	769	Hormilleja	1428	San Vicente de la Sonsierra
162	Arenzana de Arriba	775	Hornillos de Cameros	1434	Sojuela
178	Arnedillo	781	Hornos de Moncalvillo	1449	Sorzano
197	Arrúbal	794	Huércanos	1452	Sotés
201	Ausejo	808	Igea	1465	Soto en Cameros
223	Azófra	815	Jalón de Cameros	1471	Terroba
239	Badarán	820	Laguna de Cameros	1487	Tirgo
244	Bañares	836	Lagunilla del Jubera	1490	Tobia
257	Baños de Rioja	867	Ledesma de la Cogolla	1503	Tormantos
260	Baños de Río Tobía	873	Leiva	1510	Torreçilla en Cameros
276	Berceo	889	Leza de Río Leza	1525	Torreçilla sobre Alesanco
282	Bergasa i Carbonera	913	Lumbreras	1531	Torre en Cameros
295	Bergasilla Bajera	928	Manjarrés	1546	Torremontalbo
309	Bezares	934	Mansilla de la Sierra	1559	Treviana
316	Bobadilla	949	Manzanares de Rioja	1578	Tricio
321	Brieva de Cameros	952	Matute	1584	Tudelilla
337	Briñas	965	Medrano	1601	Uruñuela
342	Briones	987	Munilla	1411	Valdemadera
355	Cabezón de Cameros	990	Murillo de Río Leza	1623	Valgañón
374	Camprovin	1004	Muro de Aguas	1639	Ventosa
380	Canales de la Sierra	1011	Muro en Cameros	1644	Ventrosa
393	Canillas de Río Tuerto	1032	Nalda	1657	Viguera
407	Cañas	1047	Navajún	1660	Villalba de Rioja
414	Cárdenas	1063	Nestares	1676	Villalobar de Rioja
429	Casalarreina	1079	Nieva de Cameros	1695	Villanueva de Cameros
435	Castañares de Rioja	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (EI)
440	Castroviejo	1098	Ochánduri	1716	Villar de Torre
453	Cellorigo	1102	Ojacastro	1721	Villarejo
488	Cidamón	1119	Ollauri	1737	Villarroya
491	Cihuri	1124	Ortigosa de Cameros	1742	Villarta-Quintana
504	Ciruela	1130	Pazuengos	1755	Villavelayo
511	Clavijo	1145	Pedroso	1768	Villaverde de Rioja
526	Cordovín	1158	Pinillos	1774	Villoslada de Cameros
532	Corera	1177	Pradejón	1780	Viniestra de Abajo
547	Cornago	1183	Pradillo	1793	Viniestra de Arriba
550	Corporales	1196	Préjano	1807	Zarratón
563	Cuzcurrita de Río Tirón	1217	Rabanera	1814	Zarzosa
579	Daroca de Rioja	1222	Rasillo de Cameros (EI)	1835	Zorraquín
585	Enciso	1238	Redal (EI)		
598	Entrena	1243	Ribafrecha		
602	Estollo	129	Robres del Castillo		
624	Foncea	1275	Rodezno		
630	Fonzaleche	1281	Sajazarra		

Comunitat Valenciana

Els contribuents que l'any 2015 hagin tingut la residència habitual al territori de la Comunitat Valenciana poden aplicar les deduccions autonòmiques següents:

Per naixement, adopció o acolliment familiar [(art. 4.u.a) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **270 euros per cada fill/a nascut/uda o adoptat/ada durant el període impositiu.**
- **270 euros per cada acollit/ida en règim d'acolliment familiar amb família educadora, simple o permanent, administratiu o judicial, durant el període impositiu.**

Si la durada del període impositiu és inferior a l'any, a conseqüència de la defunció del contribuent, escau prorratejar la quantia de deducció segons el percentatge que resulti de dividir el nombre de dies de durada de l'acolliment entre el nombre de dies que comprèn el període impositiu del contribuent (des de l'1 de gener fins a la data de defunció).

En tots dos casos, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) El fill/a nascut/uda o adoptat/ada o, si s'escau, l'acollit/ida compleixi els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** corresponent que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁵⁷⁾
 - b) La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- La deducció per naixement o adopció també es pot aplicar en els dos exercicis posteriors al del naixement o l'adopció.
 - El règim d'acolliment familiar que dóna dret a aplicar la deducció és el que defineix l'article 116, apartat 2, de la Llei 12/2008, de 3 de juliol, de la Generalitat, de protecció integral de la infància i l'adolescència, i s'ha de prorratejar aquesta deducció segons el nombre de dies de durada de l'acolliment dins el període impositiu.
 - Si diversos contribuents declarants tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuents la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, o de **37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent està compresa entre **23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o entre **37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports de deducció són els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

⁽⁵⁷⁾ Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següent.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

- Aquesta deducció és **compatible** amb les deduccions “Per naixement o adopció múltiples”, “Per naixement o adopció de fills amb discapacitat” i “Per família nombrosa”, que es comenten a continuació.

Per naixement o adopció múltiples [(art. 4.u.b) Llei 13/1997]]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **224 euros a conseqüència de part múltiple o de dues adopcions o més** constituïdes la mateixa data del període impositiu, sempre que:
 - a) Els fills nascuts o adoptats compleixin els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
 - b) La suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de**:
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- Si diversos contribuents declarants tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals sigui inferior a **23.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre **23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o entre **37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció anterior “Per naixement, adopció o acolliment familiar” i amb les deduccions “Per naixement o adopció de fills amb discapacitat” i “Per família nombrosa”, que es comenten a continuació.

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat [(art. 4.u.c) Llei 13/1997)]

Imports de la deducció

- **224 euros** si es tracta de l'únic/a fill/a que pateixi una discapacitat física o sensorial en un grau igual o superior al 65 per 100, o **psíquica**, en un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- **275 euros** si el fill/a que pateix aquesta discapacitat té, com a mínim, un germà/ana amb una discapacitat física o sensorial en un grau igual o superior al 65 per 100, o **psíquica**, en un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

La condició de persona discapacitada s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que el fill/a hagi nascut o hagi estat adoptat/ada durant l'exercici 2015 i que compleixi els requisits que donen dret a aplicar el **mínim per descendents** que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.⁽⁵⁸⁾
- Que la suma de la **base liquidable general** i de la **base liquidable de l'estalvi**, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- Aquesta deducció també és aplicable, encara que la discapacitat no arribi als graus que s'han comentat anteriorment, si la incapacitat es declara judicialment.
- Si diversos contribuents declarants tenen dret a aplicar aquesta deducció, l'import s'ha de prorratejar per parts iguals.

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuents la suma de la **base liquidable general** i de la **base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, o de **37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la suma de la **base liquidable general** i de la **base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

(58) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següent.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions anteriors “Per naixement, adopció o acoïlliment familiar”, “Per naixement o adopció múltiples” i també amb la deducció “Per família nombrosa” que es comenta a continuació.

Per família nombrosa [(art. 4.u.d) Llei 13/1997]

Imports de la deducció

- **300 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria general.⁽⁵⁹⁾
- **600 euros**, quan es tracti de família nombrosa de categoria especial.

Requisits per aplicar la deducció

- **El contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa**, emès per l'òrgan competent en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes, **en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre de 2015).

No obstant això, també poden aplicar aquesta deducció els contribuents que reuneixin les condicions per obtenir el títol de família nombrosa el dia de meritació de l'impost i que hagin presentat, abans d'aquesta data, la sol·licitud davant l'òrgan competent. En aquest cas, si es denega la sol·licitud, el contribuent ha d'ingressar la quantitat deduïda indegudament, juntament amb els interessos de demora corresponents, de la manera que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.⁽⁶⁰⁾

- Que la suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**

a) **Si el contribuent pertany a una família nombrosa de categoria general:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

b) **Si el contribuent pertany a una família nombrosa de categoria especial:**

- **30.000 euros en declaració individual.**
- **50.000 euros en declaració conjunta.**

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

- La deducció l'ha de practicar el contribuent amb qui convisquin els membres restants de

⁽⁵⁹⁾ Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la classificació per categories es determinen d'acord amb el que estableix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

⁽⁶⁰⁾ El procediment de regularització de la pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors es comenta a les pàgines 733 i següents.

la família nombrosa. Si **conviu amb més d'un contribuïent, l'import de la deducció s'ha de prorratejar per parts iguals** en la declaració de cadascun d'ells.

Límit de la deducció

1. Supòsit de família nombrosa de categoria general

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuïents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, o **de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 37.000})$.

2. Supòsit de família nombrosa de categoria especial

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuïents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 26.000 euros**, en tributació individual, o **de 46.000 euros**, en tributació conjunta.

El prorrateig de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.

- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent està compresa entre 26.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 46.000 i 50.000 euros**, en tributació conjunta, els límits de deducció són els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 26.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 46.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb les deduccions anteriors “Per naixement, adopció o acolliment familiar”, “Per naixement o adopció múltiples” i “Per naixement o adopció de fills amb discapacitat”.

Per quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent menors de tres anys [(art. 4.u.e) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats destinades durant el període impositiu a la custòdia en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil de fills menors de tres anys, amb un **màxim de 270 euros per cada fill/a menor de tres anys** inscrit/a en aquestes guarderies o centres d'educació infantil.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que els pares que conviuen amb el menor exerceixin una activitat per compte propi o aliè** per la qual rebin rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- **Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, no passi de:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **Si dos contribuents declarants tenen dret a aplicar aquesta deducció per un mateix fill/a o adoptat/ada, el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.**
- **Si durant l'any el fill/a deixa de ser menor de tres anys, el límit d'aquesta deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies del període impositiu en què el fill/a és menor de tres anys.** S'aplica el mateix tractament si el fill/a ha nascut o l'acolliment s'ha produït durant l'exercici.
- **A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁶¹⁾

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros, en tributació individual, o de 37.000 euros, en tributació conjunta.**
- **Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, en tributació individual, o entre 37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:**

⁽⁶¹⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits. Pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per conciliació de la feina amb la vida familiar [(art. 4.u.f) Llei 13/1997]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **418 euros per cada fill/a o acollit en la modalitat d'acolliment permanent més gran de tres anys i més petit de cinc anys.**

Tanmateix, aquesta deducció també és aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu que regula l'article 173 bis del Codi civil, sempre que s'hagi formalitzat abans del 18 d'agost de 2015 (data d'entrada en vigor de la Llei 26/2015, de 28 de juliol, que modifica les modalitats d'acolliment familiar a l'article esmentat).

Aquesta deducció correspon només a la mare o la persona acollidora, i són requisits per aplicar-la:

- Que els fills que generen el dret a la deducció donin dret, al mateix temps, a aplicar el mínim per descendents corresponent establert a la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁶²⁾
- **Que la mare acollidora exerceixi una activitat per compte propi o aliè** per la qual estigui donada d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent. S'entén que es compleix aquest requisit els mesos en què aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

- **Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

■ **Atenció:** *en els supòsits de persones del mateix sexe casades, si ambdues són dones i mares o acollidores del fill/a que dona dret a la deducció, totes dues tenen dret a aplicar-la.*

- **La deducció es calcula proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin els requisits anteriors.** A aquest efecte, s'entén que:

a) La determinació dels fills que donen dret a aplicar la deducció es fa tenint en compte la situació existent l'últim dia de cada mes.

b) El requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent es compleix els mesos en què aquesta situació es produeix qualsevol dia del mes.

- **La deducció té com a límit per a cada fill/a** les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i les mutualitats de caràcter alternatiu a la Seguretat Social meritades en cada període impositiu, i que, a més, ho hagin estat des del dia en què el menor faci tres anys i fins al dia anterior a aquell en què en faci cinc.

⁽⁶²⁾ Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següent.

Per calcular aquest límit, es computen les cotitzacions i les quotes pels imports íntegres, i no es prenen en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

- **En els supòsits d'adopció**, la deducció es pot practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i el cinquè anys següents a la data de la inscripció al Registre civil.
- **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es pot practicar, independentment de l'edat del menor, durant el quart i el cinquè anys següents a la data de resolució administrativa mitjançant la qual es va formalitzar l'acolliment, sempre que encara estigui vigent l'últim dia del període impositiu. En el cas d'acolliments que s'hagin de constituir judicialment, s'ha de prendre com a referència inicial per a aquest còmput la de la resolució administrativa mitjançant la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.
- **En cas de defunció de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribueix de manera exclusiva al pare**, aquest té dret a practicar la deducció pendent sempre que compleixi els altres requisits previstos a aquest efecte. També té dret a practicar la deducció l'acollidor en els acolliments en què no hi hagi acollidora.

En els supòsits de persones del mateix sexe casades, si ambdues són homes i pares del fill/a que dona dret a la deducció, tots dos tenen dret a aplicar la deducció.

- **Si hi ha diversos contribuents declarants que tenen dret a aplicar aquesta deducció** respecte al mateix/a fill/a o acollit/ida, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros, en tributació individual, o de 37.000 euros, en tributació conjunta.
- Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, en tributació individual, o entre 37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per contribuents amb discapacitat, en un grau igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys [(art. 4.u.g) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **179 euros per cada contribuent amb discapacitat** que tingui 65 anys d'edat o més.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

L'aplicació de la deducció es condiona al compliment simultani dels dos requisits següents:

• **Que el contribuïent tingui almenys 65 anys d'edat** el dia que es merita l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).

• **Que sigui una persona amb discapacitat** en un grau igual o superior al **33 per 100**.

La condició de persona amb discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes. També és aplicable aquesta deducció, encara que no arribi a aquest grau, si la discapacitat es declara judicialment.

• **Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**

■ **Important:** no es pot aplicar aquesta deducció si, a conseqüència de la situació de discapacitat a què es refereix el paràgraf anterior, el contribuïent rep algun tipus de prestació que estigui exempta de l'IRPF. ⁽⁶³⁾

Límit de la deducció

• **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuïents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, o **de 37.000 euros**, en tributació conjunta.

• Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, o **entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 37.000})$.

Per ascendents més grans de 75 anys o més grans de 65 anys amb discapacitat [(art. 4.u.h) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

• **179 euros per cada ascendent en línia directa, per consanguinitat, afinitat o adopció**, més gran de 75 anys, o més gran de 65 que tingui la consideració de persona amb discapacitat en els termes que es comenten a continuació:

- **Amb discapacitat física o sensorial:** grau igual o superior al **65 per 100**.
- **Amb discapacitat psíquica:** grau igual o superior al **33 per 100**.

També és aplicable aquesta deducció, encara que la discapacitat no arribi a aquests graus, si la incapacitat es declara judicialment.

⁽⁶³⁾ Les rendes rebudes en consideració a la situació de discapacitat que es declaren exemptes de l'IRPF es detallen a les pàgines 46 i 52 del capítol 2.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que els ascendents convisquin amb el contribuïent** almenys la meitat del període impositiu. Entre altres casos, es considera que conviuen amb el contribuïent els ascendents discapacitats que en depenen i que estan internats en centres especialitzats.
- **Que els ascendents no tinguin rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
- Que els ascendents no presentin la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.
- Que la suma de **la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuïent, caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**
 - **25.000 euros en declaració individual.**
 - **40.000 euros en declaració conjunta.**
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte s'ha de dur a terme segons la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015).
- **Si dos contribuïents declarants o més tenen dret** a aplicar aquesta deducció respecte als mateixos ascendents, **l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.**

Tanmateix, si els contribuïents tenen un grau de parentiu diferent amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspon als del grau més proper, llevat que aquests contribuïents no tinguin rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros; en aquest cas, correspon als del grau següent.

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar als contribuïents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 37.000})$.

Pel desenvolupament per part d'un dels cònjuges de la unitat familiar de tasques no remunerades a la llar [(art. 4.u.i) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **153 euros.**
- A l'efecte d'aplicar aquesta deducció, s'entén que un dels cònjuges desenvolupa tasques no remunerades a la llar si, en una unitat familiar integrada per ambdós cònjuges no separats

legalment i, si n'hi ha, els fills menors, tret dels que viuen independentment dels pares amb el consentiment d'aquests, i els fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, només un dels membres rep rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la suma de les bases liquidables general i de l'estalvi de la unitat familiar**, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, **no superi la quantitat de 25.000 euros.**
- **Que cap dels membres de la unitat familiar** no obtingui guanys patrimonials ni rendiments íntegres del capital mobiliari ni del capital immobiliari que, en conjunt, passin de 357 euros, ni li siguin imputades rendes immobiliàries.
- **Que els cònjuges tinguin dos descendents o més** que donin dret a la reducció corresponent en concepte de mínim per descendents que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. (64)

■ **Important:** *si es compleixen els requisits anteriors, aquesta deducció es pot aplicar en la declaració conjunta de la unitat familiar. En cas que els membres de la unitat familiar presentin declaracions individuals, aquesta deducció només la pot aplicar en la declaració el cònjuge que no obtingui rendiments.*

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció** només es pot aplicar en els supòsits en què la **suma de les bases liquidables de la unitat familiar no passi de 23.000 euros.**
- Si la suma de les bases liquidables de la unitat familiar està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, l'import de deducció és el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys [(art. 4.u.k) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'**adquisició del primer habitatge habitual**, per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos.

A aquest efecte, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'impost s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o l'ampliació d'aquest habitatge.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

- Que es tracti de l'**adquisició del primer habitatge habitual.**
- Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest habitatge són els que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

(64) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següents.

- **Que l'edat del contribuent**, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015), **sigui igual o inferior a 35 anys**.
- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no sigui superior a 14.910,28 euros**, quantitat equivalent al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM),⁽⁶⁵⁾ tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta**, només tenen dret a aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que han satisfet quantitats amb dret a la deducció i que compleixen individualment tots els requisits assenyalats anteriorment, encara que el límit de 14.910,28 euros es refereix a la tributació conjunta.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.⁽⁶⁶⁾

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció "Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat".

Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat [(art. 4.u.1) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu per a l'adquisició de l'habitatge habitual per **contribuents amb una discapacitat física o sensorial, en un grau igual o superior al 65 per 100, o psíquica, en un grau igual o superior al 33 per 100**, excepte la part d'aquestes quantitats que correspongui a interessos.

A aquest efecte, s'ha de tenir en compte que, d'acord amb la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició d'habitatge habitual la construcció o l'ampliació d'aquest habitatge, i que la condició de persona amb discapacitat s'ha d'acreditar mitjançant el certificat corresponent emès pels òrgans competents en matèria de serveis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres comunitats autònomes.

Aquesta deducció també és aplicable, encara que la discapacitat no arribi als graus esmentats, si es declara judicialment.

Els conceptes d'habitatge habitual i d'adquisició d'aquest habitatge són els que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual,⁽⁶⁷⁾ per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

⁽⁶⁵⁾ Aquesta magnitud, creada a l'article 2 del Reial decret llei 3/2004, de 25 de juny, per a la racionalització de la regulació del salari mínim interprofessional i per a l'increment del seu import (BOE del 26), ha substituït, amb efectes des de l'1 de juliol de 2014, el salari mínim interprofessional.

⁽⁶⁶⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

⁽⁶⁷⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual" del capítol 16, pàgines 514 i següents.

- **Que la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi**, caselles 380 i 395 de la pàgina 12 de la declaració, **no sigui superior a 14.910,28 euros**, quantitat equivalent al doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), tant en tributació individual com en tributació conjunta.
- **En tributació conjunta**, només tenen dret a aquesta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que han satisfet quantitats amb dret a la deducció i que compleixen individualment tots els requisits assenyalats anteriorment, encara que el límit de 14.910,28 euros es refereix a la tributació conjunta.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁶⁸⁾

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció "Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys".

Per quantitats destinades a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual provinents d'ajuts públics [(art. 4.u.m) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **102 euros** per contribuent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

A més dels requisits establerts amb caràcter general a la normativa estatal, que regula la deducció per inversió en habitatge habitual, ⁽⁶⁹⁾ per aplicar aquesta deducció autonòmica s'han de complir també els següents:

- Que, durant el període impositiu, el contribuent hagi destinat efectivament a **l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual** les quantitats provinents d'una subvenció concedida a aquest efecte per la Generalitat.

Les quantitats s'entenen destinades efectivament a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁷⁰⁾ Si els ajuts s'imputen a diversos períodes impositius, l'import de la deducció s'ha de prorratejar entre els exercicis en què es produeixi aquesta imputació. D'altra banda, els conceptes d'habitatge habitual i de rehabilitació d'aquest habitatge són els que estableix la normativa esmentada.

- **En cas de rehabilitació**, aquesta s'ha de qualificar com a actuació protegible, d'acord amb la normativa reguladora d'aquest tipus d'actuacions vigent en cada moment.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de**

⁽⁶⁸⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

⁽⁶⁹⁾ Vegeu l'epígraf "Deducció per inversió en l'habitatge habitual. Règim transitori" del capítol 16, pàgines 514 i següents.

⁽⁷⁰⁾ La imputació temporal de determinats ajuts relatius a la rehabilitació de l'habitatge habitual es comenta a la pàgina 416 del capítol 11.

crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit. ⁽⁷¹⁾

Incompatibilitat

Aquesta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció “Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d’edat igual o inferior a 35 anys” i amb la deducció “Per adquisició d’habitatge habitual per persones amb discapacitat”, comentades anteriorment.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques relacionades amb l’habitatge habitual

L’aplicació de les deduccions “Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d’edat igual o inferior a 35 anys”; “Per adquisició d’habitatge habitual per persones amb discapacitat”; “Per quantitats destinades a l’adquisició o la rehabilitació de l’habitatge habitual provinents d’ajuts públics” i “Per quantitats destinades a inversions per a l’aprofitament de fonts d’energia renovables en l’habitatge habitual” requereix que l’import comprovat del patrimoni del contribuent a l’acabament del període impositiu superi el valor que donava la comprovació a l’inici d’aquest mateix període, com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades.

A aquest efecte, no es computen els increments ni les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que a l’acabament d’aquest període continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Per arrendament de l’habitatge habitual [(art. 4.u.n) Llei 13/1997]

Quantitats i imports màxims de la deducció

Sobre les quantitats satisfetes en el període impositiu per arrendament de l’habitatge habitual es poden aplicar els percentatges i els imports màxims de deducció que s’indiquen al quadre següent d’acord amb la situació personal de l’arrendatari:

Circumstàncies personals de l’arrendatari	Percentatge de deducció	Límit de deducció
En general	15 per 100	459 euros
Edat igual o inferior a 35 anys o amb un grau de discapacitat física o sensorial superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	20 per 100	612 euros
Edat igual o inferior a 35 anys i, a més, amb un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100	25 per 100	765 euros

■ **Important:** *el límit de deducció s’ha de prorratejar pel nombre de dies en què estigui vigent l’arrendament dins el període impositiu i en què es compleixin les circumstàncies personals requerides per aplicar els diferents percentatges de deducció.*

(71) Vegeu la nota (68).

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- **Que la data del contracte d'arrendament sigui posterior al 23 d'abril de 1998** i que la durada sigui igual o superior a un any.
- **Que es tracti de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent i que estigui ocupat efectivament** pel contribuent. A aquest efecte, s'ha de tenir en compte el concepte d'habitatge habitual que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- Que s'hagi constituït el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.
- Que durant almenys la meitat del període impositiu ni el contribuent ni cap dels membres de la unitat familiar siguin titulars del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge que estigui situat a menys de 100 quilòmetres de l'habitatge arrendat.
- **Que el contribuent no tingui dret en el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual.**
- **Que la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, no passi de:**
 - 25.000 euros en declaració individual.
 - 40.000 euros en declaració conjunta.
- **Si dos contribuents declarants de l'impost tenen dret a aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.**

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros, en tributació individual, o de 37.000 euros, en tributació conjunta.**
- **Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, en tributació individual, o entre 37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, els imports de deducció són els següents:**
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.
 - b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

El prorrateig dels límits màxims de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació s'efectuï **mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**⁽⁷²⁾

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció “Per arrendament d'un habitatge a conseqüència del desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent”, que es comenta a continuació.

- **Important:** *els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 948 de la declaració o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 950.*

Per arrendament d'un habitatge a conseqüència del desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent [(art. 4.u.ñ) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats pagades en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge a conseqüència del **desenvolupament d'una activitat, per compte propi o aliè, en un municipi diferent** d'aquell on el contribuent residia anteriorment, amb el límit de 204 euros.

L'import de la deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies que l'arrendament sigui vigent dins de l'exercici.

Si es tracta de matrimonis en règim de societat legal de guanys, les despeses d'arrendament de l'habitatge habitual són imputables a tots dos cònjuges, independentment de qui els aboni de manera efectiva o quin d'ells figuri com a titular de la factura o del contracte.

- **Atenció:** *només té dret a aplicar la deducció el contribuent que resideix a l'habitatge arrendat per raó de l'activitat que desenvolupa, i per la renda abonada que, a aquest efecte, li sigui imputable.*

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que l'habitatge arrendat, situat a la Comunitat Valenciana, es trobi a més de 100 quilòmetres d'aquell on el contribuent residia immediatament abans de l'arrendament.
- Que s'hagi constituït abans de l'acabament del període impositiu el dipòsit de la fiança a què es refereix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.
- Que les quantitats pagades en concepte d'arrendament no siguin retribuïdes per l'ocupador.
- Que la **base liquidable general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles 435 i 445 de la pàgina 13 de la declaració, no passi de:
 - 25.000 euros en declaració individual.
 - 40.000 euros en declaració conjunta.

⁽⁷²⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

- **El límit d'aquesta deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies que l'arrendament sigui vigent dins de l'exercici.**
- **Si dos contribuents declarants o més de l'impost tenen dret a aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, el límit s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.**

El prorrateig del límit màxim de la deducció només s'ha d'efectuar si hi ha més d'una persona que presenta la declaració i pot aplicar aquesta deducció per un mateix habitatge, perquè compleix tots els requisits que s'exigeixen per poder fer-ho, incloent-hi l'import màxim de la base liquidable, encara que no l'apliqui de forma efectiva. Per tant, no es tenen en compte, a l'efecte del prorrateig, les persones que no presenten la declaració ni les que tenen una base liquidable superior a la que s'exigeix.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.⁽⁷³⁾

Límit de la deducció

- **L'import íntegre de la deducció només s'ha d'aplicar als contribuents la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros, en tributació individual, o de 37.000 euros, en tributació conjunta.**
- **Si la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros, en tributació individual, o entre 37.000 i 40.000 euros, en tributació conjunta, els imports de deducció són els següents:**

a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Compatibilitat

Aquesta deducció és compatible amb la deducció comentada anteriorment "Per arrendament de l'habitatge habitual".

- **Important:** els contribuents amb dret a la deducció han de fer constar el NIF de l'arrendador de l'habitatge a la casella 945 de la declaració o, si s'escau, si l'arrendador no té NIF i no resideix a Espanya, han de consignar el número d'identificació que tingui assignat l'arrendador al seu país de residència a la casella 947.

⁽⁷³⁾ Vegeu la nota ⁽⁷²⁾.

Per quantitats destinades a inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual [(art. 4.u.o) Llei 13/1997]]

Import de la deducció

- El 5 per 100 de les quantitats invertides en l'adquisició d'instal·lacions o equips destinats a alguna de les finalitats que s'indiquen a continuació, sempre que no constitueixin l'exercici d'una activitat econòmica: (74)
 - L'aprofitament de l'energia solar o eòlica per transformar-la en calor o electricitat.
 - L'aprofitament, com a combustible, de biomassa o de cultius energètics per transformar-los en calor o electricitat.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Les inversions s'han d'efectuar en el marc de programes, convenis o acords amb l'Administració competent en matèria mediambiental, que ha d'expedir el certificat acreditatiu del fet que aquestes inversions s'ajusten a les condicions que estableixen aquests programes, convenis i acords.
- El concepte d'habitatge habitual, per aplicar aquesta deducció, és el que recull la normativa estatal reguladora de l'IRPF.
- La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats invertides, incloses les despeses originades i que hagin anat a càrrec de l'adquirent, i, en cas de finançament aliè, l'amortització i la resta de despeses que en derivin, excepte els interessos. En tributació conjunta, aquest límit és únic i s'aplica per declaració.

■ **Important:** *la part de la inversió finançada amb subvencions públiques no dóna dret a deducció.*

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de dèbit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit. (75)
- La base màxima anual d'aquesta deducció és:

En tributació individual

- a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 23.000 euros anuals: 4.100 euros anuals.
- b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals: el resultat d'aplicar a 4.100 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

En tributació conjunta

- a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 37.000 euros anuals: 4.100 euros anuals.

(74) Les notes que caracteritzen l'exercici d'una activitat econòmica i els rendiments que en deriven s'expliquen a les pàgines 189 i següents.

(75) Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 37.000 i 40.000 euros: el resultat d'aplicar a 4.100 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

• L'aplicació de la deducció, conjuntament amb les deduccions “Per adquisició del primer habitatge habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys”; “Per adquisició d'habitatge habitual per persones amb discapacitat” i “Per quantitats destinades a l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual provinents d'ajuts públics” requereix que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent a l'acabament del període impositiu superi el valor que donava la comprovació a l'inici d'aquest mateix període com a mínim en la quantitat de les inversions efectuades.**

A aquest efecte, no es computen els augments o les disminucions de valor que experimentin durant el període impositiu esmentat els elements patrimonials que continuïn formant part del patrimoni del contribuent a l'acabament d'aquest període.

Per donacions amb finalitat ecològica [(art. 4.u.p) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

• El 20 per 100 de les donacions efectuades durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

• Per tenir dret a aquesta deducció, **les donacions s'han d'haver efectuat a favor de qualsevol de les entitats següents:**

- La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats públiques dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment que tinguin per objecte social la defensa i la conservació del medi ambient.
 - Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), sempre que persegueixin fins relacionats exclusivament amb la defensa del medi ambient i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁶⁾

Per donacions de béns que formin part del patrimoni cultural valencià [(art. 4.u.q) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

• El 15 per 100 de les donacions pures i simples, efectuades durant el període impositiu,

⁽⁷⁶⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

de béns que formin part del patrimoni cultural valencià i estiguin inscrits a l'Inventari general del patrimoni esmentat, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que les donacions s'efectuïn a favor de qualsevol de les entitats següents:
 - La Generalitat i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats públiques de caràcter cultural dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment.
 - Les universitats públiques i privades, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats sense finalitats lucratives a què es refereixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que persegueixin finalitats de naturalesa exclusivament cultural i estiguin inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁷⁾

Per donatius destinats a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià [(art. 4.u.q) Llei 13/1997)]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats en diner donades** a qualsevol de les entitats que es detallen a l'apartat "Requisits i altres condicions per aplicar aquesta deducció" amb relació a la deducció anterior, com també a consorcis participats per administracions públiques, fundacions i associacions d'utilitat pública, constituïts amb finalitats d'interès cultural per a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià inscrits al seu Inventari general, sempre que es tracti de donacions per al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objectiu la conservació, la reparació i la restauració d'aquests béns.

A aquest efecte, quan el donatari sigui la Generalitat o una de les entitats públiques de caràcter cultural que en depenen, l'import rebut en cada exercici queda afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguin per objectiu la conservació, la reparació i la restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

La deducció arriba al **20 per 100** si la donació dinerària es destina a actuacions de les que recull el Pla de mecenatge cultural de la Generalitat.

- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dona dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁷⁸⁾

⁽⁷⁷⁾ Vegeu la nota anterior.

⁽⁷⁸⁾ Vegeu la nota (76).

Per quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns del patrimoni cultural valencià [(art. 4.u.q) Llei 13/1997)]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats destinades pels titulars a la conservació, la reparació i la restauració de béns que pertanyin al patrimoni cultural valencià inscrits al seu Inventari general.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**⁽⁷⁹⁾

Per donacions destinades al foment de la llengua valenciana [(art. 4.u.r) Llei 13/1997)]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** de les donacions efectuades durant el període impositiu a favor de les entitats següents:
 - La Generalitat Valenciana i les corporacions locals de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats públiques dependents de qualsevol de les administracions territorials esmentades anteriorment que tinguin per objecte social el foment de la llengua valenciana.
 - Les universitats públiques i privades, els centres de recerca i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats sense finalitats lucratives regulades als apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, sempre que tinguin com a finalitat exclusiva el foment de la llengua valenciana i estigui inscrites als registres corresponents de la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**⁽⁸⁰⁾

Per donacions d'imports dineraris relatives a altres finalitats culturals [(art. 4.u.s) Llei 13/1997)]

Import i requisits per aplicar la deducció

- **El 15 per 100** dels imports dineraris donats als destinataris i per a les finalitats que s'indiquen tot seguit:
 - Les donacions efectuades a la Generalitat i corporacions locals de la Comunitat Valenciana i a les entitats públiques de caràcter cultural que depenen d'aquestes administracions, sempre que es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin

⁽⁷⁹⁾ Vegeu la nota ⁽⁷⁶⁾.

⁽⁸⁰⁾ Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

per objectiu la promoció de qualsevol activitat cultural, esportiva o científica diferent de les descrites a les quatre deduccions anteriors.

- Les donacions efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat de les quals sigui la cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals, l'edició o la recerca, sempre que es destinin al desenvolupament de l'activitat corresponent. La base màxima de deducció, a aquest efecte, és de 3.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques i privades, als centres de recerca i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana, quan es destinin al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte activitats de recerca o docència. La base màxima de deducció, a aquest efecte, és de 50.000 euros per període impositiu.
- Les donacions efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Valenciana i als centres d'ensenyaments artístics superiors de la Comunitat Valenciana amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per al foment de l'accés a l'educació superior.
- Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològiques creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes de recerca duts a terme en universitats valencianes i en els centres superiors d'ensenyaments artístics valencians. La base màxima de la deducció, a aquest efecte, és de 50.000 euros per període impositiu.

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius

Per tenir dret a les deduccions per donatius amb finalitat ecològica, per donacions de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions en diners per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions destinades al foment de la llengua valenciana i per donacions en diners per a altres finalitats culturals, s'ha d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, com també el valor d'aquesta, mitjançant una certificació emesa per l'entitat donatària en què, a més del NIF i les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, hi hagi les dades següents:

- Data i destinació del donatiu, i l'import corresponent, en cas que aquest sigui en diners. Si es tracta de donacions en espècie, s'ha d'acreditar el valor dels béns donats mitjançant una certificació emesa per la conselleria competent en cada cas per raó de l'objecte o la finalitat de la donació.
- Dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu del lliurament del bé donat, en cas que es tracti de donacions en espècie. Si es tracta de donacions de béns que formen part del patrimoni cultural valencià, al certificat hi ha de constar el número d'identificació que correspongui al bé donat a l'Inventari general del patrimoni cultural valencià.
- Menció expressa del fet que l'entitat donatària està inclosa entre les que regulen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, si la donació s'efectua a favor d'entitats sense finalitats lucratives regulades en aquesta Llei.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius

- **La base de les deduccions per donacions** en diner per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per quantitats destinades pels titulars per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià, per donacions destinades al foment de la llengua valenciana i per donacions en diner per a altres finalitats culturals, no pot ser superior al **20 per 100** de la base liquidable **general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració.
- En qualsevol cas, la revocació de la donació determina l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu en el qual aquesta revocació es produeixi, més els interessos de demora corresponents, de la manera que ho estableixi la normativa estatal reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Per contribuents amb dos descendents o més [(art. 4.u.t) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **10 per 100 de l'import de la quota íntegra autonòmica**, en tributació individual o conjunta, un cop deduïda d'aquesta quota les minoracions per determinar la quota líquida autonòmica, excloent-ne aquesta deducció, a què es refereix la normativa estatal reguladora de l'IRPF.

Aquest import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella **491** de la pàgina 15 de la declaració, els imports consignats a les caselles **493, 496, 498, 500, 502, 504, 506 i 508** de la pàgina esmentada, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, com l'import de les deduccions autonòmiques, casella **511** de la mateixa pàgina 15, excloent-ne aquesta deducció.

Requisits per aplicar la deducció

- Que els descendents generin a favor del contribuent el dret a aplicar el mínim per descendents corresponent que estableix la normativa estatal reguladora de l'IRPF. ⁽⁸¹⁾
- Que la **suma de les bases imposables següents, general i de l'estalvi**, caselles **380 i 395** de la pàgina 12, **no passi de 24.000 euros**:
 - a) Les dels contribuents que tinguin dret, pels mateixos descendents, a aplicar el mínim per descendents.
 - b) Les dels mateixos descendents que donin dret a aquest mínim.
 - c) Les de tots els membres de la unitat familiar que tributin conjuntament amb el contribuent i que no estiguin inclosos a les dues lletres anteriors.

Per quantitats provinents d'ajuts públics concedits per la Generalitat en el marc del que disposa la Llei 6/2009, de 30 de juny, de la Generalitat, de protecció a la maternitat [(art. 4.u.u) Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- **270 euros per cada contribuent.**

(81) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 473 i següent.

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar [(art. 4.u.v) Llei 13/1997]

Import de la deducció

- **100 euros** per cada fill/a o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre de 2015), estigui escolaritzat en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en educació primària, educació secundària obligatòria o en unitats d'educació especial.

Requisits i altres condicions per aplicar la deducció

- Que els fills o els acollits donin dret a aplicar el mínim per descendents corresponent establert a la normativa estatal reguladora de l'impost.
- Que el contribuïent estigui **a l'atur i inscrit com a demandant de feina en un servei públic d'ocupació**. Si els pares viuen junts, aquesta circumstància la pot complir l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **435 i 445** de les pàgina 13 de la declaració, **no superi** les quantitats següents:
 - **25.000 euros en tributació individual.**
 - **40.000 euros en tributació conjunta.**
- Si dos contribuïents declarants tenen dret a practicar la deducció, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals.
- L'import d'aquesta deducció s'ha de prorratejar pel nombre de dies del període impositiu en què es compleix el requisit que el contribuïent està **en situació d'atur i inscrit com a demandant de feina en un servei públic d'ocupació**. A aquest efecte, quan els pares, que visquin junts, compleixin aquest requisit, s'ha de tenir en compte la suma dels dies de tots dos, amb el límit del període impositiu.
- L'aplicació d'aquesta deducció es condiciona al fet que el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o el negoci jurídic que dóna dret a l'aplicació **s'efectuï mitjançant targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.** ⁽⁸²⁾

Límit de la deducció

- L'import íntegre de la deducció només es pot aplicar als contribuïents la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi dels quals no passi de 23.000 euros**, en tributació individual, **o de 37.000 euros**, en tributació conjunta.
- Si la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuïent està compresa entre 23.000 i 25.000 euros**, en tributació individual, **o entre 37.000 i 40.000 euros**, en tributació conjunta, els imports i els límits de deducció són els següents:
 - a) **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuïent i 23.000})$.

(82) Vegeu la disposició addicional setzena de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres tributs cedits, pàgina 1006 de l'apèndix normatiu.

b) **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import o el límit de deducció per un percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Per obres de conservació o de millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat en l'habitatge habitual [(disposició addicional tretzena Llei 13/1997)]

Import de la deducció

- El **10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres dutes a terme el 2014.
- El **25 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per obres dutes a terme el 2015.

Requisits per aplicar la deducció

- Les obres s'han d'haver dut a terme **des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015**.
- Les obres **s'han de dur a terme en l'habitatge habitual** de què siguin propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudi els contribuents, o en l'edifici on es trobi aquest habitatge, i
- Les obres **han de tenir per objecte la conservació o la millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat**, en els termes que preveu el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i la renovació urbanes, 2013-2016, aprovat pel Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, o als previstos a la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat en l'habitatge.

▪ **Important:** *aquesta deducció es pot aplicar l'any en què se satisfacin les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es facin des de l'1 de gener del 2014 fins al 31 de desembre del 2015.*

- Aquesta deducció només la poden aplicar els contribuents la **suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent dels quals**, caselles **435 i 445** de la pàgina 13 de la declaració, **no passi de:**

- **25.000 euros en declaració individual.**
- **40.000 euros en declaració conjunta.**
- **No donen dret a practicar aquesta deducció:**
 - Les obres que es facin en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.
 - Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual a les quals es pugui aplicar la deducció que preveu la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

Per tant, si la inversió compleix els requisits per poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, la sostenibilitat i l'accessibilitat de l'habitatge habitual, el contribuent queda exclòs d'aplicar aquesta última deducció.

- La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La **base de la deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes mitjançant **targeta de crèdit o de debit, transferència bancària, taló nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o les entitats que efectuïn les obres.

Les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diner de curs legal no donen dret, en cap cas, a practicar aquesta deducció.

El contribuent pot acreditar que les obres s'han fet en el període exigít i que l'import s'ha satisfet efectivament a través de qualsevol mitjà vàlid en dret.

- La **base màxima anual d'aquesta deducció** és:

En tributació individual

- a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 23.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.
- b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 23.000 i 25.000 euros anuals: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent: $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$.

En tributació conjunta

- a) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi és inferior a 37.000 euros anuals: 4.500 euros anuals.
- b) Si la suma de la base liquidable general i de l'estalvi està compresa entre 37.000 i 40.000 euros: el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge que s'obté d'aplicar la fórmula següent:
 $100 \times (1 - \text{el coeficient que resulta de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$.

Base màxima per habitatge

- La **base acumulada de la deducció** corresponent als períodes impositius en què la deducció sigui aplicable **no pot passar de 5.000 euros per habitatge**.
- Si hi ha diversos contribuents declarants amb dret a practicar la deducció respecte a un mateix habitatge, la base màxima anual de deducció i l'acumulada s'han de ponderar per a cadascun dels copropietaris d'acord amb el percentatge respectiu de propietat que tinguin en l'immoble.

L'import d'aquest límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es pondera proporcionalment per a cadascun dels titulars, i no escau entendre que s'aplica a cadascun d'ells de manera independent.

- **Important:** per aplicar aquesta deducció, cal el requisit de la identificació, mitjançant el número d'identificació fiscal, de les persones o les entitats que efectuïn materialment les obres.

Capítol 18. Quota líquida, quota resultant de l'autoliquidació, quota diferencial i resultat de la declaració

Sumari

Introducció

Quota líquida, quota diferencial i resultat de la declaració

Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors

Deduccions principals practicades en exercicis anteriors en què la pèrdua del dret determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Càlcul dels interessos de demora

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional

Deducció per doble imposició en els supòsits d'imputacions de rendes per la cessió de drets d'imatge

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Quota resultant de l'autoliquidació

Quota diferencial

Retencions i ingressos a compte

Pagaments fraccionats

Quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència

Retencions a compte practicades efectivament en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell

Resultat de la declaració

Deducció per maternitat

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2015

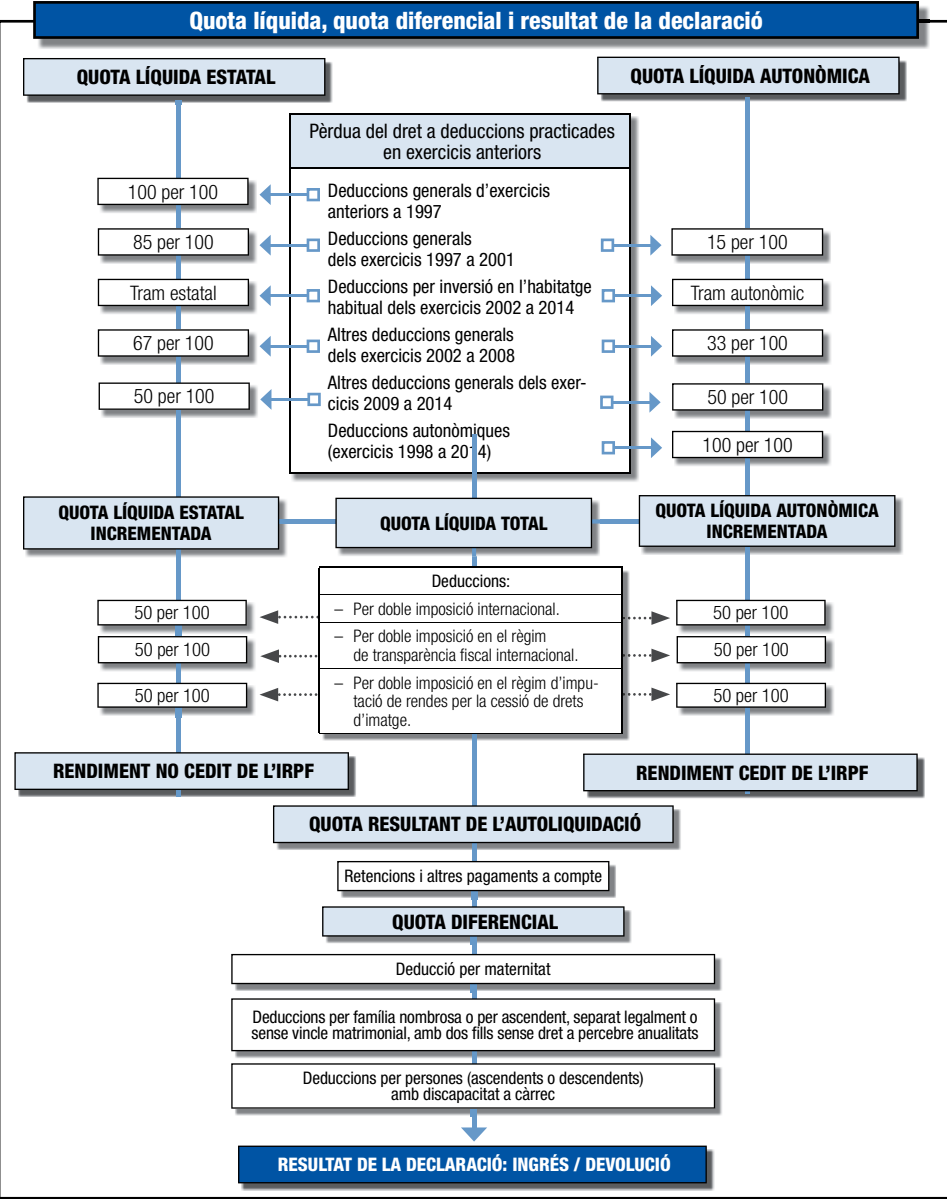
Regularització de situacions tributàries mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària

Emplenament, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

Recàrrecs aplicables

Introducció

Un cop quantificat l'import de les quotes líquides, estatal i autonòmica, i tenint en compte la cessió de l'IRPF a les comunitats autònomes, la resta d'operacions que s'han de fer es recullen, de manera gràfica i resumida, al quadre següent:



Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors

(Art. 59 i disposició transitòria tercera Reglament IRPF)

Si l'any 2015 s'ha incomplert algun dels requisits exigibles per consolidar el dret a les deduccions ja practicades i, per tant, es perd, totalment o parcialment, el dret a aquestes deduccions, el contribuent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades en l'exercici 2015 les quantitats deduïdes indegudament, més els interessos de demora corresponents.⁽¹⁾

Les quantitats en què escau incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, es determinen d'acord amb el detall següent:

- **Deduccions generals de la quota corresponents a exercicis anteriors a 1997:**

L'import de les deduccions indegudes, independentment de la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora, s'apliquen totalment a incrementar la quota líquida estatal.

- **Deduccions generals de la quota corresponents als exercicis 1997 a 2001:**

L'import de les deduccions indegudes, independentment de la seva naturalesa o concepte, més els interessos de demora, s'apliquen en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 15 per 100 a incrementar la quota autonòmica.

- **Deducció per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2014:**

L'import del tram estatal de la deducció indeguda, més els interessos de demora, s'apliquen a incrementar la quota líquida estatal, i l'import del tram autonòmic, més els interessos de demora corresponents, s'apliquen a incrementar la quota autonòmica.

L'import del tram estatal i l'import del tram autonòmic són els que es practiquen en les declaracions corresponents als exercicis 2002 a 2014 que s'han de regularitzar. Així, per exemple, si es perd el dret a la deducció per inversió en l'habitatge habitual practicada en la declaració de l'exercici 2008, l'import del tram estatal és el consignat a la casella **700**, i el del tram autonòmic, a la casella **701**, totes dues de la pàgina 12 de la declaració de l'exercici esmentat. Tanmateix, si la regularització afecta l'exercici 2009, la determinació del tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual s'ha de fer considerant una cessió del 50 per 100, com també l'exercici de competències normatives dut a terme per la comunitat autònoma corresponent. El tram estatal, d'altra banda, es determina per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en l'habitatge habitual practicada i el tram autonòmic d'aquesta deducció.

S'ha de tenir en compte que, en l'exercici esmentat, tot i que es va liquidar prenent com a referència una cessió del 33 per 100 i la normativa vigent el 31 de desembre de 2009, el rendiment que es cedeix a les comunitats autònomes és del 50 per 100. Per tant, l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual corresponent a l'exercici 2009 es pot determinar de la manera següent:

a) Contribuents residents el 2009 a la Comunitat Autònoma de Catalunya o a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears:

- **Tram estatal:** és el resultat de sumar els imports consignats a les caselles **700** i **701** de la pàgina 13 de la declaració i de restar, d'aquesta quantitat, l'import consignat a la casella **772** de la pàgina 14. És a dir: $(770 + 701 - 772)$.

(1) Vegeu l'article 122.2, segon paràgraf, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

- **Tram autonòmic:** és l'import consignat a la casella 772 de la pàgina 14 de la declaració d'aquell exercici.

b) Contribuents residents el 2009 a les altres comunitats autònomes:

- **El tram estatal i el tram autonòmic** són iguals, i l'import coincideix, per a cadascun, amb el consignat a la casella 772 de la pàgina 14 de la declaració d'aquell exercici.

Per als exercicis 2010, 2011 i 2012, l'import del tram estatal és el consignat a la casella 700, i el del tram autonòmic, a la casella 701, totes dues de la pàgina 12 de la declaració de l'exercici que correspongui.

Per a l'exercici 2013 l'import del tram estatal és el consignat a la casella 470, i el del tram autonòmic, a la casella 471, totes dues de la pàgina 14 de la declaració de l'exercici esmentat.

Finalment, per a l'exercici 2014 l'import del tram estatal és el consignat a la casella 547, i el del tram autonòmic, a la casella 548, totes dues de la pàgina 15 de la declaració de l'exercici esmentat.

- **Resta de deduccions generals de la quota dels exercicis 2002 a 2008:**

L'import de les deduccions indegudes més els interessos de demora s'apliquen en un 67 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 33 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Resta de deduccions generals de la quota dels exercicis 2009 a 2014:**

L'import total que resulta de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 i 2014 que, per la pèrdua del dret a aquestes deduccions, escau regularitzar en l'exercici 2015, més els interessos de demora, s'apliquen en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida estatal, i en un 50 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deduccions autonòmiques de la quota dels exercicis 1998 a 2014:**

L'import de les deduccions autonòmiques indegudes, més els interessos de demora, s'apliquen totalment a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Important:** *les deduccions practicades incorrectament o indegudament en l'exercici en què es van aplicar s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària a la presentada originàriament en aquell exercici, i aquest procediment de regularització no hi és aplicable.*

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors en què la pèrdua del dret determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors en què la pèrdua sobrevinguda del dret determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2015, es poden esmentar les següents:

1. Deduccions generals o autonòmiques d'exercicis anteriors per aportacions a comptes habitatge (art. 56.2 Reglament, redacció vigent el 31-12-2012)

Es perd el dret a les deduccions practicades per aquest concepte en exercicis anteriors a 2015 si es produeix alguna de les circumstàncies següents:

a) Si acaba el termini de quatre anys des de l'obertura del compte habitatge sense que s'hagi efectuat la primera adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent.

b) Si el contribuent titular del compte habitatge ha disposat d'aquest saldo per a finalitats diferents de la primera adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual. En cas de disposició parcial, s'entén que les quantitats de què ha disposat són les primeres que hi va disposar.

Tanmateix, la simple transferència de les quantitats dipositades d'un compte habitatge a un altre no implica que s'hagi disposat d'aquestes quantitats per a finalitats diferents de l'adquisició o la rehabilitació de l'habitatge habitual.

c) Si l'habitatge que s'adquireix o es rehabilita posteriorment no té la consideració d'habitatge habitual del contribuent.

■ **Important:** *s'ha de tenir en compte que encara que el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge no és aplicable als contribuents que, abans de l'1 de gener de 2013, hagin dipositat quantitats en comptes habitatge destinats a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, aquests contribuents no perden el dret a les deduccions efectuades en exercicis anteriors, llevat que tinguin lloc alguna de les circumstàncies anteriors. Vegeu la pàgina 515 del capítol 16.*

2. Deduccions generals o autonòmiques d'exercicis anteriors per quantitats invertides en l'adquisició o la construcció de l'habitatge habitual

D'acord amb la normativa vigent en els exercicis en què es van aplicar les deduccions per aquest concepte, es perd el dret a les deduccions si, posteriorment a aquells exercicis, es produeixen les circumstàncies següents:

a) Haver incomplert el termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, llevat que concorrin circumstàncies excepcionals que exigeixen necessàriament el canvi de domicili. (2)

b) Haver incomplert el termini de quatre anys per a l'acabament de les obres, comptat des de l'inici de la inversió, excepte que, per concurrència dels requisits establerts legalment, aquest termini sigui objecte d'ampliació. (3)

En el període impositiu en què es va incomplir el termini de quatre anys, han de restituir les quantitats deduïdes en exercicis anteriors, juntament amb els interessos de demora corresponents, aquells contribuents que, havent sol·licitat l'ampliació del termini de quatre anys per construir l'habitatge, els ha estat desestimada la sol·licitud per l'Administració.

c) Haver incomplert el termini de dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres, perquè el contribuent habiti de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, llevat que concorrin circumstàncies excepcionals que impedeixen l'ocupació de l'habitatge. (4)

■ **Important:** *el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que hi tinguin dret continuar aplicant, a partir del 2013, aquesta deducció d'acord amb la regulació continguda a la Llei i el Reglament de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.*

(2) Vegeu, dins el capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 516 i següent.

(3) Els requisits i les condicions per ampliar el termini de quatre anys es comenten, dins el capítol 16, a l'apartat "Construcció o ampliació de l'habitatge habitual", pàgines 523 i següents.

(4) Vegeu, dins el capítol 16, el concepte d'habitatge habitual, pàgines 516 i següent.

3. Deduccions generals d'exercicis anteriors per inversió empresarial

Si en un exercici posterior a aquell en què es van aplicar les deduccions per inversió empresarial es produeix l'incompliment d'algun dels requisits que estableix la normativa reguladora de l'impost sobre societats per consolidar el dret a aquestes deduccions, el contribuent ha de fer la regularització en la declaració de l'exercici en què hagi tingut lloc l'incompliment. Per fer-ho, ha de sumar a la quota líquida de l'impost, en els termes comentats als dos primers punts anteriors, l'import de les deduccions practicades el dret a les quals s'hagi perdut per aquesta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual es va gaudir de la deducció.

4. Deduccions per donacions de béns o obres d'art acollides a la Llei 30/1994 o a la Llei 49/2002

La pèrdua del dret a la deducció corresponent per haver efectuat donacions de béns o obres d'art a favor de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, es pot produir a conseqüència de la revocació de les donacions esmentades.

5. Deduccions per inversions o despeses en béns d'interès cultural i per actuacions per a la protecció i la difusió del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial

La pèrdua del dret a les deduccions practicades en exercicis anteriors per aquests conceptes es pot produir per l'incompliment del requisit de permanència dels béns del patrimoni històric espanyol en el patrimoni de l'adquirent durant un termini de quatre anys.⁽⁵⁾

6. Deduccions per compte estalvi empresa

Fins al 31 de desembre de 2014 era deduïble el 15 per 100 de les quantitats dipositades en el període impositiu en l'anomenat "compte estalvi empresa", destinat a constituir una societat nova empresa regulada al capítol XII de la Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada,⁽⁶⁾ quan es complien determinats requisits i circumstàncies, amb un límit de la base de deducció de 9.000 euros anuals.

A partir de l'1 de gener de 2015 aquesta deducció ha quedat suprimida.

Tanmateix, respecte a les deduccions que ja s'han practicat per les quantitats dipositades en comptes estalvi empresa en exercicis anteriors al 2015, **es perd el dret a aquestes deduccions en els supòsits següents:**

a) Quan el contribuent hagi disposat de quantitats dipositades en el compte estalvi empresa per a finalitats diferents de la constitució de la primera societat nova empresa. En cas de disposició parcial, s'entén que les quantitats de què ha disposat són les primeres que hi va dipositar.

(5) Vegeu, dins el capítol 16, la pàgina 567, en què es recull el període de permanència d'aquests béns en el patrimoni del titular.

(6) La Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada, va ser derogada per la disposició derogatòria única.3r del Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de societats de capital (BOE del 3).

- b) Quan hagin transcorregut 4 anys, a partir de la data en què es va obrir el compte, sense que s'hagi inscrit al Registre Mercantil la societat nova empresa.
- c) Quan s'hagin transmès entre vius les participacions dins els 2 anys següents a l'inici de l'activitat.
- d) Quan la societat nova empresa no compleixi les condicions que determinaven el dret a aquesta deducció. (7)

Càlcul dels interessos de demora (art. 26 Llei general tributària)

Qüestions generals

Si les deduccions que escaigui regularitzar en la declaració corresponent a l'exercici actual es van practicar en declaracions d'exercicis diferents, els interessos de demora s'han de determinar separatament respecte a les quantitats deduïdes en cada declaració, i traslladar-ne posteriorment la suma a la casella que correspongui de les que consten a la pàgina 15 de la declaració amb els números **518, 520, 522 i 524**.

- **Si les declaracions en què es van practicar les deduccions esmentades van resultar per ingressar**, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes en cada declaració es determinen segons el temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici de què es tracti i la data en què es presenti la declaració de l'exercici 2015.
- **Si com a resultat de la declaració en què es van practicar les deduccions que ara es restitueixen es va obtenir una devolució**, el període de demora es computa des de la data en què es va rebre la devolució fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2015.

Per calcular els interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors al 2015 i els tipus d'interès de demora vigents en cadascun d'aquests exercicis, d'acord amb el que estableixen les respectives lleis de pressupostos generals de l'Estat, són els que recullen els quadres de la pàgina següent:

(7) Per a les condicions que determinaven el dret a aquesta deducció, vegeu l'article 68.6 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2014.

Venciment del termini de presentació de les declaracions per ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cadascun dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
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
2008	30-06-2009	2009 (fins al 31 de març)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (des de l'1 d'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	4,375
		2016	3,75

Regles de càlcul

Els interessos es calculen aplicant a l'import de la deducció indeguda el tipus d'interès de demora vigent en cadascun dels exercicis compresos entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici en què es va fer la deducció indeguda (o, si s'escau, des de la data en què es va obtenir la devolució) i la data en què es presenti la declaració corresponent a l'exercici 2015.

La suma dels interessos de demora corresponents a cadascun d'aquests exercicis determina l'import total dels interessos de demora que corresponen a la deducció indeguda.

En la determinació dels interessos de demora es poden distingir, a aquest efecte, tres períodes:

- **Període inicial**, que comprèn el nombre de dies que ha transcorregut des de l'endemà del dia d'acabament del termini de declaració corresponent a l'exercici en què es va practicar la deducció que ara es restitueix (o, si s'escau, des de la data en què es va obtenir la devolució) fins al dia 31 de desembre d'aquell mateix any.

La determinació de l'import dels interessos de demora corresponents a aquest període es pot obtenir per mitjà de la fórmula de càlcul següent:

$$\text{Interessos demora període inicial} = \text{Impost de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interès}}{100} \times \frac{\text{període (nre. de dies)}}{365 \text{ o } 366}$$

Com a **tipus d'interès** s'ha de prendre, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent en l'exercici a què correspongui el període inicial.

- **Període intermedi**, que comprèn cadascun dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2015.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cadascun dels anys naturals compresos en aquest període es pot obtenir mitjançant la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora de cada any} = \text{Import de la deducció} \times \frac{\text{tipus d'interès}}{100}$$

Com a **tipus d'interès** s'ha de prendre, expressat en tant per 100, el tipus d'interès de demora vigent en cadascun dels anys que integren aquest període.

No obstant això, atès que en els exercicis 1994, 1995 i 1996 va ser vigent el mateix tipus d'interès de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells exercicis que formin part del període intermedi es podran determinar globalment, multiplicant el tipus d'interès de demora esmentat pel nombre d'anys que integren el període intermedi. Aquesta mateixa regla es pot aplicar en els exercicis 1999 i 2000, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2002 i 2003, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006, en què hi havia el mateix tipus d'interès de demora (5 per 100), i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009), en què el tipus d'interès de demora va ser el 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins al 31 de desembre de 2014 el tipus d'interès de demora és el 5 per 100. L'interès de demora establert per a l'any 2015 és el 4,375 per 100, i per a l'any 2016 és el 3,75 per 100.

- **Període final**, que és el comprès entre l'1 de gener de 2016 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2015.

La determinació dels interessos corresponents a aquest període es pot obtenir mitjançant la fórmula següent:

$$\text{Interessos de demora del període final} = \text{Import de la deducció} \times \frac{3,75}{100} \times \frac{T_{15}}{366}$$

T_{15} representa el nombre de dies del període de demora compresos dins l'any 2016, és a dir, els que han transcorregut entre el dia 1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2015.

Example:

El senyor RIT va adquirir, el 30 de desembre de 2012, un habitatge, pel qual ha practicat en cada exercici les deduccions corresponents en la quota de l'impost per inversió en habitatge habitual, d'acord amb el detall següent:

<u>Any</u>	<u>Quantitats invertides</u>	<u>Deduccions practicades</u>
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)
2014	6.000 euros	900 euros (15%)

Per motius econòmics, l'1 de febrer de 2015 va llogar l'habitatge, de manera que va incomplir el termini de tres anys d'ocupació continuada que s'exigeix perquè l'habitatge tingui el caràcter d'habitual, i, en conseqüència, va perdre el dret a les deduccions practicades.

Determineu en quina quantitat s'ha d'incrementar la quota líquida, estatal i autonòmica, de la declaració de 2015, si la declaració es presenta el dia 30 de juny de 2016, i, amb relació a les dues declaracions en què va practicar la deducció, la de l'exercici 2012 va resultar per retornar i la devolució va tenir lloc el dia 30 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013 i 2014 van ser positives.

Solució:

1. Import de les deduccions indegudes.

Com que va incomplir el termini de tres anys d'ocupació continuada per considerar l'habitatge com l'habitual, té lloc la pèrdua del dret a les deduccions practicades.

Solució (continuació):

Per tant, l'import de les deduccions que escau reintegrar és:

Deducció practicada en la declaració de 2012:	1.350,00
Deducció practicada en la declaració de 2013:	900,00
Deducció practicada en la declaració de 2014:	<u>900,00</u>
Total	3.150,00

Del total de les deduccions indegudes:

- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013 i 2014 corresponent al tram estatal (50% $s/3.150 = 1.575$) incrementa la quota líquida estatal.
- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013 i 2014 corresponent al tram autonòmic (50% $s/3.150 = 1.575$) incrementa la quota líquida autonòmica.

A aquestes quantitats, s'hi han d'afegir els interessos de demora corresponents, calculats de manera separada per a les quantitats deduïdes en cadascun dels dos exercicis.

2. Import dels interessos de demora.
2.1 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2012 (1.350 euros).

* Període inicial: del 30-11-13 al 31-12-13.

Tenint en compte que la data en què va tenir lloc la devolució va ser el dia 30 de novembre de 2013 i que el tipus d'interès de demora vigent en aquella data era el 5 per 100, en resulta:

- Durada del període inicial (del 30-11-13 al 31-12-13)..... 32 dies
- Interessos de demora: $(1.350 \times 5 \div 100) \times 32 \div 365$ 5,92

* Període intermedi: de l'01-01-14 al 31-12-15 (730 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2014 i el 31 de desembre de 2015. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2014 era el 5 per 100 i el de l'any 2015 era el 4,375 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2014: $(1.350 \times 5 \div 100)$ 67,50
- Interessos de demora any 2015: $(1.350 \times 4,375 \div 100)$ 59,06

* Període final: de l'01-01-16 al 30-06-16.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2016 i el dia de presentació de la declaració de renda de l'exercici 2015, en aquest cas, el 30 de juny de 2016. El tipus d'interès de demora vigent en aquest període és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2016 (de l'01-01-2016 al 30-06-2016) 182 dies
- Interessos de demora: $(1.350 \times 3,75 \div 100) \times 182 \div 366$ 25,17

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

$$5,92 + 67,50 + 59,06 + 25,17 = 157,65 \text{ euros}$$

2.2 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2013 (900 euros).

* Període inicial: de l'01-07-14 al 31-12-14.

És el període comprès entre la data de presentació de la declaració de l'exercici 2013, que va ser el 30 de juny de 2014, i l'últim dia d'aquell any. El tipus d'interès vigent en aquest període era el 5 per 100.

- Durada del període inicial (de l'01-07-2014 al 31-12-2014) 184 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365$ 22,68

* Període intermedi: de l'01-01-15 al 31-12-15 (365 dies)

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2015 i el 31 de desembre de 2015. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2015 era el 4,375 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2015: $(900 \times 4,375 \div 100)$ 39,37

* Període final: de l'01-01-16 al 30-06-16.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2016 i el dia de presentació de la declaració de renda de l'exercici 2015, en aquest cas, el 30 de juny de 2016. El tipus d'interès de demora vigent és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2016 (de l'01-01-2016 al 30-06-2016) 182 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 3,75 \div 100) \times 182 \div 366$ 16,78

Solució (continuació):

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

$$22,68 + 39,37 + 16,78 = 78,83 \text{ euros}$$

2.3 Interessos de demora que s'han de computar en la declaració de 2014 (900 euros).

* Període inicial: de l'01-07-15 al 31-12-15.

És el període comprès entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2014, que va ser el 30 de juny de 2015, i l'últim dia d'aquell any. El tipus d'interès vigent en aquest període era el 4,375 per 100.

- Durada del període inicial (de l'01-07-2015 al 31-12-2015)..... 184 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365$ 19,85

* Període final: de l'01-01-16 al 30-06-16.

És el període comprès entre el dia 1 de gener de 2016 i el dia de presentació de la declaració de renda de l'exercici 2015, en aquest cas, el 30 de juny del 2016. El tipus d'interès de demora vigent és el 3,75 per 100.

- Dies transcorreguts el 2016 (de l'01-01-2016 al 30-06-2016) 182 dies
- Interessos de demora: $(900 \times 3,75 \div 100) \times 182 \div 366$ 16,78

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.

$$19,85 + 16,78 = 36,63 \text{ euros}$$

2.4 Interessos de demora que s'han de computar en la declaració de 2015.

- Corresponents a la deducció indeguda del 2012 157,65
- Corresponents a la deducció indeguda del 2013 78,83
- Corresponents a la deducció indeguda del 2014 36,63
- Total interessos..... 273,11

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013 i 2014 incrementa la quota líquida estatal (136,55 euros), i el 50 per 100 restant (136,55 euros), la quota líquida autonòmica.

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger (art. 80 Llei IRPF)

Objecte de la deducció

Aquesta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda a l'estranger per contribuents de l'IRPF estigui subjecta a aquest impost a Espanya i també a un impost de naturalesa anàloga a l'estranger.

Règim general de la deducció

En els supòsits en què entre les rendes del contribuent hi hagi rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, **s'ha de deduir la més petita de les dues quantitats següents:**

a) **L'import efectiu del que s'hagi satisfet a l'estranger** per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'IRPF o a l'impost sobre la renda de no residents a conseqüència de l'obtenció d'aquests rendiments o guanys patrimonials.

b) El resultat d'aplicar el **tipus mitjà efectiu de gravamen sobre la part de base liquidable gravada a l'estranger**.

A aquest efecte, el tipus mitjà efectiu de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient que s'obté de dividir la quota líquida total entre la base liquidable. Amb aquesta finalitat,

s’ha de diferenciar el tipus de gravamen que correspon a les rendes generals i de l’estalvi, segons escaigui. El tipus de gravamen determinat així s’expressa amb dos decimals.

Per aplicar la deducció per doble imposició internacional a les rendes obtingudes a l’estranger que formen part de la base liquidable de l’estalvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable de l’estalvi (sense cap descomposició d’aquesta base) s’aplica a la part de la base liquidable de l’estalvi obtinguda a l’estranger, diferenciant, amb relació a aquesta última base, segons si la renda obtinguda a l’estranger és un rendiment o un guany de patrimoni.

En canvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable general s’aplica a la part de la base liquidable general obtinguda a l’estranger sense desglossar, respecte a aquesta última base, entre rendiments i guanys.

■ **Important:** *si s’obtenen rendes a l’estranger o a través d’un establiment permanent, s’ha de practicar la deducció per doble imposició internacional comentada, i no es pot aplicar el procediment d’eliminació de la doble imposició que preveu l’article 22 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l’impost sobre societats (BOE del 28).*

Exemple:

En la declaració de renda de l’exercici 2015 del senyor ABT, de 30 anys d’edat, solter i resident a Màlaga, consten les magnituds següents:

- Base imposable general.....	36.000
- Base imposable de l’estalvi.....	12.000

En la base imposable general, els components de la qual són tots positius, 6.000 euros han estat obtinguts a l’estranger, i al país d’obtenció el contribuent va satisfer, per un impost de naturalesa anàloga a l’IRPF, la quantitat de 1.100 euros.

Anàlogament, en la base imposable de l’estalvi, els components de la qual són tots positius, s’hi inclouen rendiments nets de capital mobiliari per un import de 6.000 euros i un guany patrimonial derivat de la transmissió d’un element patrimonial per un import de 6.000 euros i pel qual va satisfer a l’estranger, per raó d’un impost de naturalesa anàloga a l’IRPF, la quantitat de 1.080 euros.

Determineu la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració de l’IRPF de l’exercici 2015, suposant que no hi ha conveni de doble imposició internacional entre Espanya i el país d’obtenció de les rendes, i que el contribuent té dret a una reducció en la base imposable general de 4.800 euros i a deduccions generals de la quota per un import de 1.500 euros.

Solució:

Base imposable general.....	36.000,00
Reduccions de la base imposable general.....	4.800,00
Base liquidable general.....	31.200,00
Base imposable de l’estalvi i base liquidable de l’estalvi	12.000,00

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (31.200)

Escala general de l’impost

Fins a 20.200,00.....	2.112,75
Rest a: 11.000,00 al 15%.....	1.650,00
Quota 1 resultant.....	3.762,75

Escala autonòmica de l’impost

Fins a 17.707,20.....	2.124,86
Rest a: 13.492,80 al 14%.....	1.888,99
Quota 2 resultant.....	4.013,85

Solució (continuació):**2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar**

Com que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), aquest forma part íntegrament de la base liquidable general.

Escala general: 5.550 al 9,50%	527,25
Quota 3 resultant	527,25
Escala autonòmica 5.550 al 12%	666,00
Quota 4 resultant	666,00

3. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica.

Quota íntegra general estatal (quota 1 - quota 3): 3.762,75 — 527,25	3.235,50
Quota íntegra general autonòmica (quota 2 - quota 4): 4.013,85 — 666,00	3.347,85

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (12.000)**Gravamen estatal**

Fins a 6.000 al 9,5%:	570,00
Resta 6.000 x 10,5%	<u>630,00</u>
Suma	1.200,00

Gravamen autonòmic

Fins a 6.000 al 10%:	600,00
Des de 6.000,01 a l'11%	<u>660,00</u>
Suma	1.260,00

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra general (3.235,50 + 3.347,85)	6.583,35
Quota íntegra de l'estalvi (1.200,00 + 1.260,00)	2.460,00
Quota íntegra total (6.583,35 + 2.460,00)	9.043,35
Deduccions	1.500,00
Quota líquida total	7.543,35

Deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)**A) Import efectiu satisfet a l'estranger**

Per rendiments	1.100,00
Per guany patrimonial	1.080,00

B) Resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen, general i de l'estalvi, sobre la part de base liquidable, general i de l'estalvi, gravada a l'estranger.

Tipus mitjà efectiu de gravamen general (1)

$$[7.543,35 \times (6.583,35 \div 9.043,35)] \div 31.200 \times 100 = 17,60\%$$

Tipus de gravamen de l'estalvi (2)

$$[7.543,35 \times (2.460,00 \div 9.043,35)] \div 12.000 \times 100 = 17,10\%$$

Part de base liquidable general gravada a l'estranger (3)

(31.200 x 6.000) ÷ 36.000	5.200,00

Part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger (4)

.....	6.000,00

Impost suportat a Espanya

Part de la base liquidable general (5.200 x 17,60%)	915,20
Part de la base liquidable de l'estalvi (6.000 x 17,10%)	1.026,00

Import de la deducció per doble imposició internacional [la menor d'A o B)]

Per rendiments (915,20) + Per guany patrimonial (1.026,00)	1.941,20

Solució (continuació):

Notes de l'exemple:

- (1) El tipus de gravamen general es determina mitjançant l'operació següent:

$$\frac{\text{Quota líquida total} \times (\text{quota íntegra general} / \text{quota íntegra total})}{\text{Base liquidable general}}$$

- (2) El tipus de gravamen de l'estalvi es determina mitjançant l'operació següent:

$$\frac{\text{Quota líquida total} \times (\text{Quota íntegra de l'estalvi} / \text{quota íntegra total})}{\text{Base liquidable de l'estalvi}}$$

- (3) La part de base liquidable general gravada a l'estranger es determina aplicant la reducció que correspon proporcionalment als rendiments obtinguts a l'estranger i integrats en la base liquidable. Aquesta operació es pot representar per mitjà de la fórmula següent:

$$\frac{(\text{Base liquidable general} \times \text{rendiments obtinguts a l'estranger})}{\text{Components positius de la base imposable general}}$$

- (4) En aquest exemple, com que tots els components de la base liquidable de l'estalvi són positius, la part de la base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger coincideix amb l'import obtingut a l'estranger, perquè no es pot aplicar cap minoració a la base liquidable de l'estalvi, pel fet que el mínim personal forma part totalment de la base imposable general, sobre la qual no s'ha aplicat cap reducció.

■ **Atenció:** desapareix, des de l'1 de gener de 2015, la deducció per obtenció de rendiments del treball i activitats econòmiques que regulava l'article 80 bis de la Llei de l'IRPF, i no es preveu l'aplicació de cap règim transitori, ja que l'import d'aquesta deducció queda incorporat a la reducció per obtenció de rendiments del treball de l'article 20 de la LIRPF, i, per a activitats econòmiques, a la reducció addicional per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat amb rendiments inferiors a 14.450 euros, i a la reducció prevista, per a la resta de contribuents amb activitats econòmiques amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, que estableix l'article 33.2 de la Llei de l'IRPF. Vegeu, sobre aquesta qüestió, els capítols 3 i 7 d'aquest Manual.

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional (art. 91.10 Llei IRPF)

En els supòsits en què escaigui la imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional, es pot deduir per aquest concepte l'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis, sigui d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Aquesta deducció s'ha de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió.

La deducció no pot superar la quota íntegra que correspondria pagar a Espanya per la renda positiva imputada en la base imposable.

■ **Important:** no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.

Deducció per doble imposició en els supòsits d'imputacions de rendes per la cessió de drets d'imatge (art. 92.4 Llei IRPF)

En els supòsits d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge,⁽⁸⁾ els impostos que poden deduir per aquest concepte els declarants que hagin inclòs les rendes derivades d'aquesta cessió són els següents:

- a) L'impost personal pagat, a Espanya o a l'estranger, per la persona o l'entitat primera cessionària dels drets d'imatge, en la part que correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantitat que hagi estat objecte d'inclusió en aquest exercici.
- b) L'impost o el gravamen satisfet efectivament a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o les participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, d'acord amb un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o el territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantitat que el declarant ha inclòs en la seva base imposable.
- c) L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge a l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'impost sobre la renda de no residents que correspongui a la contraprestació obtinguda a conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cessionària.

Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la inclusió.

- **Important:** *no es poden deduir en cap cas els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals.*

Límit màxim

L'import d'aquestes deduccions no pot superar, en conjunt, la quota íntegra que correspongui satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

- **Atenció:** *es suprimeix, des de l'1 de gener de 2015, la compensació fiscal per percepció de determinats rendiments del capital mobiliari amb un període de generació superior a dos anys que establia la derogada disposició transitòria tretzena b) de la Llei de l'IPF.*

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Els beneficis que provenen de l'impost sobre les rendes del capital reconeguts a les societats concessionàries d'autopistes de peatge i a la resta d'entitats a què es refereix la **disposició transitòria sisena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28)**, es continuen aplicant actualment d'acord amb les normes de l'impost sobre les rendes del capital.

Com que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en l'impost sobre les rendes del capital era el 24 per 100 i la bonificació atorgada pujava al 95 per 100, el contribuent percepció d'aquesta classe de rendiments només suporta una retenció efectiva de l'1,2 per 100 (24 x 5%). Tanmateix, l'import total de la bonificació que puja al 22,8 per 100 (24 x 95%) també és deduïble per l'aplicació del benefici fiscal que, de manera transitòria, continua sent aplicable.

⁽⁸⁾ Les condicions i els requisits de la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge es comenten al capítol 10, pàgines 350 i següents.

Ara bé, aquesta última quantitat actua com una deducció de quota i no genera dret a devolució, ja que aquest dret deriva de les quantitats retingudes efectivament.

Per tant, a la casella 531 de la pàgina 1 del model de declaració s'ha de fer constar l'import de les retencions que no s'han practicat efectivament i que, no obstant això, tenen la consideració fiscal de deduïbles de la quota; les retencions suportades efectivament s'han de consignar a la casella que els correspon.

Quota resultant de l'autoliquidació

La quota resultant de l'autoliquidació és el resultat d'aplicar sobre la quota líquida total o, si s'escau, sobre la quota líquida total incrementada, les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els casos d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, com també les retencions reduïbles corresponents a rendiments bonificats.

D'acord amb el que estableix l'article 103 de la Llei de l'IRPF, l'excés de pagaments a compte respecte a la quota resultant de la liquidació determina la devolució derivada de la normativa de l'IRPF que correspongui efectuar en cada cas.

- **Important:** la quota resultant de l'autoliquidació ha de ser una quantitat positiva o zero.

Quota diferencial

(Art. 79 Llei IRPF)

De la quota resultant de l'autoliquidació, se n'ha de deduir l'import dels pagaments a compte corresponents a l'exercici 2015 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, si s'escau, les quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència) per obtenir la **quota diferencial**.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i els ingressos a compte poden provenir de les classes de rendes següents:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (independentment de si constitueixen una activitat econòmica o no).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (excepte els arrendaments d'immobles urbans).
- Per aplicació del règim especial d'atribució de rendes.
- Per imputacions d'agrupacions d'interès econòmic i unions temporals d'empreses.
- Per imputacions de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge.
- Per guanys patrimonials, premis inclosos.

Les persones i les entitats obligades a retenir o ingressar a compte estan obligades a emetre, a favor del contribuent, una certificació acreditativa de la retenció practicada o dels ingressos a

compte efectuats, i també de la resta de dades referides al contribuent que hagin estat incloses en el resum anual corresponent de retencions i ingressos a compte de l'IRPF. ⁽⁹⁾

La certificació amb els requisits esmentats anteriorment s'ha de posar a disposició del contribuïent abans que s'obri el termini de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques (art. 108.3 Reglament IRPF).

Pagaments fraccionats

Els contribuïents que exerceixen activitats econòmiques han de deduir els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2015, d'acord amb el que consti als models 130 o 131 presentats.

Quotes de l'impost sobre la renda de no residents satisfetes per contribuïents que han adquirit aquesta condició per canvi de residència

Les persones físiques que en l'exercici 2015 han adquirit la condició de contribuïents de l'IRPF perquè a l'efecte d'aquest impost han passat a tenir la residència habitual al territori espanyol poden deduir l'import que, si s'escau, hagin satisfet en concepte de quotes de l'impost sobre la renda de no residents, sempre que es tracti de quotes d'aquest impost meritades en l'exercici 2015.

Les retencions i els ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents que, si s'escau, s'hagin pogut practicar durant l'exercici 2015 tenen per a aquests contribuïents la consideració de pagaments a compte de l'IRPF. Per tant, l'import s'ha d'incloure entre les retencions i els ingressos a compte que correspongui, segons la naturalesa de les rendes sobre la qual es van practicar.

Retencions a compte practicades efectivament en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell

Es consideren pagaments a compte de l'IRPF les retencions a compte practicades efectivament en virtut del que disposa l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos. ⁽¹⁰⁾

Resultat de la declaració

La quota diferencial, com a regla general, constitueix el resultat de la declaració. Tanmateix, en els supòsits en què el contribuïent tingui dret a la deducció per maternitat que estableix l'article 81 de la Llei de l'IRPF, o les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec previstes a l'article 81 bis de la Llei de l'IRPF, el resultat de la declaració es determina per les operacions que s'indiquen a la pàgina següent:

⁽⁹⁾ Vegeu la Resolució del Departament de Gestió Tributària de l'AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE del 22) i la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, de l'esmentat Departament de Gestió Tributària de l'AEAT (BOE del 31).

⁽¹⁰⁾ Vegeu l'article 99.11 de la Llei de l'IRPF. S'ha de tenir en compte que la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos, ha estat modificada per la Directiva 2014/48/UE del Consell, de 24 de març de 2014.

(±)	Quota diferencial
(-)	Deducció per maternitat
(-)	Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec
(-)	Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec
(-)	Deducció per família nombrosa
(-)	Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per maternitat
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per família nombrosa
(+)	Import de l'abonament anticipat de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments
(=)	Resultat de la declaració (per ingressar o per retornar)

Si el resultat de la declaració és una quantitat positiva, no us descuideu d'ingressar-ne l'import, sigui el total o el primer termini, en el període que hi ha entre els dies 6 d'abril i 30 de juny de 2016, ambdós inclosos, si la declaració es fa per via telemàtica a través d'internet o entre els dies 10 de maig i 30 de juny de 2016, ambdós inclosos, si la declaració es presenta per qualsevol altre mitjà.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que resulti a favor seu; aquesta sol·licitud l'ha d'efectuar en el document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no pot superar la suma de la quantitat consignada a la casella **544** en concepte de pagaments a compte més la suma, si és positiva, de la diferència entre les quantitats consignades a les caselles **546** i **547**, relatives a les deduccions per maternitat, i de les caselles **557** i **558** en la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles **572** i **573** en la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec; de les caselles **588** i **589** en la deducció per família nombrosa, i, finalment, de les caselles **590** i **591** en la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Deducció per maternitat (art. 81 Llei IRPF i 60 Reglament)

Concepte i beneficiaris de la deducció

L'article 81 de la Llei de l'IRPF regula la deducció per maternitat, que minora la quota diferencial de l'IRPF i que poden aplicar les persones següents:

- a) Les dones amb fills menors de tres anys** en qui concorrin les circumstàncies següents:
- **Que tinguin dret a aplicar el mínim per descendents** pels fills a què es refereix aquesta deducció. ⁽¹¹⁾

(11) Els requisits per aplicar el mínim per descendents es comenten a les pàgines 474 i següent.

- Que exerceixin una activitat per compte propi o aliè.
- Que estiguin donades d'alta al règim de la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent.

• **Important:** la deducció per maternitat és incompatible amb la prestació o el subsidi per atur o amb les situacions d'excedència voluntària o incapacitat.

b) El pare o el tutor, en cas de defunció de la mare o quan tingui la guarda o custòdia de manera exclusiva i compleixi els requisits que s'han comentat a la lletra a) anterior.

En cas que hi hagi diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte al mateix tutelat o acollit, l'import s'ha de repartir entre ells per parts iguals.

■ **Important:** amb l'única excepció dels supòsits assenyalats a la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegrament i exclusivament a la mare, sempre que compleixi els requisits indicats per tenir-hi dret. En conseqüència, en cap cas diferent dels esmentats és admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o el prorrateig d'aquesta deducció entre el pare i la mare.

Fills que donen dret a aplicar la deducció

a) Els fills per naturalesa, des del mes del naixement fins al mes anterior a aquell en què compleixin tres anys d'edat, ambdós inclosos.

b) Els fills adoptats i els menors vinculats al contribuent per raó de tutela o acolliment, tant preadoptiu com permanent.

En aquest cas, la deducció es pot practicar durant els tres anys següents a la data de la inscripció al Registre civil, sempre que l'infant adoptat o acollit sigui menor d'edat en el moment de l'adopció o l'acolliment.

Si la inscripció no és necessària, la deducció es pot practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari.

Si té lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment, o si es produeix un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció s'ha de practicar durant el temps que resti fins a esgotar el termini màxim de tres anys comentat anteriorment.

Quantia i límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que hi doni dret és de **100 euros per cada mes** del període impositiu en què concorren de manera simultània els requisits comentats anteriorment.

La determinació dels fills que donen dret a la deducció s'efectua d'acord amb la situació de l'últim dia de cada mes. En conseqüència, en el cas de fills per naturalesa es computa sencer el mes de naixement i no es computa el mes en què el fill compleix tres anys d'edat.

Pel que fa al requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent, s'entén que es compleix quan aquesta situació es produeixi qualsevol dia del mes.

L'import de la deducció per maternitat de cada fill que hi doni dret no pot superar cap de les dues quantitats que s'assenyalen a continuació:

a) 1.200 euros anuals.

b) L'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i a les mutualitats meritades en cada període impositiu amb posterioritat al naixement, l'adopció o l'acolliment.

A aquest efecte, es computen les cotitzacions i les quotes corresponents als mesos en què el fill generi dret a deducció i es compleixin tots els requisits per aplicar-la. El còmput s'ha d'efectuar pels imports íntegres, sense considerar les bonificacions que puguin correspondre per la situació personal de l'afiliat o el mutualista i incloent en aquest import íntegre les quotes corresponents al treballador i l'ocupador.

Abonament anticipat de la deducció

Els **contribuents amb dret a aplicar la deducció** per maternitat poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'**abonament de manera anticipada** per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o a la mutualitat corresponent i cotitzin els terminis mínims que s'indiquen a continuació:

- a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, d'alta durant almenys quinze dies de cada mes, al règim general o als règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.
- b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui almenys el 50 per cent de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin d'alta durant tot el mes als règims esmentats al paràgraf anterior.
- c) Treballadors per compte aliè d'alta al règim especial agrari de la Seguretat Social durant el mes i que facin almenys deu jornades reals en aquest període.
- d) Treballadors inclosos en la resta de règims especials de la Seguretat Social no esmentats als paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que estiguin d'alta durant quinze dies al mes.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció s'ha d'ajustar al model 140 aprovat per l'Ordre EHA/394/2011, de 21 de febrer (BOE del 28). D'acord amb l'Ordre esmentada, un cop efectuada la sol·licitud no cal reiterar-la durant el període de temps en què es tingui dret a l'abonament anticipat de la deducció, tret que es comuniqui l'alta de nous fills.

També cal utilitzar el model 140 per comunicar l'incompliment dels requisits establerts per a la percepció de l'abonament anticipat i per comunicar les variacions següents:

- a) Defunció del beneficiari amb dret a l'abonament anticipat de la deducció.
- b) Baixa del beneficiari a la Seguretat Social o la mutualitat.
- c) Canvi de residència del beneficiari a l'estranger o de la resta del territori espanyol als territoris històrics del País Basc o a la Comunitat Foral de Navarra.
- d) Renúncia del beneficiari al cobrament anticipat de la deducció.
- e) Canvi de règim de la Seguretat Social o la mutualitat del beneficiari.
- f) Baixa d'algun dels fills, a l'efecte de la deducció, per defunció, per cessament de la convivència, per pèrdua de la guarda i custòdia, pel fet d'obtenir rendes superiors a 8.000 euros o pel fet d'obtenir rendes que determinin l'obligació de presentar la declaració per l'IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, amb independència que aquesta quota diferencial sigui positiva o negativa. En conseqüència, l'import de la deducció s'ha de fer constar en la declaració de l'exercici a l'apartat corresponent a "Quota diferencial i resultat de la declaració", casella **546**, de la pàgina 16 del model de declaració.

Els contribuents a qui l'Agència Tributària ha satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, pel fet que ho van sol·licitar quan corresponia, han de consignar a la casella **547** de la pàgina 16 de la declaració la suma d'aquestes quantitats que corresponguin a l'exercici 2015.

- **Important:** *no són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per una causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que correspongui.*

Exemple:

La senyora PCA ha estat donada d'alta al règim general de la Seguretat Social durant tot l'any 2015. Els imports íntegres de les cotitzacions i les quotes anuals meritades al règim esmentat pugen a 1.800 euros.

La senyora PCA té dos fills: el gran, nascut el 13 d'agost de 2012, i el petit, nascut el 31 de gener de 2015.

Determineu l'import de la deducció per maternitat corresponent a l'exercici 2015 i el resultat de la declaració, sabent que la quota diferencial d'aquesta puja a 1.500 euros i que la contribuent no ha sol·licitat el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Deducció corresponent al fill gran:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 7 mesos
- Import de la deducció (7 mesos x 100 euros) 700,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Deducció corresponent al fill petit:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) 1.200,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Quota diferencial 1.500,00

Deducció per maternitat (700,00 + 1.200,00) 1.900,00

Resultat de la declaració (1.500 – 1.900,00) -400,00

(1) Preval l'import de 1.200 euros anuals per cada fill perquè l'import de les cotitzacions i les quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.800 euros).

Deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec

(art. 81 bis i disposició addicional quaranta-dosena Llei IRPF; art. 60 bis Reglament)

Una de les novetats principals per al 2015 ha estat l'aprovació de quatre deduccions noves destinades a reduir la tributació dels contribuents amb més càrregues familiars, les quals minoren la quota diferencial de manera anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, és a dir, independentment que aquesta quota diferencial sigui positiva o negativa, i també se'n pot sol·licitar l'abonament anticipat. Aquestes noves deduccions són:

- Deducció per cada descendent amb discapacitat.
- Deducció per cada ascendent amb discapacitat.
- Deducció per família nombrosa.
- Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitat per aliments.

Requisits i altres condicions per aplicar les deduccions

1. En general

Poden aplicar aquestes deduccions els contribuents següents:

- Els que **desenvolupin una activitat per compte propi o aliè** per la qual estiguin donats **d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat**.
- Els que percebin **prestacions** contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur**.

En el supòsit dels desocupats, per tenir dret a aplicar les deduccions cal que estiguin cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de l'atur. No n'hi ha prou que estiguin inscrits com a demandants d'ocupació.

- Els que percebin **pensions** abonades pel règim general i els règims especials de la **Seguretat Social** o pel règim de **classes passives de l'Estat**.
- Els que percebin **prestacions anàlogues a les anteriors** reconegudes als **professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social** que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions per situacions idèntiques a les que es preveuen per a la pensió corresponent de la Seguretat Social.

■ **Recordeu:** els contribuents que perceben prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors de mutualitats alternatives, no han de complir el requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.

2. En particular, segons la situació familiar que dóna dret a la deducció

A més del que s'ha dit anteriorment i segons la deducció que es pretén aplicar, tenen dret a minorar la quota diferencial els contribuents en els quals concorren les circumstàncies següents:

a) Per cada descendent amb discapacitat, els contribuents que tinguin dret a aplicar el mínim per descendents ⁽¹²⁾ que preveu l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

b) Per cada ascendent amb discapacitat, els contribuents tinguin dret a aplicar el mínim per ascendents ⁽¹³⁾ que preveu l'article 59 de la Llei de l'IRPF.

c) Per família nombrosa, els contribuents que siguin un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una família nombrosa d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

■ **Important:** el contribuent ha de tenir el títol de família nombrosa o la certificació oficial del grau de discapacitat del descendent o l'ascendent, ja sigui de la comunitat autònoma o de les direccions territorials de l'IMERSO a Ceuta i Melilla.

d) Ser un ascendent amb dos fills i complir totes les condicions següents:

- Estar separat legalment o sense vincle matrimonial.

⁽¹²⁾ El mínim per descendents es comenta a les pàgines 473 i següents del capítol 14.

⁽¹³⁾ El mínim per ascendents es comenta a les pàgines 476 i següent del capítol 14.

- **No tenir dret a percebre anualitats per aliments** pels fills.
- **Tenir dret, pels fills, al total del mínim per descendents** que preveu l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

Els contribuents separats legalment amb dos fills sense dret a anualitat per aliments tenen dret al total del mínim quan tinguin atribuïda la guarda i custòdia dels fills.

Per tant, quan la guarda i custòdia sigui compartida, el mínim per descendent s'ha de prorratejar entre ambdós progenitors.

Els ascendents sense vincle matrimonial amb dos fills sense dret a anualitats per aliments tenen dret a aplicar el total del mínim quan no hi hagi convivència amb l'altre progenitor i tots dos fills convisquin únicament i exclusivament amb un ascendent.

Quantia màxima de les deduccions

Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec

- Fins a **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a aplicar el mínim per ascendents.

Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec

- Fins a **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a aplicar el mínim per ascendents.

Deducció per família nombrosa

- Fins a **1.200 euros anuals** per ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una **família nombrosa de categoria general** d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.
- Aquest import s'incrementa en un 100 per 100, és a dir, fins a **2.400 euros anuals** en el cas de **família nombrosa de categoria especial** d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses.

Deducció per ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

- Fins a **1.200 euros anuals** pel fet de ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tingui dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorrateig, càlcul i límit de les deduccions

Prorrateig

- Quan dos contribuents o més tinguin dret a aplicar alguna de les deduccions anteriors respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, l'import s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals, sens perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat, que s'explica més endavant.

Càlcul

- Les deduccions s'apliquen, per a cada contribuent amb dret a aquestes deduccions, proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar-la.

• A l'efecte de computar el nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior, s'han de tenir en compte les **regles següents**:

1a La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat s'ha de fer d'acord amb la situació l'últim dia de cada mes.

2a Per a contribuents que desenvolupin una activitat per compte propi o aliè, s'entén que es compleix el requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent quan aquesta situació es produeix qualsevol dia del mes.

3a Per a contribuents que percebin prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors, s'entén que es compleix el requisit de percebre aquestes prestacions quan aquestes prestacions es perceben qualsevol dia del mes, i no és aplicable el requisit d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent.

Límit

• En el cas de **contribuents que desenvolupin una activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent**, el límit per a cadascuna de les deduccions és l'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu a partir del moment en què es compleixin els requisits que es preveuen per aplicar aquestes deduccions.

A aquest efecte, s'ha de tenir en compte de manera conjunta tant el nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar aquesta deducció com les cotitzacions i les quotes totals de la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tenen dret a la deducció.

■ **Atenció:** *per calcular aquest límit s'han de computar les cotitzacions i les quotes pels imports íntegres, sense considerar les bonificacions que hi puguin correspondre.*

• Tanmateix, si el contribuent tingués dret a la deducció respecte a diferents ascendents o descendents amb discapacitat, **el límit esmentat s'ha d'aplicar de manera independent respecte a cadascun d'ells.**

• **En el cas de famílies nombroses de categoria especial**, l'increment en un 100 per 100 de la deducció (1.200 euros) **no s'ha de tenir en compte a l'efecte del límit esmentat.**

• **Als contribuents que percebin les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat social o classes passives i prestacions anàlogues a les anteriors** no els és aplicable el límit per a cada deducció de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i, en cas que s'hagi cedit a favor seu el dret a la deducció, tampoc no s'han de tenir en compte de manera conjunta les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

Incompatibilitats entre les deduccions

La deducció per família nombrosa i la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments són incompatibles entre elles.

Abonament anticipat de les deduccions

Supòsits i requisits

Els contribuents amb dret a aplicar aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de manera anticipada en els supòsits següents i amb els requisits que s'indiquen:

- En el cas dels contribuents que desenvolupin una **activitat per compte propi o aliè** per la qual estan donats d'alta al règim de la Seguretat Social o la mutualitat corresponent, **per cadascun dels mesos en què estan donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzen els terminis mínims** que s'indiquen a continuació:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, d'alta durant com a mínim quinze dies de cada mes al règim general o als règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial, la jornada laboral dels quals sigui de com a mínim el 50 per 100 de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin d'alta durant tot el mes als règims esmentats al paràgraf anterior.

c) En el cas de treballadors per compte aliè d'alta al sistema especial per a treballadors per compte aliè agraris inclosos al règim general de la Seguretat Social quan s'hagi optat per bases diàries de cotització, que facin com a mínim deu jornades reals en aquest període.

d) Treballadors inclosos a la resta de règims especials de la Seguretat Social no esmentats als paràgrafs anteriors o mutualistes de les mutualitats respectives alternatives a la Seguretat Social que estiguin d'alta durant quinze dies al mes.

- En el cas dels contribuents que percebin prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o classes passives i **prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cadascun dels mesos en què es percebin aquestes prestacions**.

El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat social i qualsevol altre organisme que aboni les prestacions i les pensions estan obligats a subministrar, per via electrònica, a l'Agència Estatal d'Administració Tributària, durant els primers deu dies de cada mes, les dades de les persones a les quals ha satisfet les prestacions o les pensions esmentades durant el mes anterior.

Procediment

1. Sol·licitud per a l'abonament anticipat

La tramitació de l'abonament anticipat s'ha d'efectuar d'acord amb el procediment següent:

- **Presentació de la sol·licitud de l'abonament anticipat**

La sol·licitud d'abonament anticipat es pot presentar a partir del moment en què, si es compleixen els requisits i les condicions que s'estableixen per tenir dret a percebre-la, el contribuent opti per la modalitat d'abonament anticipat d'aquesta deducció.

La sol·licitud s'ha d'ajustar al model 143 que aprova l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12), i s'han d'emplenar les dades que corresponguin d'aquest model, segons la modalitat de deducció que se sol·liciti.

Un cop presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no cal reiterar-la durant tot el període en què es té dret a l'abonament anticipat de la deducció, llevat que sigui per comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

S'ha de presentar una sol·licitud per cada deducció a la qual es pugui tenir dret, i, en el cas de la deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec, respecte a cada ascendent o descendent que hi doni dret.

- **Tramitació de la sol·licitud d'abonament anticipat**

La sol·licitud es pot presentar utilitzant una de les dues modalitats següents:

a) Modalitat individual. S'ha de presentar una sol·licitud per cada contribuent amb dret a deducció. S'abonarà al sol·licitant la quantitat que resulti de dividir l'import que escaigui entre el nombre de contribuents amb dret a aplicar el mínim respecte al mateix descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formin part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de què es tracti.

b) Modalitat col·lectiva. La sol·licitud s'ha de presentar per tots els contribuents que puguin tenir dret a la deducció respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas, s'ha de designar com a primer sol·licitant un contribuent que compleixi, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits que es preveuen per aplicar la deducció que correspongui. L'abonament anticipat es fa mensualment, sense cap prorratgeig, per un import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa. Aquest import és de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial.

Cada mes de gener es pot modificar la modalitat de sol·licitud respecte a cadascuna de les deduccions.

Els descendents o els ascendents que es detallin a la sol·licitud han de disposar de número d'identificació fiscal vàlid.

- **Resolució**

L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades de què disposa, si considera procedent la sol·licitud, abonarà d'ofici, de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant.

En el supòsit que l'abonament anticipat de la deducció no sigui procedent, l'Agència Estatal d'Administració Tributària dictarà una resolució expressa que ha de ser notificada a la persona interessada. L'acord que denegui la sol·licitud ha de ser motivat en tots el casos.

- **Cobrament**

L'abonament de les deduccions de manera anticipada l'ha de fer mensualment l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant una transferència bancària, per l'import que correspongui segons si és una sol·licitud individual o col·lectiva i segons els mesos en què es compleixin les condicions. El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques pot autoritzar l'abonament mitjançant un taló barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

2. Comunicació de variacions que afectin l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat d'aquestes deduccions estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, com també quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incompleixin algun requisit que els dona dret a percebre la deducció.

La comunicació d'aquestes variacions s'ha de fer en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en què hagi tingut lloc la variació o l'incompliment dels requisits, amb el model 143.

Cessió del dret a la deducció

Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar alguna de les deduccions respecte a un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, pot cedir el dret a la deducció a un d'aquests contribuents.

Es considera que no hi ha transmissió lucrativa, a l'efecte fiscal, per aquesta cessió.

Supòsits en què s'entén que s'ha cedit el dret a favor d'un altre contribuent

S'entén que s'ha cedit el dret en els casos següents:

- Si dos contribuents o més tenen dret a aplicar alguna de les deduccions i han presentat una sol·licitud d'abonament anticipat de manera col·lectiva, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant, el qual ha de consignar en la declaració de l'IRPF l'import de la deducció i el total del pagament anticipat percebut.
- En la resta de casos, s'entén que s'ha cedit el dret a la deducció a favor del contribuent que apliqui la deducció en la declaració. Aquesta circumstància ha de constar en la declaració de tots els contribuents que tinguin dret a la deducció, llevat que el cedent sigui un no obligat a declarar; en aquest cas, aquesta cessió es fa presentant el model en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

■ **Atenció:** *en el cas de cessió del dret a favor d'un altre contribuent, aquest ha d'indicar a la pàgina 16 de la declaració, dins la deducció que correspongui, que li han cedit el dret a la deducció, i, si s'escau, el NIF del cedent.*

Regles especials per calcular la deducció

Quan es porti a terme la cessió, a l'efecte de calcular la deducció, s'han d'aplicar **les regles especials següents:**

- a) L'import de la deducció no s'ha de prorratejar entre ells, sinó que s'ha d'aplicar íntegrament pel contribuent a qui s'ha fet la cessió de la deducció.
- b) S'han de computar els mesos en què qualsevol dels contribuents que tinguin dret a la deducció compleixin els requisits.
- c) S'han de tenir en compte, de manera conjunta, les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i les mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.
- d) Els imports que, si s'escau, s'hagin percebut anticipadament, s'han de considerar obtinguts pel contribuent a favor del qual s'ha cedit la deducció.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, independentment que aquesta quota diferencial resulti positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que escaigui aplicar s'ha de fer constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota diferencial i resultat de la declaració", de la pàgina 16 del model de declaració, caselles 557 per a la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec, 572 per a la deducció per ascendents amb

discapacitat a càrrec, **588** per a la deducció per família nombrosa i **590** per a la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

■ **Important:** *els descendents o els ascendents que es detallin en les deduccions per persones amb discapacitat a càrrec han de disposar de NIF.*

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària hagi satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, han de consignar la suma d'aquestes quantitats, segons la deducció a què corresponguin, a les caselles **558** (deducció per descendents amb discapacitat a càrrec), **573** (deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec), **589** (deducció per família nombrosa) i **591** (deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments) de la pàgina 16 de la declaració.

Així mateix, quan s'hagin cobrat quantitats de manera anticipada i el contribuent, en el cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tingui dret al mínim per descendents o per ascendents, ha de regularitzar aquesta situació en la declaració per aquest impost. Per fer-ho, ha de consignar a les caselles **559** i **574**, segons correspongui, l'import cobrat que ha de regularitzar.

En el supòsit de contribuents no obligats a declarar, aquesta regularització s'ha de fer mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

■ **Important:** *no són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a les que corresponguin per les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec.*

Exemple 1. Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

El matrimoni format pel senyor FGD, que percep una pensió de jubilació de la Seguretat Social de 900 euros mensuals, i la senyora TVJ conviuen amb el seu fill de 35 anys, que té acreditat des de l'any 1992 un grau de discapacitat del 33 per 100 i que percep una renda exempta.

Determineu l'import de la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2015, sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni puja a 1.000 euros i que el juliol de 2015 van sol·licitar i van percebre de manera col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució

Nota prèvia: el senyor FGD compleix els requisits per aplicar la deducció perquè es pensionista i té dret al mínim per descendents, en aquest cas, pel fet que es tracta d'un fill amb discapacitat, independentment de l'edat, que conviu amb el contribuent i que no tenen rendes anuals, excloent-ne les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta la declaració. D'altra banda, la senyora TVJ no té dret a la deducció perquè no desenvolupa cap tipus d'activitat per compte propi o alié ni percep prestacions com a pensionista o desocupada.

Quota diferencial 1.000,00

Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció 1.200,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) (1)

Solució (continuació)**Abonament anticipat:**

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 6 mesos (2)	
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (6 mesos x 100 euros).....	600,00
Diferència (1.200 – 600).....	-600,00
Resultat de la declaració (1.000 – 600).....	400,00

(1) Com que es tracta d'un contribuïent que percep una pensió de la Seguretat Social, no s'hi pot aplicar el límit de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats, que sí que s'estableix per a contribuïents que desenvolupen una activitat per compte propi o aliè.

El límit és la quantia anual de la deducció, 1.200 euros, i, en la mesura en què s'han complert tot l'any els requisits exigits, en pot deduir l'import íntegre.

(2) De juliol a desembre ha rebut 6 mesos l'abonament anticipat per un import de 100 euros cada mes (600 euros).

Exemple 2. Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec sense abonament anticipat ni cessió del dret

El senyor GVV, de 77 anys, amb un 45 per 100 de discapacitat, percep una pensió de jubilació de 6.500 euros anuals i no presenta la declaració de l'IRPF. Té 2 fills, amb els quals conviu al llarg de l'any (6 mesos amb cadascun). El primer fill, el senyor PVP, va treballar per compte aliè de gener a octubre de 2015 amb unes cotitzacions a la Seguretat Social de 1.400 euros. El segon fill, el senyor LVP, també va treballar per compte aliè de gener a maig de 2015, complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cadascun dels mesos, i de juny a desembre de 2015 ha estat percebent la prestació d'atur. La quota diferencial de l'IRPF l'any 2015 ha estat, per a cadascun dels germans, -1.100 euros per al senyor PVP i 250 euros per al senyor LVP.

Determineu per a cadascun dels contribuïents l'import de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2015 i el resultat de la declaració, tenint en compte que cap d'ells no va sol·licitar l'abonament anticipat de la deducció ni va cedir el dret a l'altre.

Solució:**A) Contribuïent senyor PVP**

Quota diferencial	-1.100,00

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec: (1)

Nombre de mesos de compliment dels requisits: 10 mesos	
- Import de la deducció	-500,00
- Límit de la deducció (500 euros)	

Abonament anticipat:	0,00

Resultat de la declaració	-1.600,00

(1) Com que tots dos germans tenen dret a la deducció, la quantia d'aquesta deducció s'ha de prorratejar entre ells per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cadascun). L'import resultant $(1.200 \div 2 = 600 \text{ euros})$ s'aplica per cada contribuïent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits que es preveuen per aplicar-la (en aquest cas, compleix els requisits d'alta al règim corresponent de la Seguretat Social i el dret al mínim per ascendent, 10 mesos).

Per tant, $660 \div 12 \text{ mesos} \times 10 \text{ mesos} = 500 \text{ euros}$ correspon deduir al contribuïent, i aquest import preval, ja que l'import de les cotitzacions i les quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.400 euros).

B) Contribuïent senyor LVP

Quota diferencial	250,00

Deducció per ascendent amb discapacitat a càrrec

Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos	
- Import de la deducció	-600,00
- Límit de la deducció (600 euros) (1)	

Solució (continuació)

Abonament anticipat.....	0,00
Resultat de la declaració	-350,00

(1) El contribuïent té dret a la meitat de la deducció (600 euros). Aquest import s'ha d'aplicar proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixen de manera simultània els requisits. En aquest cas, els compleix durant tot l'any, ja que 5 mesos va estar d'alta a la Seguretat social i la resta va percebre prestació per atur.

Exemple 3. Deducció per família nombrosa amb cessió del dret i abonament anticipat

En el matrimoni format pel senyor RPG i la senyora MGB, tots dos han treballat el 2015. Ell, com a funcionari d'un ministeri, amb un descompte per quotes a MUFACE per un import anual de 527 euros. Ella va desenvolupar una activitat professional, per a la qual va estar donada d'alta durant tots els mesos de l'any al règim especial de treballadors autònoms, pel qual va cotitzar per un import anual de 2.100 euros.

El matrimoni té tres fills, de 20, 15 i 13 anys, respectivament, que estudien, i té el títol de família nombrosa de categoria general.

Determineu l'import de la deducció per família nombrosa corresponent a l'exercici 2015 i el resultat de la declaració, tenint en compte que el senyor RPG va cedir a l'altre progenitor el dret a la deducció, que van sol·licitar al març de manera col·lectiva l'abonament anticipat i que la quota diferencial de l'IRPF de la senyora MGB ha estat, l'any 2015, de 300 euros.

Solució:

Contribuent senyora MGB

Nota prèvia: el senyor RPG no ha de consignar res en la declaració de l'IRPF a les caselles relatives a la deducció per família nombrosa perquè va cedir el dret corresponent en el moment de sol·licitar l'abonament anticipat de manera col·lectiva.

Quota diferencial	300,00
Deducció família nombrosa (1)	

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció 1.200,00
- Límit de la deducció (1.200 euros) (2)

Abonament anticipat: (3)

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos (3)
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (10 mesos x 100 euros)..... 1.000,00
- Diferència (1.200 – 1.000)..... - 200,00

Resultat de la declaració (300 – 200).....	100,00

(1) A conseqüència de la cessió, s'han de computar els mesos en què qualsevol dels contribuïents que tinguin dret a la deducció compleixi els requisits (en aquest cas, 12 mesos), i la senyora MGB s'ha d'aplicar íntegrament a la declaració de l'IRPF de 2015 l'import de la deducció que correspongui i el total del pagament anticipat percebut.

(2) Com que hi ha una cessió, s'han de tenir en compte de manera conjunta les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents als dos progenitors (2.100 + 527 = 2.627). Com que és superior l'import de les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i a MUFACE, la quantia màxima de la deducció preval aquesta última.

(3) S'ha percebut el pagament anticipat de març a desembre (1.000 euros). Aquest import es considera obtingut pel contribuïent a favor del qual s'ha cedit la deducció.

Exemple 4. Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

La senyora MBA, divorciada amb dos fills, en té atribuïda la guarda i custòdia. Un dels fills té una discapacitat del 33 per 100. L'altre progenitor no està obligat a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills.

Determineu l'import de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i el resultat de la declaració, tenint en compte que la senyora MBA ha rebut una prestació fins a l'octubre de 2015 i un subsidi per atur els mesos de novembre i desembre de 2015, que la quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de gener.

Solució

Nota prèvia: en aquest exemple es compleixen tant els requisits per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments, com els requisits per aplicar la deducció per família nombrosa, atès que, d'acord amb el que estableix l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, ja equipara a família nombrosa la constituïda per un ascendent amb dos fills, en què un d'ells tingui, com en aquest cas, una discapacitat. El contribuent ha d'optar per aplicar una deducció o l'altra, però no totes dues. En aquest cas, d'acord amb l'enunciat de l'exemple, opta per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills.

Ara bé, com que hi ha un descendent amb discapacitat pel qual la senyora MBA té dret al total del mínim per descendents a més de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills, pot aplicar també la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec (totes dues deduccions són compatibles entre elles).

Quota diferencial -400,00

A) Deducció ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció 1.200,00
- Límit de la deducció (1.200 euros) **(1)**

Abonament anticipat:

- Nombre de mesos en què ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros)..... 1.200,00

Diferència (1.200 – 1.200)..... 0,00

B) Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció 1.200,00
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) **(1)**

Abonament anticipat:

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos **(2)**
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros)..... 1.200,00

Diferència (1.200 – 1.200)..... 0,00

Resultat de la declaració -400,00

(1) Com que es tracta d'un contribuent que percep una prestació per atur (de gener a octubre) i una altra d'assistència (novembre i desembre), no és aplicable el límit de l'import de les cotitzacions i les quotes satisfetes a la Seguretat Social i mutualitats, que sí que s'estableix per als contribuents que desenvolupen una activitat per compte propi o aliè.

El límit és la quantia anual de la deducció, 1.200 euros, i, en la mesura en què s'han complert tot l'any els requisits exigits, en pot deduir l'import íntegre.

(2) De gener a desembre ha rebut 12 mesos l'abonament anticipat per un import de 100 euros cada mes (1.200 euros).

Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent en l'exercici 2015

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial de l'IRPF té com a límit màxim el 50 per 100 del rendiment produït al territori de cada comunitat autònoma, d'acord amb el que estableix la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LO-FCA), modificada, per última vegada, per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

La determinació de l'import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma del contribuent en l'exercici 2015 dóna compliment al que disposa l'article 46 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), relatiu a la necessitat que els models de declaració de l'IRPF permetin fer visible el caràcter cedit d'aquest impost.

A aquest efecte, els contribuents, excepte aquells que en l'exercici 2015 hagin tingut la residència habitual a l'estranger o a les ciutats amb Estatut d'autonomia de Ceuta o Melilla, han d'emplenar l'apartat "O" de la pàgina 16 de la declaració per determinar l'import de l'IRPF que correspon a la seva comunitat autònoma de residència.

Aquest import es determina d'acord amb les operacions següents:

- (+)** Quota líquida autònoma incrementada, casella 526
- (-)** El 50 per 100 dels imports corresponents a:
 - Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger, casella 528.
 - Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, casella 529.
 - Deducció per doble imposició en les supòsits del règim d'imputació de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge, casella 530.

(=) Import de l'IRPF que correspon a la comunitat autònoma de residència del contribuent.

Regularització de situacions tributàries mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària

Els errors o les omissions de declaracions ja presentades que han motivat que s'efectuï un ingrés inferior al que hauria correspost legalment o bé que s'hagi rebut una devolució superior a la que correspondria s'han de regularitzar presentant una autoliquidació complementària a la presentada originàriament.⁽¹⁴⁾

També s'han de regularitzar presentant una autoliquidació complementària aquelles situacions o circumstàncies sobrevingudes que motivin la pèrdua del dret a una reducció o exempció ja aplicada en una declaració anterior.

No obstant això, la pèrdua del dret a determinades deduccions, tal com s'ha comentat en aquest mateix capítol a l'epígraf "Increment de les quotes líquides, estatal i autònoma, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors", s'ha de regularitzar en l'autoliquidació de l'exercici en què s'hagi produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per consolidar el dret a aquestes deduccions.

D'acord amb el que estableix l'article 122.2 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18), també es pot presentar una autoliquidació complementària per sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en cas que l'Administració tributària no hagi efectuat la devolució corresponent.

Les autoliquidacions complementàries, que poden originar un import per ingressar o una quantitat per retornar inferior a l'autoliquidada anteriorment en el supòsit que l'Administració

⁽¹⁴⁾ La rectificació d'errors o omissions d'autoliquidacions presentades anteriorment que originen un perjudici al contribuent es comenta al capítol 1, pàgines 32 i següent.

tributària encara no hagi retornat la devolució sol·licitada, s'han d'efectuar en els impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

S'ha de presentar, doncs, una autoliquidació complementària en els termes comentats anteriorment si, després d'haver presentat la declaració originària, es produeix algun dels supòsits següents:

Percepció d'endarreriments de rendiments del treball [art. 14.2.b) Llei IRPF]

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es percebin en períodes impositius diferents d'aquells en què van ser exigibles. Aquestes quantitats s'han d'imputar als períodes impositius en què van ser exigibles, i s'ha de practicar, si s'escau, l'autoliquidació complementària corresponent. (15)

Aquesta autoliquidació complementària, que no comporta sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es perceben els endarreriments i l'acabament del termini immediat següent de declaracions per l'IRPF.

Així, si es reben endarreriments entre l'1 de gener de 2016 i l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar aquell any, abans d'acabar el termini de presentació esmentat (fins al 30 de juny de 2016), llevat que es tracti d'endarreriments de l'exercici 2015, cas en què s'han d'incloure en la declaració d'aquest exercici.

Si els endarreriments es perceben amb posterioritat a l'inici del termini de presentació de les declaracions de l'exercici 2015, l'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la percepció dels endarreriments i el final del termini de declaració de l'exercici 2016.

Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència (art. 14.3 i 95 bis Llei IRPF, 63.2 i 121 Reglament)

• En general

En el supòsit que el contribuent perdi aquesta condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el que disposa l'article 14.3 de la Llei de l'IRPF, s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que hagi de declarar per aquest impost. Per fer-ho, haurà de presentar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perdi aquesta condició per canvi de residència.

• Trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea

A més, quan el trasllat de residència es produeixi a un altre estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents d'acord amb el que estableix el paràgraf anterior o bé per presentar, a mesura que es vagin obtenint cadascuna de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar aquestes rendes en cas que no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

(15) Vegeu l'epígraf "Imputació temporal dels rendiments del treball" del capítol 3, pàgines 115 i següent.

• Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència

Al que s'ha comentat anteriorment, s'hi afegeix, a partir de l'1 de gener de 2015, el supòsit especial de regularització per imputació de guanys patrimonials per canvi de residència quan es donin les circumstàncies que preveu l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF. Els guanys patrimonials a què es refereix l'article 95 bis esmentat de la Llei de l'IRPF s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest IRPF, i s'ha de practicar una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició.

Si el contribuent opta per aplicar les especialitats que preveu l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF en el cas de canvi de residència a un altre estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual hi hagi un intercanvi efectiu d'informació tributària, i es produeix alguna de les circumstàncies que preveu l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix alguna de les circumstàncies a què es refereix l'article 95 bis.6.a) de la Llei de l'IRPF i el final del termini immediatament següent de declaracions per l'impost, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no té aquesta condició, a conseqüència del canvi de residència, si aquest canvi és posterior.

Per tant, d'acord amb aquesta última regla, si el contribuent perd aquesta condició el 2016, el període impositiu al qual correspon l'autoliquidació complementària és el 2015, ja que aquest és l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent de l'IRPF.

A l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 2 de la declaració s'ha de marcar amb una "X" la casella **124** si la declaració complementària és motivada pel trasllat de residència a un altre estat membre de la Unió Europea i el contribuent opta per imputar les rendes pendents a mesura que s'obtinguin, d'acord amb el que estableix el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei de l'impost, i la casella **125** si la declaració complementària és motivada per alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF.

■ **Important:** *s'ha de tenir en compte que si el contribuent perd aquesta condició per canvi de residència i es donen les circumstàncies que preveu l'article 95 bis de la Llei de l'IRPF perquè sorgeixi l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial per canvi de residència ha de marcar amb una "X" la casella **125** de l'apartat "Declaració complementària" de la pàgina 2 de la declaració.*

Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats (art. 51.8, disposició addicional onzena Llei IRPF i art. 50 Reglament)

En els casos de disposició de drets consolidats per mutualistes de mutualitats de previsió social, inclosa la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals, com també pels partícips dels plans de pensions regulats a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, en supòsits diferents dels previstos al text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, com també pels partícips o els assegurats de la resta de sistemes de previsió social, el contribuent ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant autoliquidacions complementàries i incloent-hi els interessos de demora.

Les autoliquidacions complementàries s'han de presentar en el termini que hi ha entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la disposició anticipada. (16)

Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat [art. 54.5.a) i b) Llei IRPF]

La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de persones amb discapacitat efectuada en el període impositiu en què es va fer l'aportació o en els quatre següents té les conseqüències fiscals següents:

La despesa de diner i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, si es fan per atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar disposició de béns o drets i, per tant, no hi és aplicable el que estableix l'article 54.5 de la Llei de l'IRPF. Ara bé, per tal que aquesta conclusió sigui possible, com que els beneficis fiscals queden lligats a la constitució efectiva d'un patrimoni, s'ha de constituir aquest últim. Això implica que, excepte en circumstàncies excepcionals per les quals puntualment la persona amb discapacitat pot estar passant, la despesa de diner o de béns fungibles abans que transcorrin quatre anys des de l'aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps del patrimoni protegit esmentat.

a) En l'aportant contribuent de l'IRPF.

L'aportant ha de restituir les reduccions en la base imposable practicades indegudament presentant l'autoliquidació complementària corresponent i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin.

L'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del període reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquesta disposició.

b) En el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagi deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació a conseqüència de l'aplicació de l'exempció que recull la lletra w) de l'article 7 de la Llei de l'IRPF presentant l'autoliquidació complementària corresponent i incloent-hi els interessos de demora que escaiguin. (17)

L'autoliquidació complementària s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix la disposició i l'acabament del període reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquesta disposició.

c) Si l'aportant va ser un subjecte passiu de l'impost sobre societats.

En aquest supòsit, s'ha de distingir segons si el titular del patrimoni protegit era treballador de la societat o si aquesta condició la tenia algun dels seus parents, el cònjuge o la persona que el tingui a càrrec seu.

En el primer cas, la regularització, en els termes comentats anteriorment, l'ha d'efectuar el titular mateix del patrimoni protegit, i, en el segon cas, aquesta regularització l'ha d'efec-

(16) Vegeu, dins el capítol 13, l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social", pàgines 449 i següents, i també l'apartat "Reduccions per aportacions a la mutualitat de previsió social amb prima fixa d'esportistes professionals i d'alt nivell", pàgines 465 i següent.

(17) El comentari de l'exempció corresponent als rendiments del treball derivats de les aportacions efectuades a patrimonis protegits, i també als derivats de prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat, s'inclou a la pàgina 52 del capítol 2.

tuar el parent, el cònjuge o la persona que el tingui a càrrec seu i que sigui treballador de la societat.

El treballador titular del patrimoni protegit ha de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagin produït en el període impositiu. Si la disposició s'ha produït en el patrimoni protegit dels parents, els cònjuges o les persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, aquesta comunicació també l'ha d'efectuar aquest treballador.

Canvis de residència entre comunitats autònomes l'objectiu principal dels quals sigui aconseguir una tributació efectiva menor (art. 72.2 i 3 Llei IRPF)

En els supòsits en què el canvi de residència a una altra comunitat autònoma tingui per objectiu aconseguir una tributació efectiva menor en l'IRPF i, en virtut del que preveu l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es consideri que no s'ha produït aquest canvi a l'efecte fiscal, el contribuent ha de presentar les autoliquidacions complementàries corresponents, incloent-hi interessos de demora.

D'acord amb el que estableix l'article 72.3 de la Llei de l'IRPF, es considera que no hi ha hagut canvi amb relació al rendiment cedit de l'IRPF, llevat que la nova residència es perllongui de manera continuada durant almenys tres anys, si concorren les circumstàncies següents:

- a) Que l'any en què es produeix el canvi de residència o el següent la base imposable de l'IRPF sigui superior almenys en un 50 per 100 a la de l'any anterior al canvi. En cas de tributació conjunta, es determina d'acord amb les normes d'individualització.
- b) Que l'any en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, la tributació efectiva per l'IRPF sigui inferior a la que hauria correspost d'acord amb la normativa aplicable a la comunitat autònoma on residia abans del canvi.
- c) Que l'any següent a aquell en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, o el següent, torni a tenir la residència habitual al territori de la comunitat autònoma on va residir abans del canvi.

El termini de presentació d'aquestes autoliquidacions complementàries acaba el mateix dia que el termini de presentació de les declaracions per l'IRPF corresponents a l'any en què concorren les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a l'efecte fiscal.

Pèrdua total o parcial del dret a l'exempció per reinversió en l'habitatge habitual (art. 41.5 Reglament IRPF)

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, havent aplicat l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'habitatge habitual, s'hagi perdut, totalment o parcialment, el dret a l'exempció.

La pèrdua del dret a aquesta exempció es pot produir perquè:

- La reinversió no s'ha fet dins el termini establert legalment.
- S'ha incomplert alguna altra condició que determina el dret al benefici fiscal esmentat.⁽¹⁸⁾

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini

⁽¹⁸⁾ Vegeu, dins el capítol 11, les condicions i els requisits que determinen l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent, per reinversió en un altre habitatge habitual, de l'import obtingut en la transmissió de l'anterior, pàgines 411 i següents.

reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què tingui lloc l'incompliment.

Pèrdua del dret a l'exempció per reinversió en rendes vitalícies (art. 42.5 Reglament IRPF)

L'incompliment de qualsevol de les condicions establertes per aplicar l'exempció per reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina el sotmetiment a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuïent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any en què el va obtenir. Per fer-ho, ha de practicar una autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, i l'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeix l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquest incompliment.

Pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie (art. 43.2.3r Reglament IRPF)

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, havent aplicat l'exempció, els treballadors en actiu de les societats hagin perdut el dret a no considerar com a retribució en espècie la percepció d'accions o participacions de la societat per a la qual treballen, o bé d'una altra societat del grup, en els termes i les condicions que estableix l'article 43 del Reglament de l'IRPF.

La pèrdua de l'exempció es pot produir a conseqüència d'haver incomplert el termini de manteniment d'aquestes accions o participacions o algun altre requisit que preveu l'article esmentat. ⁽¹⁹⁾

L'autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix l'incompliment.

Pèrdua de la reducció en els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions per incompliment del requisit de manteniment de les accions (disposició transitòria dissetena Reglament IRPF)

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions que regula l'article 18.2 de la Llei de l'IRPF, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o les participacions adquirides com a mínim durant tres anys motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleix el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeix aquest incompliment.

Pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament (art. 73.1 Reglament IRPF)

Si, havent aplicat l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, es produeix la pèrdua del dret a l'exempció, s'ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent.

⁽¹⁹⁾ Les condicions i els requisits que s'han de complir perquè el lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu no es consideri retribució en espècie es comenten a la pàgina 88.

La pèrdua del dret a l'exempció es produeix en el supòsit que, dins els tres anys següents a l'acomiadament o el cessament del treballador, aquest torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a l'anterior. (20)

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, s'ha de presentar entre la data en què el treballador torni a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància.

Recompra d'elements patrimonials que hagin originat pèrdues computades en la declaració (art. 73.2 Reglament IRPF)

Si el contribuent adquireix elements patrimonials o bé valors o participacions homogenis no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, (21) dins l'any següent a la data en què els va transmetre, amb posterioritat a l'acabament del termini reglamentari de declaració del període impositiu en què va computar la pèrdua patrimonial derivada de la transmissió, ha de regularitzar la seva situació tributària. (22)

Per fer-ho, ha de presentar l'autoliquidació complementària corresponent, incloent-hi els interessos de demora, en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi l'adquisició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què s'efectuï la recompra de l'element patrimonial.

Pèrdua del dret a la reducció del rendiment net de les activitats econòmiques per manteniment o creació d'ocupació (disposició addicional vint-i-setena Llei IRPF)

S'ha de presentar una autoliquidació complementària quan, havent aplicat, en el període d'inici de l'activitat econòmica, la reducció del rendiment net de les activitats econòmiques, s'hagi perdut el dret a aquesta reducció a conseqüència del fet que, en el període impositiu següent, la plantilla mitjana sigui inferior a la unitat. (23)

L'autoliquidació complementària, incloent-hi els interessos de demora, s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què s'incompleixi el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquest incompliment.

(20) Vegeu, dins el capítol 2, els requisits establerts per a l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, pàgines 63 i següents.

(21) Modificada per última vegada a la Directiva 2010/78/UE, de 24 de novembre (DOL de 15 de desembre de 2010).

(22) Vegeu, dins el capítol 11, el tractament de les pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials quan es tornin a comprar en un determinat termini els mateixos elements, o bé, en el supòsit que es transmetin valors o participacions, quan s'adquireixin valors o participacions homogenis, pàgina 370.

(23) La reducció del rendiment net de les activitats econòmiques per manteniment o creació d'ocupació no és aplicable el 2015. Per veure els requisits que s'exigien per aplicar la reducció en el període impositiu d'inici de l'activitat, vegeu la disposició addicional vint-i-setena de la Llei de l'IRPF.

Emplenament, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

La nova autoliquidació ha d'incloure totes les dades que s'hagin de declarar i ha d'incorporar, juntament amb les dades reflectides correctament en l'autoliquidació originària, les de nova inclusió o modificació.

Un cop determinat el resultat de l'autoliquidació complementària, s'ha de fer la regularització corresponent. A aquest efecte, s'ha de restar, del resultat de l'autoliquidació complementària, l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si va ser positiva, o bé s'hi ha de sumar la devolució percebuda, si va resultar per retornar; el resultat obtingut és la quota que s'ha d'ingressar a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

En els supòsits d'autoliquidació complementària en què se sol·liciti una devolució menor sense haver rebut l'import de la devolució sol·licitada a l'autoliquidació originària, només s'ha de consignar una "X" a la casella **123** de la pàgina 2 de la declaració, i no escau efectuar la regularització que s'ha comentat al paràgraf anterior.

Autoliquidacions complementàries corresponents a exercicis anteriors al 2001

Les autoliquidacions complementàries de l'IRPF que corresponguin a exercicis anteriors al 2001 s'han de presentar en la mateixa moneda que la que es va fer servir en les autoliquidacions originàries, és a dir, en pessetes.

Amb la finalitat d'efectuar l'ingrés corresponent, s'ha d'emplenar el document d'ingrés, model 777, en què s'ha de consignar en euros l'import per ingressar i l'equivalència en pessetes.

Autoliquidacions complementàries corresponents a l'exercici 2001 i següents

Les autoliquidacions complementàries de l'IRPF que corresponguin a l'exercici 2001 i següents s'han de presentar en la mateixa moneda que es va fer servir per a l'autoliquidació originària, és a dir, en euros. Per tant, no cal utilitzar el document d'ingrés model 777, sinó el corresponent a la mateixa declaració.

- **Important:** *l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, independentment de l'exercici que és objecte de regularització, no es pot fraccionar mai en dos terminis.*

Recàrrecs aplicables (art. 27 Llei general tributària)

Cal tenir en compte que, llevat dels supòsits comentats anteriorment, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presenten voluntàriament** un cop acabat el termini de declaració, sense requeriment previ de l'Administració tributària, tenen un recàrrec per un import variable segons el retard, que exclou les sancions que, altrament, es podrien haver exigit. Els recàrrecs aplicables són els següents: ⁽²⁴⁾

- **El 5, el 10 o el 15 per 100** de la quantitat ingressada, sense interès de demora, si l'ingrés s'efectua, respectivament, dins els tres, sis o dotze mesos següents a l'acabament del termini de declaració.
- **El 20 per 100 i els interessos de demora** corresponents, si l'ingrés s'efectua quan ja han transcorregut els dotze mesos indicats anteriorment.

(24) Vegeu l'article 27 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (BOE del 18).

Els interessos de demora s'exigeixen pel període transcorregut des de l'endemà de l'acabament dels 12 mesos posteriors a l'acabament del termini establert per a la presentació fins al moment en què l'autoliquidació s'hagi presentat.

Tot això, sens perjudici que l'import del recàrrec es pugui reduir un 25 per 100 d'acord amb els casos i els requisits que preveu l'article 27.5 de la Llei general tributària.

De manera resumida:

Retard de l'ingrés	Recàrrec aplicable
Fins a 3 mesos	5 per 100
De 3 mesos i un dia a 6 mesos	10 per 100
De 6 mesos i un dia a 12 mesos	15 per 100
Més de 12 mesos	20 per 100 + interessos de demora

Apèndix normatiu

Impost sobre la renda de les persones físiques

- Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni (BOE del 29)
- Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (BOE del 31)
(Textos concordats i anotats)
- Normativa vigent el 31 de desembre de 2012 de la Llei i el Reglament aplicable a:
 - Deducció per inversió en habitatge habitual
 - Exempció dels guanys patrimonials derivats de la transmissió d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent adquirides abans del 29 de setembre de 2013
- Disposicions relatives a l'impost sobre la renda de les persones físiques contingudes a les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2015

Advertiment:

Els textos que es recullen a l'apèndix normatiu estan destinats a ser usats com a instrument documental. L'Agència Tributària no se'n fa responsable del contingut. Aquests textos no tenen cap mena de validesa jurídica. Per a finalitats jurídiques, consulteu els textos publicats als butlletins i als diaris oficials.

LLEI 35/2006, DE 28 DE NOVEMBRE, DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES I DE MODIFICACIÓ PARCIAL DE LES LLEIS DELS IMPOSTOS SOBRE SOCIETATS, SOBRE LA RENDA DE NO RESIDENTS I SOBRE EL PATRIMONI.

(BOE del 29)

TÍTOL PRELIMINAR

Naturalesa, objecte i àmbit d'aplicació

Article 1. Naturalesa de l'impost.

L'impost sobre la renda de les persones físiques és un tribut de caràcter personal i directe que grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la renda de les persones físiques d'acord amb la seva naturalesa i les seves circumstàncies personals i familiars.

Article 2. Objecte de l'impost.

Constitueix l'objecte d'aquest impost la renda del contribuent, entesa com tots els seus rendiments, guanys i pèrdues patrimonials i les imputacions de renda que estableixi la Llei, amb independència del lloc on s'hagin produït i sigui quina sigui la residència del pagador.

Article 3. Configuració com a impost cedit parcialment a les comunitats autònomes. (1)

1. L'impost sobre la renda de les persones físiques és un impost cedit parcialment, en els termes que estableixen la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, i les normes reguladores de la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes.

2. L'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en l'impost sobre la renda de les persones físiques és el que preveu l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

3. El càlcul de la quota líquida autonòmica s'ha d'efectuar d'acord amb el que estableixen aquesta Llei i, si s'escau, la normativa dictada per la respectiva comunitat autònoma. (2) En cas que les comunitats autònomes no hagin assumit o exercit les competències normatives sobre aquest impost, la quota líquida s'ha d'exigir d'acord amb el mínim personal i familiar i les deduccions establerts per l'Estat.

(1) Article 3 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

(2) Les disposicions normatives dictades per les comunitats autònomes respectives aplicables a l'exercici 2015 es reproduïxen a l'addenda d'aquest apèndix normatiu.

Article 4. Àmbit d'aplicació.

1. L'impost sobre la renda de les persones físiques s'aplica en tot el territori espanyol.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, en els territoris històrics del País Basc i en la Comunitat Foral de Navarra.

3. A les Canàries, Ceuta i Melilla s'han de tenir en compte les especialitats que preveuen la seva normativa específica i aquesta Llei.

Article 5. Tractats i convenis.

El que estableix aquesta Llei s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la Constitució espanyola.

TÍTOL I

Subjecció a l'impost: aspectes materials, personals i temporals

CAPÍTOL I

Fet imposable i rendes exemptes

Article 6. Fet imposable.

1. Constitueix el fet imposable l'obtenció de renda pel contribuent. (3)

2. Componen la renda del contribuent:

- a) Els rendiments del treball.
- b) Els rendiments del capital.
- c) Els rendiments de les activitats econòmiques.
- d) Els guanys i les pèrdues patrimonials.
- e) Les imputacions de renda que s'estableixin per llei.

3. Als efectes de la determinació de la base imposable i del càlcul de l'impost, la renda es classifica en general i de l'estalvi.

4. No està subjecta a aquest impost la renda que estigui subjecta a l'impost sobre successions i donacions. (4)

5. Es presumeixen retribuïdes, llevat de prova en contra, les prestacions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendiments del treball o del capital. (5)

(3) Vegeu les disposicions addicionals primera i quinzena d'aquesta Llei, en què es configuren determinats supòsits que no tenen la consideració de renda a l'efecte de l'IRPF.

(4) Vegeu l'article 3 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (BOE del 19), en què es defineix el fet imposable d'aquest impost.

(5) Vegeu, sobre aquest punt, l'article 40 d'aquesta Llei.

Article 7. Rendes exemptes. (6)

N'estan exemptes les rendes següents:

- Les prestacions públiques extraordinàries per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions concedides per actes de terrorisme. (7)
- Les ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel virus d'immunodeficiència humana, que regula el Reial decret llei 9/1993, de 28 de maig.
- Les pensions reconegudes a favor de les persones que van patir lesions o mutilacions amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil, 1936/1939, ja sigui pel règim de classes passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a l'efecte.
- Les indemnitzacions com a conseqüència de responsabilitat civil per danys personals, en la quantia legal o judicialment reconeguda.

També n'estan exemptes les indemnitzacions per un idèntic tipus de danys derivades de contractes d'assegurança d'accidents, llevat d'aquells les primes dels quals hagin pogut reduir la base imposable o ser considerada despesa deducible per aplicació de la regla 1a de l'apartat 2 de l'article 30 d'aquesta Llei, fins a la quantia que resulti d'aplicar, per al dany sofert, el sistema per a la valoració dels danys i perjudicis causats a les persones en accidents de circulació, incorporat com a annex en el text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre. (8)

Disposició adicional primera. Exempció de les indemnitzacions per danys personals.

Als efectes del que estableix l'article 7.d) de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les indemnitzacions pagades d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 19 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, i concordants del Reglament corresponent, tenen la consideració d'indemnitzacions en la quantitat reconeguda legalment, als efectes de qualificar-les com a rendes exemptes, si són abonades per una entitat asseguradora com a

conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

- e) (9) Les indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador, en la quantia que estableixen amb caràcter obligatori l'Estatut dels treballadors, la seva normativa de desplegament o, si s'escau, la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que es pugui considerar com a tal l'establerta en virtut de conveni, pacte o contracte.

Sense perjudici del que disposa el paràgraf anterior, en els supòsits d'acomiadaments col·lectius duts a terme de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors, o produïts per les causes que preveu la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut esmentat, sempre que, en els dos casos, es deguin a causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major, en queda exempta la part d'indemnització percebuda que no superi els límits que estableix amb caràcter obligatori l'Estatut esmentat per a l'acomiadament improcedent.

L'import de la indemnització exempta a què es refereix aquesta lletra té com a límit la quantitat de 180.000 euros.

Article 1. Indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador. (10)

El gaudi de l'exempció que preveu l'article 7.e) de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, queda condicionat a la real efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa. Es presumeix, llevat que hi hagi una prova en contra, que no es dona aquesta desvinculació quan en els tres anys següents a l'acomiadament o cessament el treballador torni a prestar serveis a la mateixa empresa o en una altra empresa vinculada a aquella en els termes que preveu l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats.

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

1. Quan el contribuent perdi l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament a què es refereix l'article 1 d'aquest Reglament, ha de presentar l'autoliquidació complementària, amb la inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què torni a prestar serveis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent

(6) Vegeu els articles 33.4 i 42.2, les disposicions additionals quarta, cinquena, trenta-sisena i trenta-setena d'aquesta Llei, com també l'article 75 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries, relatiu a l'exempció del 50 per 100 dels rendiments del treball personal meritats pels tripulants de vaixells inscrits al Registre especial de vaixells i empreses navilieres de les Canàries.

(7) Vegeu l'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme (BOE de 9 d'octubre). Vegeu, també, l'article 16 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de reconeixement i protecció integral a les víctimes del terrorisme (BOE del 23), i el Reial decret 671/2013, de 6 de setembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'esmentada Llei 29/2011 (BOE del 18; correcció d'errors del 19). Vegeu, també, el Reial decret llei 6/2006, de 23 de juny, sobre pensions excepcionals derivades d'atemptats terroristes (BOE del 24).

(8) Per a l'any 2015, les quantitats de les indemnitzacions que recull el sistema de valoració de danys s'han actualitzat mitjançant la Resolució de 21 de gener de 2013, de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions (BOE del 30).

(9) Lletra e) de l'article 7 modificada, amb efectes des del 29 de novembre de 2014, per l'article primer.u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei.

(10) Article 1 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

al període impositiu en què es produeixi aquesta circumstància.

(...)

f) Les prestacions reconegudes al contribuent per la Seguretat Social o per les entitats que la substitueixin com a conseqüència d'incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa.

Així mateix, les prestacions reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social. La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui. L'excess tributaria com a rendiment del treball, i s'entén produït, en cas de concurrència de prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en les prestacions d'aquestes últimes.

g) Les pensions per inutilitat o incapacitat permanent del règim de classes passives, sempre que la lesió o la malaltia que n'hagi estat causa inhabiliti completament el percepcor de la pensió per a qualsevol professió o ofici.

h) Les prestacions familiars que regula el capítol IX del títol II del text refós de la Llei general de la Seguretat Social, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1994, de 20 de juny, i les pensions i els havers passius d'orfanat i a favor de nets i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a qualsevol feina, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.

Així mateix, les prestacions reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social que actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions en situacions idèntiques a les que preveu el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats en el règim especial esmentat. La quantia exempta té com a límit l'import de la prestació màxima que reconegui la Seguretat Social pel concepte que correspongui. L'excess tributaria com a rendiment del treball, i s'entén produït, en cas de concurrència de prestacions de la Seguretat Social i de les mutualitats abans esmentades, en les prestacions d'aquestes últimes.

Igualment n'estan exemptes les altres prestacions públiques per naixement, part o adopció múltiple, adopció, fills a càrrec i orfanat.

També n'estan exemptes les prestacions públiques per maternitat percebudes de les comunitats autònomes o entitats locals.

i) Les prestacions econòmiques percebudes d'institucions públiques amb motiu de l'acolliment de persones amb discapacitat, més grans de 65 anys o menors, sigui en la modalitat simple, permanent o preadopi o les equivalents que preveuen els ordenaments de les

comunitats autònomes, inclòs l'acolliment en l'execució de la mesura judicial de convivència del menor amb persona o família que preveu la Llei orgànica 5/2000, de 12 de gener, reguladora de la responsabilitat penal dels menors.

També n'estan exemptes les ajudes econòmiques atorgades per institucions públiques a persones amb discapacitat amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent o més grans de 65 anys per finançar la seva estada en residències o centres de dia, sempre que la resta de les seves rendes no excedeixin el doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples. (11)

j) (12) Les beques públiques, les beques concedides per les entitats sense finalitats lucratives a les quals sigui aplicable el règim especial que regula el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries que regula el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en l'exercici de la seva activitat d'obra social, percebudes per cursar estudis reglats, tant a Espanya com a l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que s'estableixin per reglament.

Així mateix n'estan exemptes, en els termes que per reglament s'estableixin, les beques públiques i les concedides per les entitats sense finalitats lucratives i fundacions bancàries abans esmentades per a recerca en l'àmbit que descriu el Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, així com les atorgades per aquelles amb finalitats de recerca als funcionaris i altre personal al servei de les administracions públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

Article 2. Exempció de beques a l'estudi i de formació d'investigadors.

1. (13) Als efectes del que estableix l'article 7.j) de la Llei de l'impost, estan exemptes les beques públiques percebudes per cursar estudis reglats quan la concessió s'ajusti als principis de mèrit i capacitat,

(11) D'acord amb la disposició addicional vuitantena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), la quantia anual de l'IRPF és de 7.455,14 euros quan les normes corresponents es refereixin al salari mínim interprofessional en còmput anual, llevat que exclouguin expressament les pagues extraordinàries; en aquest cas, la quantia és de 6.390,13 euros per a l'exercici esmentat. Vegeu, també, l'article 72 del Reglament.

(12) Lletra j) de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(13) Apartat de l'article 2 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

generalitat i no-discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria. En cap cas estan exemptes les ajudes per a l'estudi concedides per un ens públic en les quals els destinataris siguin exclusivament o fonamentalment els seus treballadors o els seus cònjuges o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclúsivament.

Si es tracta de beques per a estudis concedides per entitats sense fins lucratiu a les quals sigui aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, o per fundacions bancàries regulades en el títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries, en l'exercici de la seva activitat d'obra social, s'entenen complerts els principis anteriors quan concorren els requisits següents:

a) Que els destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones, sense que es pugui establir cap limitació respecte d'ells per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis que s'han de dur a terme i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.

b) Que l'anunci de la convocatòria es publiqui al «Butlletí Oficial de l'Estat» o de la comunitat autònoma, i en un diari de gran circulació nacional o bé a la pàgina web de l'entitat.

c) Que l'adjudicació es porti a terme en règim de concurrència competitiva.

Als efectes del que preveu el segon paràgraf de l'article 7.j) de la Llei, estan exemptes les beques per a recerca en l'àmbit descrit pel Reial decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, sempre que el programa d'ajudes a la recerca hagi estat reconegut i inscrit en el Registre general de programes d'ajudes a la recerca al qual es refereix l'article 3 del Reial decret esmentat. En cap cas tenen la consideració de beca les quantitats satisfetes en el marc d'un contracte laboral.

Als efectes de l'aplicació de l'últim incís de l'article 7.j) de la Llei, les bases de la convocatòria han de preveure com a requisit o mèrit, de manera expressa, que els destinataris siguin funcionaris, personal al servei de les administracions públiques i personal docent i investigador de les universitats. A més, si les beques són convocades per entitats sense fins lucratiu a les quals és aplicable el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, o per fundacions bancàries regulades en el títol II de la Llei 26/2013 en l'exercici de la seva activitat d'obra social, també han de complir els requisits que preveu el segon paràgraf d'aquest apartat.

2. 1r L'import de la beca exempt per cursar estudis reglats comprèn els costos de matrícula, o quantitats satisfetes per un concepte equivalent per poder cursar aquests estudis, i d'assegurança d'accidents corporals i assistència sanitària de la qual sigui beneficiari el becari i, si s'escau, el cònjuge i fill del becari

sempre que no tinguin cobertura de la Seguretat Social, així com una dotació econòmica màxima, amb caràcter general, de 3.000 euros anuals.

Aquest últim import s'eleva fins a un màxim de 15.000 euros anuals quan la dotació econòmica tingui per objecte compensar despeses de transport i allotjament per a la realització d'estudis reglats del sistema educatiu, fins al segon cicle universitari inclòs. Si es tracta d'estudis a l'estranger l'esmentat import ascendeix a 18.000 euros anuals.

Si l'objecte de la beca és la realització d'estudis del tercer cicle, està exempta la dotació econòmica fins a un import màxim de 18.000 euros anuals o 21.600 euros anuals si es tracta d'estudis a l'estranger.

Als efectes indicats en els paràgrafs anteriors, si la durada de la beca és inferior a l'any natural, la quantia màxima exempta és la part proporcional que correspongui.

2n En el supòsit de beques per a recerca gaudeix d'exempció la dotació econòmica derivada del programa d'ajuda del qual és beneficiari el contribuent.

3r En el supòsit de beques per a realització d'estudis de tercer cicle i beques per a recerca, la dotació econòmica exempta inclou les ajudes complementàries que tinguin per objecte compensar les despeses de locomoció, manutenció i estada derivades de l'assistència a fóruns i reunions científiques, així com la realització d'estades temporals en universitats i centres de recerca diferents dels de la seva adscripció per completar, en els dos casos, la formació investigadora del becari.

k) Les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial.

l) Els premis literaris, artístics o científics rellevants, amb les condicions que per reglament es determinin, així com els premis «Príncep d'Astúries», en les seves diferents modalitats, atorgats per la Fundació Príncep d'Astúries.

Article 3. Exempció de determinats premis literaris, artístics i científics.

1. Als efectes de l'exempció que preveu l'article 7.l) de la Llei de l'impost, té la consideració de premi literari, artístic o científic rellevant la concessió de béns o drets a una o diverses persones, sense contraprestació, en recompensa o reconeixement al valor d'obres literàries, artístiques o científiques, així com el mèrit de la seva activitat o tasca, en general, en aquestes matèries.

2. 1r El concedent del premi no pot fer o estar interessat en l'explotació econòmica de l'obra o obres premiades.

En particular, el premi no pot implicar ni exigir la cessió o limitació dels drets de propietat sobre aquelles, inclosos els derivats de la propietat intel·lectual o industrial.

No es considera incomplert aquest requisit per la mera divulgació pública de l'obra, sense finalitat lu-

crativa i per un període de temps no superior a sis mesos.

2n En tot cas, el premi s'ha de concedir respecte d'obres executades o activitats desenvolupades abans de la seva convocatòria.

No tenen la consideració de premis exempts les beques, ajudes i, en general, les quantitats destinades al finançament previ o simultani d'obres o treballs relatius a les matèries esmentades a l'apartat 1 anterior.

3r La convocatòria ha de complir els requisits següents:

a) Tenir caràcter nacional o internacional.

b) No establir cap limitació respecte als concursants per raons alienes a la mateixa essència del premi.

c) Que el seu anunci es faci públic en el «Butlletí Oficial de l'Estat» o de la comunitat autònoma i almenys en un diari de gran circulació nacional.

Els premis que siguin convocats a l'estranger o per organitzacions internacionals només han de complir el requisit que estableix la lletra b) anterior per accedir a l'exempció.

4t L'exempció l'ha de declarar l'òrgan competent de l'Administració tributària, d'acord amb el procediment que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda. **(14)**

La declaració anterior l'ha de sol·licitar, amb aportació de la documentació pertinent:

a) La persona o entitat convocant del premi, amb caràcter general.

b) La persona premiada, quan es tracti de premis convocats a l'estranger o per organitzacions internacionals.

La sol·licitud s'ha d'efectuar amb caràcter previ a la concessió del premi o, en el supòsit de la lletra b) anterior, abans de l'inici del període reglamentari de declaració de l'exercici en què s'hagi obtingut.

Per a la resolució de l'expedient es pot sol·licitar un informe al departament ministerial competent per raó de la matèria o, si s'escau, a l'òrgan corresponent de les comunitats autònomes.

El termini màxim per notificar la resolució del procediment és de sis mesos. Transcorregut el termini per resoldre sense que s'hagi notificat la resolució expressa, es pot entendre desestimada la sol·licitud.

La declaració té validesa per a convocatòries successives sempre que aquestes no modifiquin els termes que hagin estat presos en consideració a l'efecte de concedir l'exempció.

En cas que les convocatòries successives modifiquin els termes esmentats, o s'incompleixi algun dels requisits exigits per a la seva aplicació, el mateix òrgan de l'Administració tributària a què es refereix el primer paràgraf d'aquest número 4t ha de declarar la pèrdua

del dret a la seva aplicació des que es produeixi la modificació o l'incompliment.

3. Quan l'Administració tributària hagi declarat l'exempció del premi, les persones a què es refereix la lletra a) del número 4t de l'apartat anterior estan obligades a comunicar a l'Administració tributària, dins el mes següent al de la concessió, la data d'aquesta, el premi concedit i les dades identificadores dels qui n'hagin resultat beneficiats.

m) Les ajudes de contingut econòmic als esportistes d'alt nivell ajustades als programes de preparació establerts pel Consell Superior d'Esports amb les federacions esportives espanyoles o amb el Comitè Olímpic Espanyol, en les condicions que es determinin per reglament.

Article 4. Exempció de les ajudes als esportistes d'alt nivell.

Als efectes del que preveu l'article 7.m) de la Llei de l'impost, estan exemptes, amb el límit de 60.100 euros anuals, les ajudes econòmiques de formació i tecnificació esportiva que compleixin els requisits següents:

a) Que els beneficiaris tinguin reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell. **(15)**

b) Que siguin finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comitè Olímpic Espanyol o pel Comitè Paralímpic Espanyol.

n) **(16)** Les prestacions per atur reconegudes per l'entitat gestora respectiva quan es percebin en la modalitat de pagament únic que estableix el Reial decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual es regula l'abonament de la prestació per atur en la seva modalitat de pagament únic, sempre que les quantitats percebudes es destinin a les finalitats i en els casos que preveu la norma esmentada.

Aquesta exempció està condicionada al manteniment de l'acció o participació durant el termini de cinc anys, en el supòsit que el contribuent s'hagi integrat en societats laborals o cooperatives de treball associat o hagi fet una aportació al capital social d'una entitat mercantil, o al manteniment de l'activitat, durant un termini idèntic, en el cas del treballador autònom.

ñ) **(17)** Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, els dipòsits i els

(14) Vegeu l'Ordre EHA/3525/2008, de 20 de novembre, per la qual s'estableix el procediment per a la declaració de l'exempció de l'IRPF de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre).

(15) Aquesta referència s'ha d'entendre efectuada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25; rectificació 22-12-2007).

(16) Lletre n) de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la Llei 11/2013, de 26 de juliol, de mesures de suport a l'emprenedor i d'estímul del creixement i de la creació d'ocupació (BOE del 27).

(17) Lletre ñ) de l'article 7 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

contractes financers a través dels quals s'instrumentin els plans d'estalvi a llarg termini a què es refereix la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta Llei, sempre que el contribuïent no efectui cap disposició del capital resultant del pla abans de finalitzar el termini de cinc anys des de la seva obertura.

Qualsevol disposició d'aquest capital o l'incompliment de qualsevol altre requisit dels que preveu la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta Llei abans de la finalització del termini esmentat, determina l'obligació d'integrar els rendiments a què es refereix el paràgraf anterior generats durant la vigència del pla en el període impositiu en què es produeixi aquest incompliment.

o) Les gratificacions extraordinàries satisfetes per l'Estat espanyol per la participació en missions internacionals de pau o humanitàries, en els termes que per reglament s'estableixin. **(18)**

Article 5. Exempció de les gratificacions extraordinàries percebudes per la participació en missions de pau o humanitàries.

Als efectes del que preveu l'article 7.o) de la Llei de l'impost, estan exemptes les quantitats satisfetes per l'Estat espanyol als membres de missions internacionals de pau o humanitàries pels motius següents:

a) Les gratificacions extraordinàries de qualsevol naturalesa que responguin a l'acompliment de la missió internacional de pau o humanitària.

b) Les indemnitzacions o prestacions satisfetes pels danys personals que hagin patit durant les missions.

p) Els rendiments del treball percebuts per treballs efectiu realitzats a l'estranger, amb els requisits següents:

1r Que els treballs esmentats es duguin a terme per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicada a l'estranger en les condicions que per reglament s'estableixin. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estigui vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en què presti els seus serveis, s'han de complir els requisits que preveu l'apartat 5 de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2n Que en el territori en què es duguin a terme els treballs s'apliqui un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracti d'un país o territori considerat paradís fiscal. **(19)** Aquest requisit es considera complert quan el país o territori en què es facin els treballs tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble impositió internacional que contingui clàusula d'intercanvi d'informació.

L'exempció s'aplica a les retribucions meritades durant els dies d'estada a l'estranger, amb el límit màxim de

60.100 euros anuals. Per reglament es pot establir el procediment per calcular l'import diari exempt.

Aquesta exempció és incompatible, per als contribuents destinats a l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació que preveu el reglament d'aquest impost, sigui quin sigui el seu import. El contribuïent pot optar per l'aplicació del règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

Article 6. Exempció dels rendiments percebuts per treballs realitzats a l'estranger.

1. Estan exemptes de l'impost, d'acord amb el que preveu l'article 7.p) de la Llei de l'impost, els rendiments del treball percebuts per treballs efectivament realitzats a l'estranger, quan es donin els requisits següents:

1r Que els treballs esmentats es realitzin per a una empresa o entitat no resident a Espanya o un establiment permanent radicada a l'estranger. En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estigui vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual presti els seus serveis, s'entén que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan, d'acord amb el que preveu l'apartat 5 de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, es pugui considerar que s'ha prestat un servei intragrup a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produeixi o pugui produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

2n Que en el territori en què es realitzin els treballs s'apliqui un impost de naturalesa idèntica o anàloga a la d'aquest impost i no es tracti d'un país o territori qualificat per reglament de paradís fiscal. Es considera complert aquest requisit quan el país o territori en el qual es realitzin els treballs tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble impositió internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació.

2. L'exempció té un límit màxim de 60.100 euros anuals. Per calcular la retribució corresponent als treballs realitzats a l'estranger s'han de prendre en consideració els dies que efectivament el treballador ha estat desplaçat a l'estranger, així com les retribucions específiques corresponents als serveis prestats a l'estranger.

Per calcular l'import dels rendiments meritats cada dia pels treballs realitzats a l'estranger, al marge de les retribucions específiques que corresponen a aquests treballs, s'aplica un criteri de repartiment proporcional tenint en compte el nombre total de dies de l'any.

3. Aquesta exempció és incompatible, per als contribuents destinats a l'estranger, amb el règim d'excessos exclosos de tributació que preveu l'article 9.A.3.b) d'aquest Reglament, sigui quin sigui l'import. El contribuïent pot optar per aplicar el règim d'excessos en substitució d'aquesta exempció.

q) Les indemnitzacions satisfetes per les administracions públiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan estiguin

(18) Vegeu l'article 7 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre (BOE del 20), en la redacció que hi dona la Llei orgànica 7/2007, de 2 de juliol (BOE del 7), en què es declaren exemptes de l'IRPF les indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

(19) Vegeu la nota ⁽²⁵⁾ de la pàgina 778.

establertes d'acord amb els procediments que preveu el Reial decret 429/1993, de 26 de març, pel qual es regula el Reglament dels procediments de les administracions públiques en matèria de responsabilitat patrimonial.

r) Les prestacions percebudes per enterrament o sepeli, amb el límit de l'import total de les despeses incorregudes.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (20)

(...)

d) Les prestacions per mort i les despeses per sepeli o enterrament que excedeixin el límit exempt d'acord amb l'article 7.r) de la Llei de l'impost, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, empreses i ens públics.

(...)

s) Els ajuts econòmics que regula l'article 2 de la Llei 14/2002, de 5 de juny. (21)

t) (22) Les derivades de l'aplicació dels instruments de cobertura quan cobreixin exclusivament el risc d'increment del tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris destinats a l'adquisició de l'habitatge habitual, que regula l'article dinovè de la Llei 36/2003, de l'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica.

u) Les indemnitzacions que preveuen la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia. (23)

v) Les rendes que es posin de manifest en el moment de la constitució de rendes vitalícies assegurades resultants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic a què es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta Llei. (24)

w) (25) Els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones

amb discapacitat corresponents a les aportacions a què es refereix l'article 53 d'aquesta Llei, fins a un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples.

Igualment n'estan exempts, amb el mateix límit que el que assenyalava el paràgraf anterior, els rendiments del treball derivats de les aportacions a patrimonis protegits a què es refereix la disposició addicional divuitena d'aquesta Llei.

x) Les prestacions econòmiques públiques vinculades al servei, per a atencions a l'entorn familiar i d'assistència personalitzada que derivin de la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. (26)

y) (27) Les prestacions econòmiques establertes per les comunitats autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que no en tinguin, així com les altres ajudes establertes per aquestes o per entitats locals per atendre, d'acord amb la seva normativa, col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan ells i les persones a càrrec seu no tinguin mitjans econòmics suficients, fins a un import màxim anual conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples.

Així mateix, estan exemptes les ajudes concedides a les víctimes de delictes violents a què es refereix la Llei 35/1995, d'11 de desembre, d'ajudes i assistència a les víctimes de delictes violents i contra la llibertat sexual, i les ajudes previstes a la Llei orgànica 1/2004, de 28 de desembre, de mesures de protecció integral contra la violència de gènere, i altres ajudes públiques satisfetes a víctimes de violència de gènere per aquesta condició.

z) Les prestacions i les ajudes familiars rebudes de qualsevol de les administracions públiques, ja siguin vinculades al naixement, l'adopció, l'acolliment o l'atenció de fills menors.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingrés a compte.

(...)

3. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre les rendes següents:

a) Les rendes exemptes, amb excepció de la que estableix la lletra y) de l'article 7 de la Llei de l'impost, i les dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen.

(...)

(20) Article 12 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, quatre del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(21) Es refereix als ajuts econòmics a les persones amb hemofília o altres coagulopaties congènites que hagin desenvolupat l'hepatitis C a conseqüència de tractaments amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic.

(22) Per al concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'aquesta exempció, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei i l'article 41 bis del Reglament.

(23) Vegeu la disposició addicional dinovena d'aquesta Llei.

(24) Vegeu la disposició transitòria catorzena d'aquesta Llei.

(25) Lletra w) de l'article 7 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de

no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(26) Vegeu la Llei 39/2006, de 14 de desembre (BOE del 15), i el Reial decret 374/2010, de 26 de març (BOE del 27).

(27) Lletra y) de l'article 7 que estableix una exempció limitada de dividends va ser suprimida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28). S'afegeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, un nou contingut a la lletra y) per l'article 1.1 del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

CAPÍTOL II

Contribuents

Article 8. Contribuents.

1. Són contribuents per aquest impost:

- Les persones físiques que tinguin la seva residència habitual en el territori espanyol. **(28)**
- Les persones físiques que tinguin la seva residència habitual a l'estranger per alguna de les circumstàncies que preveu l'article 10 d'aquesta Llei.

2. No perden la condició de contribuents per aquest impost les persones físiques de nacionalitat espanyola que acreditin la seva nova residència fiscal en un país o territori considerat paradís fiscal. **(29)** Aquesta regla s'aplica en el període impositiu en què s'efectui el canvi de residència i durant els quatre períodes impositius següents.

3. No tenen la consideració de contribuent les societats civils, tinguin personalitat jurídica o no, herències ja-cents, comunitats de béns i altres entitats a què es refereix l'article 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. Les rendes corresponents a aquestes s'atribueixen als socis, hereus, comuns o partícips, respectivament, d'acord amb el que estableix la secció 2a del títol X d'aquesta Llei.

Article 9. Contribuents que tenen la seva residència habitual en el territori espanyol.

1. S'entén que el contribuent té la seva residència habitual en el territori espanyol quan es doni qualsevol de les circumstàncies següents:

- Que s'estigui més de 183 dies, durant l'any natural, en el territori espanyol. Per determinar aquest període de permanència en el territori espanyol es computen les absències esporàdiques, llevat que el contribuent acreditï la seva residència fiscal en un altre país. En el supòsit de països o territoris considerats paradís fiscal, l'Administració tributària pot exigir que s'hi provi la permanència durant 183 dies en l'any natural.

Per determinar el període de permanència a què es refereix el paràgraf anterior, no es computen les estades temporals a Espanya que siguin conseqüència de les obligacions concretes en acords de col·laboració cultural o humanitària, a títol gratuït, amb les administracions públiques espanyoles.

- Que radiqui a Espanya el nucli principal o la base de les seves activitats o interessos econòmics, de manera directa o indirecta.

(28) Vegeu l'article 93 d'aquesta Llei, en què es regula el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol. Vegeu, també, la disposició transitòria dissetena d'aquesta Llei.

(29) La llista de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals s'inclou al Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol (BOE del 13), modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener (BOE d'1 de febrer). Vegeu la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, en la redacció que hi dona la disposició final segona de la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE del 28).

Es presumeix, llevat de prova en contra, que el contribuent té la seva residència habitual en el territori espanyol quan, d'acord amb els criteris anteriors, resideixi habitualment a Espanya el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguin.

2. No es consideren contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguin la seva residència habitual a Espanya, quan aquesta circumstància sigui conseqüència d'algun dels supòsits que estableix l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei i no escaigui l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en què Espanya sigui part.

Article 10. Contribuents que tenen la seva residència habitual en el territori estranger.

1. Als efectes d'aquesta Llei, es consideren contribuents les persones de nacionalitat espanyola, el seu cònjuge no separat legalment i fills menors d'edat que tinguin la seva residència habitual a l'estranger, per la seva condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles, que comprenen tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis de la missió.

- Membres de les oficines consulars espanyoles, que comprenen tant el cap de les oficines com el funcionari o personal de serveis que hi estan adscrits, amb excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal que en depèn.

- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com a membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formin part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.

- Funcionaris en actiu que exerceixin a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

2. No és aplicable el que disposa aquest article:

- Quan les persones a què es refereix no siguin funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial i tinguin la seva residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició de qualsevol de les condicions que s'hi enumeren.

- En el cas dels cònjuges no separats legalment o fills menors d'edat, quan tinguin la seva residència habitual a l'estranger abans de l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de les condicions que enumera l'apartat 1 d'aquest article.

Article 11. Individualització de rendes.

1. La renda s'entén obtinguda pels contribuents en funció del seu origen o font, sigui quin sigui, si s'escau, el règim econòmic del matrimoni.

2. Els rendiments del treball s'atribueixen exclusivament a qui hagi generat el dret a percebre'ls.

No obstant això, les prestacions a què es refereix l'article 17.2.a) d'aquesta Llei s'atribueixen a les persones físiques a favor de les quals estiguin reconegudes.

3. (30) Els rendiments del capital s'atribueixen als contribuents que siguin titulars dels elements patrimonials, béns o drets, de què provenguin els rendiments esmentats segons les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i en funció de les proves aportades per aquells o de les descobertes per l'Administració.

Si s'escau, són aplicables les normes sobre titularitat jurídica dels béns i drets contingudes en les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, així com en els preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns i drets que, d'acord amb les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns als dos cònjuges, s'atribueix per meitat a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació.

Quan no s'acrediti degudament la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figuri com a tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic.

4. Els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts pels qui realitzin de manera habitual, personal i directa, l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i els recursos humans afectes a les activitats.

Es presumeix, llevat de prova en contra, que els requisits esmentats concorren en els qui figurin com a titulars de les activitats econòmiques.

5. (31) Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts pels contribuents que siguin titulars dels béns, drets i altres elements patrimonials de què provenguin segons les normes sobre titularitat jurídica que estableix per als rendiments del capital l'apartat 3 anterior.

Els guanys patrimonials no justificats s'han d'atribuir en funció de la titularitat dels béns o drets en què es manifestin.

Les adquisicions de béns i drets que no es derivin d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc, es consideren guanys patrimonials de la persona a qui correspongui el dret a la seva obtenció o que les hagi guanyat directament.

CAPÍTOL III

Període impositiu, meritació de l'impost i imputació temporal

Article 12. Regla general.

1. El període impositiu és l'any natural.
2. L'impost es merita el 31 de desembre de cada any, sense perjudici del que estableix l'article següent.

Article 13. Període impositiu inferior a l'any natural.

1. El període impositiu és inferior a l'any natural quan es produeixi la defunció del contribuent en un dia diferent del 31 de desembre.
2. En aquest supòsit el període impositiu acaba i l'impost es merita en la data de la defunció.

Article 14. Imputació temporal.

1. Regla general.

Els ingressos i les despeses que determinen la rendaa incloure en la base de l'impost s'imputen en el període impositiu que correspongui, d'acord amb els criteris següents:

- a) Els rendiments del treball i del capital s'imputen al període impositiu en què siguin exigibles pel seu receptor.
- b) Els rendiments d'activitats econòmiques s'imputen conforme al que disposa la normativa reguladora de l'impost sobre societats, sense perjudici de les especialitats que per reglament es puguin establir.

Article 7. Imputació temporal de rendiments.

1. Els contribuents que duguin a terme activitats econòmiques han d'aplicar a les rendes derivades d'aquestes activitats, exclusivament, els criteris d'imputació temporal que preveu el text refós de la Llei de l'impost sobre societats i les seves normes de desplegament, sense perjudici del que preveu l'apartat següent. Així mateix, és aplicable el que preveuen els apartats 3 i 4 de l'article 14 de la Llei de l'impost en relació amb les rendes pendents d'imputar en els casos que estableixen els mateixos apartats.

2. 1r Els contribuents que duguin a terme activitats econòmiques i que hagin de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveuen els apartats 3, 4, 5 i 6 de l'article 68 d'aquest Reglament poden optar pel criteri de cobraments i pagaments per imputar temporalment els ingressos i les despeses de totes les seves activitats econòmiques.

Aquest criteri s'entén aprovat per l'Administració tributària, als efectes del que preveu l'apartat 2 de l'article 19 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, pel sol fet de manifestar-ho en la declaració corresponent, i s'ha de mantenir durant un termini mínim de tres anys.

2n L'opció pel criteri assenyalat en aquest apartat perd la seva eficàcia si, posteriorment a l'opció,

(30) Apartat 3 de l'article 11 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(31) Apartat 5 de l'article 11 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

el contribuent ha de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 68 d'aquest Reglament.

3r El que disposa aquest apartat no és aplicable si el contribuent duu a terme alguna activitat econòmica per la qual ha de complir les seves obligacions comptables i registrals d'acord amb el que preveu l'apartat 2 de l'article 68 d'aquest Reglament o porta la comptabilitat d'acord al que preveu el Codi de comerç.

3. En el cas dels rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meritin al llarg de diversos anys, el contribuent pot optar per imputar l'avançament a càrrec d'aquests a mesura que es vagin meritant els drets.

4. En cap cas els canvis de criteri d'imputació temporal o de mètode de determinació del rendiment net comporten que alguna despesa o ingrés quedi sense computar o que s'imputi novament en un altre exercici.

c) Els guanys i les pèrdues patrimonials s'imputen al període impositiu en què tingui lloc l'alteració patrimonial.

2. Regles especials.

a) Quan no s'hagi satisfet la totalitat o part d'una renda, perquè està pendent de resolució judicial la determinació del dret a percebre-la o la seva quantia, els imports no satisfets s'imputen al període impositiu en què aquella adquireixi fermesa.

b) Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es percebin en períodes impositius diferents d'aquells en què van ser exigibles, s'imputen a aquests, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec. Quan hi concorrin les circumstàncies que preveu el paràgraf a) anterior, els rendiments es consideren exigibles en el període impositiu en què la resolució judicial adquireixi fermesa.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que va des de la data que es perceben fins al final del següent termini immediat de declaracions per l'impost.

c) (32) Els guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques s'imputen al període impositiu en què tingui lloc el seu cobrament, sense perjudici de les opcions previstes a les lletres g), i) i j) d'aquest apartat.

d) En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, el contribuent pot optar per imputar proporcionalment les rendes obtingudes en aquestes operacions, a mesura que es facin exigibles els cobraments corresponents. Es consideren operacions a terminis o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es percepí, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament o la po-

sada a disposició i el venciment de l'últim termini sigui superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hagi instrumentat, del tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i aquests siguin transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputa al període impositiu de la seva transmissió.

En cap cas tenen aquest tractament, per al transmissor, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmetin béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o la pèrdua patrimonial per al rendista s'imputa al període impositiu en què es constitueixi la renda.

e) Les diferències positives o negatives que es produeixin en els comptes representatius de saldos en divises o en moneda estrangera, com a conseqüència de la modificació experimentada en les seves cotitzacions, s'imputen en el moment del cobrament o del pagament respectiu.

f) Les rendes estimades a què es refereix l'article 6.5 d'aquesta Llei s'imputen en el període impositiu en què s'entenguin produïdes.

g) Les ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de construcció de l'habitatge habitual i destinades a reparar-lo es poden imputar per quarts parts, en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

h) S'imputa com a rendiment de capital mobiliari a què es refereix l'article 25.3 d'aquesta Llei, de cada període impositiu, la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu en els contractes d'assegurances de vida en què el prenedor assumeixi el risc de la inversió. L'import imputat minora el rendiment derivat de la percepció de quantitats en aquests contractes.

No és aplicable aquesta regla especial d'imputació temporal en els contractes en què es doni alguna de les circumstàncies següents:

A) No s'atorgui al prenedor la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

B) Les provisions matemàtiques estiguin invertides en:

a) Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades en els contractes, sempre que es tracti d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, o emparades per la Directiva 85/611/CEE del Consell, de 20 de desembre de 1985. (33)

b) Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es compleixin els requisits següents:

La determinació dels actius que integren cada un dels diferents conjunts d'actius separats sempre ha de correspondre a l'entitat asseguradora que, a aquests efectes, gaudeix de plena llibertat per elegir els actius amb

(32) Lletre c) de l'apartat 2 de l'article 14 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuit a Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(33) L'article 117 de la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, deroga la Directiva 85/611/CEE amb efectes a partir de l'1 de juliol de 2011, i estableix, a més, que les referències a la Directiva derogada s'entenen efectuades a la Directiva 2009/65/CE.

subjecció, únicament, a criteris generals predeterminats relatiu al perfil de risc del conjunt d'actius o a altres circumstàncies objectives.

La inversió de les provisions s'ha d'efectuar en els actius aptes per a la inversió de les provisions tècniques, que recull l'article 50 del Reglament d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, excepte els béns immobles i drets reals immobiliaris.

Les inversions de cada conjunt d'actius han de complir els límits de diversificació i dispersió establerts, amb caràcter general, per als contractes d'assegurança pel text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 5 de març, el seu Reglament, aprovat pel Reial decret 2486/1998, de 20 de novembre, i altres normes que es dictin en desplegament de la Llei.

No obstant això, s'entén que compleixen aquests requisits els conjunts d'actius que intentin desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat índex borsari o de renda fixa representatiu d'alguns dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

El prenedor només té la facultat d'elegir, entre els diferents conjunts separats d'actius, en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, però en cap cas pot intervenir en la determinació dels actius concrets en els quals, dins de cada conjunt separat, s'inverteixen aquestes provisions.

En aquests contractes, el prenedor o l'assegurat poden elegir, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats en els contractes, sense que es puguin produir especificacions singulars per a cada prenedor o assegurat.

Les condicions a què es refereix aquest paràgraf h) s'han de complir durant tota la vigència del contracte.

i) Les ajudes incloses en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés per primera vegada a l'habitatge en propietat, percebudes pels contribuents mitjançant un pagament únic en concepte d'ajuda estatal directa a l'entrada (AEDE), es poden imputar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents.

j) Les ajudes públiques atorgades per les administracions competents als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interès cultural a què es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, i destinades exclusivament a conservar-los i rehabilitar-los, es poden imputar per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguin i en els tres següents, sempre que es compleixin les exigències que estableix la Llei esmentada, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels béns mencionats.

k) (34) Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats es poden imputar al període impositiu en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

1r Que adquireixi eficàcia un quitament establert en un acord de finançament judicialment homologable als que es refereixen l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments als quals es refereix el títol X de la mateixa Llei.

2n Que, mentre el deutor està en situació de concurs, adquireixi eficàcia el conveni en què s'acordi un quitament en l'import del crèdit d'acord amb el que disposa l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, i en aquest cas la pèrdua es computa per la quantia del quitament.

Si passa altrament, que conlogui el procediment concursal sense que s'hagi satisfet el crèdit excepte quan s'acordi la conclusió del concurs per les causes a què es refereixen els apartats 1r, 4t i 5è de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal.

3r Que es compleixi el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tingui per objecte l'execució del crèdit sense que aquest hagi estat satisfet. (35)

Quan el crèdit s'ha cobrat després del còmput de la pèrdua patrimonial a què es refereix aquesta lletra k), s'imputa un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produeixi aquest cobrament.

3. (36) En el supòsit que el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, en les condicions que es fixin per reglament, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Quan el trasllat de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent pot optar per imputar les rendes pendents de conformitat amb el que disposa el paràgraf anterior, o per presentar, a mesura que s'obtingui cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost. L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini de declaració del període impositiu en què hauria correspost imputar les esmentades rendes si no s'hagués produït la pèrdua de la condició de contribuent.

(34) Lletra k) de l'apartat 2 de l'article 14 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(35)

(36) Apartat 3 de l'article 14 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final desena de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

4. En el cas de mort del contribuïent, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar.

Article 63. Fraccionament en els casos de mort i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En el cas de la mort del contribuïent que preveu l'article 14.4 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

2. (37) En cas que el contribuïent perdi la seva condició per canvi de residència, d'acord amb el que preveu el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuïent perdi la seva condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuïent poden sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes esmentades, calculada aplicant el tipus regulat a l'article 80.2 de la Llei de l'impost.

4. El fraccionament es regeix per les normes que preveu la subsecció 2a de la secció 1a del capítol I del títol II del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

- Les sol·licituds s'han de formular dins el termini reglamentari de declaració.
- El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'una entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, en els termes que preveu el Reglament general de recaptació.
- En cas de concessió del fraccionament sol·licitat, la quantia i el termini de cada fracció es concedeix en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la mort o la pèrdua de la condició de contribuïent no s'hagués produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superin l'esmentat límit s'imputa per parts iguals durant el període de fraccionament.

TÍTOL II

Determinació de la renda sotmesa a gravamen

Article 15. Determinació de la base imposable i liquidable.

1. La base imposable de l'impost està constituïda per l'import de la renda del contribuïent i es determina aplicant els mètodes que preveu l'article 16 d'aquesta Llei.

2. Per a la quantificació de la base imposable s'ha de procedir, en els termes que preveu aquesta Llei, per l'ordre següent:

1r Les rendes s'han de qualificar i quantificar d'acord amb el seu origen. Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles. Els guanys i les pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició.

2n S'apliquen les reduccions sobre el rendiment íntegre o net que, si s'escau, corresponguin per a cada una de les fonts de renda.

3r Es procedeix a la integració i compensació de les diferents rendes segons el seu origen i la seva classificació com a renda general o de l'estalvi.

El resultat d'aquestes operacions dóna lloc a la base imposable general i de l'estalvi.

3. La base liquidable és el resultat de practicar en la base imposable, en els termes que preveu aquesta Llei, les reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment i pensions compensatòries, la qual cosa dóna lloc a les bases liquidables general i de l'estalvi.

4. (38) No s'han de sotmetre a tributació les rendes que no excedeixin l'import del mínim personal i familiar aplicable.

TÍTOL III

Determinació de la base imposable

CAPÍTOL I

Mètodes de determinació

Article 16. Mètodes de determinació de la base imposable.

1. La quantia dels diferents components de la base imposable es determina amb caràcter general pel mètode d'estimació directa.

2. La determinació dels rendiments d'activitats econòmiques es porta a terme en els termes que preveu l'article 28 d'aquesta Llei a través dels mètodes següents:

a) Estimació directa, que s'aplica com a mètode general, i que admet dues modalitats, la normal i la simplificada.

b) Estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques, en els termes que per reglament s'estableixin.

3. El mètode d'estimació indirecta s'aplica de conformitat amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. (39)

(37) Apartat 2 de l'article 63 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primers del Reial decret 960/2013 (BOE del 6).

(38) Apartat 4 de l'article 15 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

(39) Vegeu l'article 53 de la Llei que s'esmenta.

En l'estimació indirecta dels rendiments procedents d'activitats econòmiques s'han de tenir en compte, preferentment, els signes, índexs o mòduls establerts per a l'estimació objectiva, quan es tracti de contribuents que hagin renunciat a aquest últim mètode de determinació de la base imposable.

Article 27. Mètodes de determinació dels rendiments d'activitats econòmiques.

1. D'acord amb el que preveu l'article 16.2 de la Llei de l'impost, hi ha els següents mètodes de determinació dels rendiments d'activitats econòmiques:

1r Estimació directa, que té dues modalitats, normal i simplificada.

2n Estimació objectiva.

2. Els contribuents han d'aplicar algun dels mètodes anteriors tenint en compte els límits d'aplicació i les regles d'incompatibilitat, renúncia i exclusió que contenen els articles següents. (40)

CAPÍTOL II

Definició i determinació de la renda gravable

Secció 1a Rendiments del treball

Article 17. Rendiments íntegres del treball.

1. Es consideren rendiments íntegres del treball totes les contraprestacions o utilitats, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que derivin, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguin el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques.

S'hi inclouen, en particular:

- Els sous i salaris.
- Les prestacions per desocupació.
- Les remuneracions en concepte de despeses de representació.
- Les dietes i assignacions per a despeses de viatge, excepte les de locomoció i les normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria amb els límits que per reglament s'estableixin.

Article 9. Dietes i assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada.

A. Regles generals:

1. Als efectes del que preveu l'article 17.1.d) de la Llei de l'impost, queden exceptuades de gravamen les assignacions per a despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria que compleixin els requisits i límits assenyalats en aquest article.

2. Assignacions per a despeses de locomoció. S'exceptuen de gravamen les quantitats destinades per l'empresa a compensar les despeses de locomoció de l'empleat o treballador que es desplaça fora de la fàbrica, taller, oficina o centre de treball, per fer la seva feina en un lloc diferent, en les condicions i els imports següents:

a) Quan l'empleat o treballador utilitzi mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant factura o document equivalent.

b) En un altre cas, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, sempre que es justifiqui la realitat del desplaçament, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

3. Assignacions per a despeses de manutenció i estada. S'exceptuen de gravamen les quantitats destinades per l'empresa a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, merides per despeses en un municipi diferent del lloc de treball habitual del perceptor i del que constitueixi la seva residència.

Excepte en els casos que preveu la lletra b) següent, si es tracta de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos, no s'exceptuen de gravamen les assignacions esmentades. A aquests efectes, no es descompta el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquin alteració de la destinació.

a) Es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria exclusivament les següents:

1r Quan s'hagi pernoctat en un municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constitueixi la residència del perceptor, les següents:

Per despeses d'estada, els imports que es justifiquin. En el cas de conductors de vehicles dedicats al transport de mercaderies per carretera, no necessiten justificació quant a l'import les despeses d'estada que no excedeixin els 15 euros diaris, si es produeixen per desplaçaments dins del territori espanyol, o els 25 euros diaris, si corresponen a desplaçaments a territori estranger.

Per despeses de manutenció, 53,34 euros diaris, si corresponen a desplaçament dins del territori espanyol, o 91,35 euros diaris, si corresponen a desplaçaments a territori estranger.

2n Quan no s'hagi pernoctat en un municipi diferent del lloc de treball habitual i del que constitueixi la residència del perceptor, les assignacions per a despeses de manutenció que no excedeixin els 26,67 o 48,08 euros diaris, segons que es tracti de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger, respectivament.

En el cas del personal de vol de les companyies aèries, es consideren assignacions per a despeses normals de manutenció les quanties que no excedeixin els 36,06 euros diaris, si corresponen a desplaçament dins del territori espanyol, o 66,11 euros diaris si corresponen a desplaçament a territori estranger. Si en un mateix dia es produeixen les dues circumstàncies,

(40) Aquests articles del Reglament es reproduïen a les pàgines 797 a 802 d'aquest apèndix normatiu.

tàncies, la quantia aplicable és la que correspongui segons el nombre més alt de vols realitzats.

Als efectes que s'indiquen als paràgrafs anteriors, el pagador ha d'acreditar el dia i lloc del desplaçament, així com la raó o el motiu.

b) Tenen la consideració de dieta exceptuada de gravamen les quantitats següents:

1r L'excés que percebin els funcionaris públics espanyols amb destinació a l'estranger sobre les retribucions totals que obtindrien en el supòsit que estiguessin destinats a Espanya, com a conseqüència de l'aplicació dels mòduls i de la percepció de les indemnitzacions que preveuen els articles 4, 5 i 6 del Reial decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger, i calculant l'excés en la forma prevista en el mateix Reial decret, i la indemnització que preveu l'article 25.1 i 2 del Reial decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servei.

2n L'excés que percebi el personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació a l'estranger sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit que estigués destinat a Espanya. A aquests efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva ha d'acordar les equiparacions retributives que puguin correspondre a aquest personal si estigués destinat a Espanya.

3r L'excés percebut pels funcionaris i el personal al servei d'altres administracions públiques, en la mesura que tinguin la mateixa finalitat que els que estableixen els articles 4, 5 i 6 del Reial decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger o no excedeixi les equiparacions retributives, respectivament.

4t L'excés que percebin els empleats d'empreses, amb destinació a l'estranger, sobre les retribucions totals que obtindrien per sous, jornals, antiguitat, pagues extraordinàries, fins i tot la de beneficis, ajuda familiar o qualsevol altre concepte, per raó de càrrec, ocupació, categoria o professió en el supòsit que estiguessin destinats a Espanya.

El que preveu aquesta lletra és incompatible amb l'exempció que preveu l'article 6 d'aquest Reglament.

4. El règim establert als apartats anteriors també és aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que percebin els treballadors contractats específicament per prestar els seus serveis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguin a desplaçaments a un municipi diferent del que constitueixi la residència habitual del treballador.

5. Les quanties exceptuades de gravamen en aquest article són susceptibles de revisió pel ministre d'Economia i Hisenda, en la proporció en què es revisin les dietes dels funcionaris públics.

6. Les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que excedeixin els límits que preveu aquest article estan subjectes a gravamen.

B. Regles especials:

1. Quan no siguin rescabats específicament per les empreses de les despeses de locomoció i manutenció els qui prestin els seus serveis, els contribuents que obtinguin rendiments del treball que derivin de relacions laborals especials de caràcter dependent poden minorar els seus ingressos, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les quantitats següents, sempre que justifiquin la realitat dels seus desplaçaments:

a) Per despeses de locomoció:

Quan s'utilitzin mitjans de transport públic, l'import de la despesa que es justifiqui mitjançant factura o document equivalent.

En un altre cas, la quantitat que resulti de computar 0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament que es justifiquin.

b) Per despeses de manutenció, els imports de 26,67 o 48,08 euros diaris, segons que es tracti de desplaçament dins del territori espanyol o a l'estranger.

A aquests efectes, les despeses d'estada han de ser compensades en tot cas per l'empresa i es regeixen pel que preveu la lletra a) de l'apartat 3 de la lletra A d'aquest article.

2. Estan exceptuades de gravamen les quantitats que s'abonin al contribuïent amb motiu del trasllat de lloc de treball a un municipi diferent, sempre que el trasllat exigeixi el canvi de residència i corresponguin, exclusivament, a despeses de locomoció i manutenció del contribuïent i dels seus familiars durant el trasllat i a despeses de trasllat del seu mobiliari i béns.

3. Estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes pels candidats a jurat i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seves funcions, d'acord amb el que preveu el Reial decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'exercici de les funcions del jurat, així com les percebudes pels membres de les meses electorals d'acord amb el que estableix l'Ordre ministerial de 3 d'abril de 1991, per la qual s'estableix l'import de les dietes dels membres de les meses electorals. (41)

e) Les contribucions o aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions que preveu el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, o per les empreses promotores que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.

f) (42) Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per fer front als compromisos per pensions

(41) Aquesta Ordre ha estat derogada i substituïda per l'Ordre INT/3782/2007, de 13 de desembre (BOE del 25).

(42) Apartat 1.f) de l'article 17 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-sisena d'aquesta Llei.

en els termes que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, quan aquelles siguin imputades a les persones a les quals es vinculin les prestacions. Aquesta imputació fiscal té caràcter voluntari en els contractes d'assegurança col·lectiva diferents dels plans de previsió social empresarial, i s'ha de mantenir la decisió que s'adopti respecte de la resta de primes que se satisfacin fins a l'extinció del contracte d'assegurança. No obstant això, la imputació fiscal té caràcter obligatori en els contractes d'assegurança de risc. Quan els contractes d'assegurança cobreixin conjuntament les contingències de jubilació i de mort o incapacitat, és obligatòria la imputació fiscal de la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat, sempre que l'import d'aquesta part excedeixi els 50 euros anuals. A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, en tot cas, la imputació fiscal de primes dels contractes d'assegurança abans assenyalats és obligatòria per l'import que excedeixi els 100.000 euros anuals per contribuent i respecte del mateix empresari, excepte en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius duts a terme de conformitat amb el que disposa l'article 51 de l'Estatut dels treballadors.

2. En tot cas, tenen la consideració de rendiments del treball:

a) Les prestacions següents:

1a Les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives i altres prestacions públiques per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduitat, o similars, sense perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta Llei.

2a Les prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats generals obligatòries de funcionaris, col·legis d'orfes i altres entitats similars.

3a Les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació. **(43)**

4a Les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurances concertats amb mutualitats de previsió social. **(44)** les aportacions de les quals hagin pogut ser, almenys en part, despesa deducible per a la determinació del rendiment net d'activitats econòmiques, o objecte de reducció en la base imposable de l'impost.

En el supòsit de prestacions per jubilació i invalidesa derivades dels contractes esmentats, s'han d'integrar en la base imposable en l'import de la quantia percebuda

da que excedeixi de les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable de l'impost, per incomplir els requisits subjectius previstos en el paràgraf a) de l'apartat 2 de l'article 51 o en la disposició addicional novena d'aquesta Llei. **(45)**

5a Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió social empresarial.

Així mateix, les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, en la mesura que la seva quantia excedeixi les contribucions imputades fiscalment i les aportacions directament realitzades pel treballador. **(46)**

6a Les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de previsió assegurats.

7a Les prestacions percebudes pels beneficiaris de les assegurances de dependència conforme al que disposa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. **(47)**

b) Les quantitats que s'abonin, per raó del seu càrrec, als diputats espanyols en el Parlament europeu, als diputats i senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, regidors d'ajuntament i membres de les diputacions provincials, cabildos insulars o altres entitats locals, excloent-ne, en tot cas, la part de les quantitats que aquestes institucions assignin per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars.

d) Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació.

e) Les retribucions dels administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que en facin la funció i altres membres d'òrgans representatius. **(48)**

f) Les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, sense perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta Llei.

g) Els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals.

Article 47. Drets de fundadors de societats.

Els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consistixin en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat,

(43) Vegeu la disposició transitòria dotzena d'aquesta Llei.

(44) Vegeu la disposició addicional onzena d'aquesta Llei i la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(45) Vegeu la disposició transitòria segona d'aquesta Llei.

(46) Vegeu la disposició transitòria onzena d'aquesta Llei i la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(47) Vegeu la Llei 39/2006, de 14 de desembre (BOE del 15).

(48) Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena.2 d'aquesta Llei.

s'han de valorar, com a mínim, en el 35 per cent del valor equivalent de capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als drets esmentats.

h) Les beques, sense perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta Llei.

i) Les retribucions percebudes pels qui col·laborin en activitats humanitàries o d'assistència social promogudes per entitats sense ànim de lucre.

j) Les retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial.

k) Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat en els termes que preveu la disposició addicional divuitena d'aquesta Llei.

3. No obstant això, quan els rendiments a què es refereixen els paràgrafs c) i d) de l'apartat anterior i els derivats de la relació laboral especial dels artistes en espectacles públics i de la relació laboral especial de les persones que intervinguin en operacions mercantils per compte d'un empresari o més sense assumir el compte i el risc de les operacions que suposin l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un de tots dos, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis, es qualifiquen de rendiments d'activitats econòmiques.

Article 18. Percentatges de reducció aplicables a determinats rendiments del treball.

1. Com a regla general, els rendiments íntegres es computen totalment, llevat que els sigui aplicable algun dels percentatges de reducció a què es refereixen els apartats següents. Els percentatges esmentats no són aplicables quan la prestació es percebi en forma de renda.

2. (49) El 30 per cent de reducció, en el cas de rendiments íntegres diferents dels que preveu l'article 17.2.a) d'aquesta Llei que tinguin un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan, en els dos casos, sense perjudici del que disposa el paràgraf següent, s'imputin en un únic període impositiu.

Si es tracta de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, es considera com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador. En cas que aquests rendiments es cobrin de manera fraccionada, el còmput del període de generació ha de tenir en compte el nombre d'anys de fraccionament, en els termes que s'estableixin per reglament.

(49) Apartat 2 de l'article 18 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.deu de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena, apartats 1, 2 (sobre rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gner de 2015) i 4 (lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions concedides abans de l'1 de gener de 2015) d'aquesta Llei.

Aquests rendiments no es tenen en compte als efectes del que estableix el paràgraf següent.

No obstant això, aquesta reducció no és aplicable als rendiments que tinguin un període de generació superior a dos anys quan, en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què siguin exigibles, el contribuent ha obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys, als quals hagi aplicat la reducció que preveu aquest apartat.

La quantia del rendiment íntegre a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Sense perjudici del límit que preveu el paràgraf anterior, en el cas de rendiments del treball amb una quantia compresa entre 700.000,01 euros i 1.000.000 d'euros que derivin de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2 e) d'aquesta Llei, o de totes dues, la quantia del rendiment sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció no pot superar l'import que resulti de minorar 300.000 euros en la diferència entre la quantia del rendiment i 700.000 euros.

Quan la quantia d'aquests rendiments sigui igual o superior a 1.000.000 d'euros, la quantia dels rendiments sobre la qual s'ha d'aplicar la reducció del 30 per cent és zero.

A aquests efectes, la quantia total del rendiment del treball que s'ha de computar està determinada per la suma aritmètica dels rendiments del treball anteriorment indicats procedents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en què concorrin les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, independentment del període impositiu al qual s'imputi cada rendiment.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (50)

1. Es consideren rendiments del treball obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents:

a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball que excedeixin els imports que preveu l'article 9 d'aquest Reglament.

b) Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o classes passives, així com les prestacions satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, en els supòsits de lesions no invalidants.

c) Les prestacions satisfetes per lesions no invalidants o incapacitat permanent, en qualsevol dels graus, per empreses i per ens públics.

d) Les prestacions per mort i les despeses per sepeli o enterrament que excedeixin el límit exempt d'acord

(50) Article 12 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quatre del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

amb l'article 7.r) de la Llei de l'impost, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per col·legis d'orfes i institucions similars, empreses i ens públics.

e) Les quantitats satisfetes en compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball.

f) Quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la resolució de comú acord de la relació laboral.

g) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. A aquests efectes, no es consideren premis les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que les substitueixin.

Respecte dels rendiments esmentats, la reducció que preveu l'article 18.2 de la Llei de l'impost única-ment és aplicable quan s'imputin en un únic període impositiu.

2. Si es tracta de rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral amb un període de generació superior a dos anys que es percebin de manera fraccionada, o de rendiments diferents dels anteriors als quals es refereix la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, només és aplicable la reducció del 30 per cent que preveu l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en cas que el quocient obtingut de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, sigui superior a dos.

(...)

3. El 30 per cent de reducció, en el cas de les prestacions que estableix l'article 17.2.a).1a i 2a d'aquesta Llei que es percebin en forma de capital, sempre que hagin transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

El termini de dos anys no és exigible en el cas de pres-tacions per invalidesa.

Article 12. Aplicació de la reducció del 30 per cent a determinats rendiments del treball. (51)

(...)

3. La reducció que preveu l'article 18.3 de la Llei de l'impost és aplicable a les prestacions en forma de capital consistents en una percepció de pagament únic. En el cas de prestacions mixtes, que combinin rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, les reduccions només són aplica-bles al cobrament efectuat en forma de capital.

(51) Article 12 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efec-tes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quatre del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Regla-ment de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

4. Les reduccions que preveu aquest article no s'apli-quen a les contribucions empresarials imputades que redueixin la base imposable, d'acord amb el que dispo-sen els articles 51, 53 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei.

Article 19. Rendiment net del treball.

1. El rendiment net del treball és el resultat de disminuir el rendiment íntegre en l'import de les despeses deduï-bles.

2. Tenen la consideració de despeses deduïbles exclusi-vament els següents:

a) Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

b) Les detraccions per drets passius.

c) Les cotitzacions als col·legis d'orfes o entitats simi-lars.

d) Les quotes satisfetes a sindicats i col·legis professi-onals, quan la col·legiació tingui caràcter obligatori, en la part que correspongui als fins essencials d'aquestes institucions, i amb el límit que s'estableixi per reglament.

Article 10. Despeses deduïbles per quotes satis-fetes a sindicats i col·legis professionals.

Per determinar el rendiment net del treball, són de-duïbles les quotes satisfetes a sindicats. També són deduïbles les quotes satisfetes a col·legis professi-onals, quan la col·legiació tingui caràcter obligatori per al desenvolupament de la feina, en la part que cor-respongui als fins essencials d'aquestes institucions, amb el límit de 500 euros anuals.

e) Les despeses de defensa jurídica derivades directa-ment de litigis suscitats en la relació del contribuïent amb la persona de la qual percep els rendiments, amb el límit de 300 euros anuals.

f) **(52)** En concepte d'altres despeses diferents de les anteriors, 2.000 euros anuals.

Si es tracta de contribuïents desocupats inscrits a l'ofi-cina d'ocupació que acceptin un lloc de treball que exi-geixi el trasllat de la seva residència habitual a un nou municipi, en les condicions que es determinin per regla-ment, aquesta quantia s'ha d'incrementar, en el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència i en el següent, en 2.000 euros anuals addicionals. **(53)**

Si es tracta de persones amb discapacitat que obtinguin rendiments del treball com a treballadors actius, aques-ta quantia s'ha d'incrementar en 3.500 euros anuals. Aquest increment és de 7.750 euros anuals per a les persones amb discapacitat que, tot i ser treballadors actius, acreditin necessitar ajuda de tercers persones

(52) Apartat 2.f) de l'article 19 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.onze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(53) Vegeu la disposició transitòria sisena de la Llei de l'IRPF sobre reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015.

o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Les despeses deduïbles a què es refereix aquesta lletra f) tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles que preveu aquest apartat.

Article 11. Altres despeses deduïbles. (54)

1. Poden deduir la quantia de 2.000 euros anuals addicionals que estableix el segon paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost els contribuents desocupats i inscrits en una oficina d'ocupació que acceptin un lloc de treball situat en un municipi diferent del de la seva residència habitual, sempre que el nou lloc de treball exigeixi el canvi de residència.

2. Als efectes de l'aplicació del límit que preveu l'últim paràgraf de la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost, quan el contribuent obtingui en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeti computar una despesa deduïble més gran de les que preveuen el segon i tercer paràgrafs de la lletra f) esmentada i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribueix exclusivament als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

Article 72. Acreditació de la condició de persona amb discapacitat i de la necessitat d'ajuda d'una altra persona o de l'existència de dificultats de mobilitat.

1. Als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de persona amb discapacitat els contribuents amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent.

El grau de minusvalidesa s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució expedida per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inútilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no arribi al grau esmentat.

2. Als efectes de la reducció per rendiments del treball obtinguts per persones amb discapacitat prevista en l'article 20.3 de la Llei de l'impost, els contribuents amb discapacitat han d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per desplaçar-se al seu lloc

de treball o per desenvolupar el mateix, o la mobilitat reduïda per utilitzar mitjans de transport col·lectius, mitjançant certificat o resolució de l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les minusvalideses, sobre la base del dictamen emès pels Equips de Valoració i Orientació que en depenen.

Article 20. Reducció per obtenció de rendiments del treball. (55)

Els contribuents amb rendiments nets del treball inferiors a 14.450 euros, sempre que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros, minoren el rendiment net del treball en les quanties següents:

- Contribuents amb rendiments nets del treball iguals o inferiors a 11.250 euros: 3.700 euros anuals.
- Contribuents amb rendiments nets del treball compresos entre 11.250 i 14.450 euros: 3.700 euros menys el resultat de multiplicar per 1,15625 la diferència entre el rendiment del treball i 11.250 euros anuals.

A aquests efectes, el rendiment net del treball és el resultat de minorar el rendiment íntegre en les despeses previstes a les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 d'aquesta Llei.

Com a conseqüència de l'aplicació de la reducció que preveu aquest article, el saldo resultant no pot ser negatiu.

Secció 2a Rendiments del capital

Article 21. Definició de rendiments del capital.

1. Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital la totalitat de les utilitats o contraprestacions, sigui quina en sigui la denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, que proveninguin, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat dels quals correspongui al contribuent i no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

No obstant això, les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que hi hagi un pacte de reserva de domini, tributen com a guanys o pèrdues patrimonials, llevat que per aquesta Llei es qualifiquin de rendiments del capital.

2. En tot cas, s'inclouen com a rendiments del capital:

- Els provinents dels béns immobles, tant rústics com urbans, que no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.
- Els que proveninguin del capital mobiliari i, en general, dels restants béns o drets de què sigui titular el contribuent, que no estiguin afectes a activitats econòmiques realitzades per aquest.

(54) Article 11 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.tres del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(55) Article 20 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dotze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Subsecció 1a Rendiments del capital immobiliari

Article 22. Rendiments íntegres del capital immobiliari.

1. Tenen la consideració de rendiments íntegres procedents de la titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests, tots els que derivin de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre aquells, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa.

2. Es computa com a rendiment íntegre l'import que per tots els conceptes hagi de satisfer l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari, inclòs, si s'escau, el corresponent a tots els béns cedits amb l'immoble i exclòs l'impost sobre el valor afegit o, si s'escau, l'impost general indirecte canari.

Article 23. Despeses deduïbles i reduccions.

1. Per determinar el rendiment net, es dedueixen dels rendiments íntegres les despeses següents:

a) Totes les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments. Es consideren despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre altres, les següents:

1r Els interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús i gaudi del qual procedeixen els rendiments, i altres despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació de l'immoble. L'import total a deduir per aquestes despeses no pot excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excés es pot deduir en els quatre anys següents d'acord amb el que assenyalava aquest número 1r.

2n Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, sigui quina sigui la seva denominació, sempre que incideixin sobre els rendiments computats o sobre el bé o dret productur d'aquells i no tinguin caràcter sancionador.

3r Els saldos de cobrament dubtós en les condicions que s'estableixin per reglament.

4t Les quantitats meritedes per tercers com a conseqüència de serveis personals.

Article 13. Despeses deduïbles dels rendiments del capital immobiliari.

Tenen la consideració de despesa deduïble per determinar el rendiment net del capital immobiliari totes les despeses necessàries per a la seva obtenció.

En particular, es consideren incloses entre les despeses a què es refereix el paràgraf anterior:

a) Els interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi del qual procedeixen els rendiments, i altres despeses de finançament, així com les despeses de reparació i conservació.

A aquests efectes, tenen la consideració de despeses de reparació i conservació:

Les efectuades regularment amb la finalitat de mantenir l'ús normal dels béns materials, com pintar, arreglar o arranjat instal·lacions.

Les de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o altres.

No són deduïbles per aquest concepte les quantitats destinades a ampliació o millora.

L'import total a deduir per les despeses que preveu aquest apartat a) no pot excedir, per a cada bé o dret, la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

L'excés es pot deduir en els quatre anys següents, sense que pugui passar, conjuntament amb les despeses per aquests mateixos conceptes corresponents a cadascun d'aquests anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cadascun d'aquests, per a cada bé o dret.

b) Els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals, sigui quina sigui la denominació, sempre que incideixin sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets que els produeixen i no tinguin caràcter sancionador.

c) Les quantitats meritedes per tercers en contraprestació directa o indirecta o com a conseqüència de serveis personals, com ara els d'administració, vigilància, porteria o similars.

d) Les ocasionades per la formalització de l'arrendament, subarrendament, cessió o constitució de drets i les de defensa de caràcter jurídic relatives als béns, drets o rendiments.

e) Els saldos de cobrament dubtós sempre que aquesta circumstància quedi suficientment justificada. S'entén complert aquest requisit:

1r Quan el deutor es trobi en situació de concurs.

2n Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament realitzada pel contribuent i el de la finalització del període impositiu hagin transcorregut més de sis mesos i no s'hagi produït una renovació de crèdit.

Quan un saldo dubtós sigui cobrat posteriorment a la seva deducció s'ha de computar com a ingrés en l'exercici en què es produeixi el cobrament.

f) L'import de les primes de contractes d'assegurança, bé siguin de responsabilitat civil, incendi, robatori, trencament de vidres o altres de naturalesa anàloga, sobre els béns o drets productors dels rendiments.

g) Les quantitats destinades a serveis o subministraments.

h) Les quantitats destinades a l'amortització en les condicions establertes a l'article següent d'aquest Reglament.

b) Les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva, en les condicions que per reglament es determinin. Si es tracta d'immobles, s'entén que l'amortització compleix el requisit d'efectivitat si no excedeix del resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el més gran dels valors següents:

el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure el valor del sòl. (56)

En el supòsit de rendiments derivats de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, és igualment deduïble en concepte de depreciació, amb el límit dels rendiments íntegres, la part proporcional del valor d'adquisició satisfet, en les condicions que es determinin per reglament.

Article 14. Despeses d'amortització dels rendiments del capital immobiliari.

1. Per determinar el rendiment net del capital immobiliari, tenen la consideració de despesa deduïble les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb aquest, sempre que responguin a la seva depreciació efectiva.

2. Es considera que les amortitzacions compleixen el requisit d'efectivitat:

a) Si es tracta d'immobles: quan, cada any, no excedeixin el resultat d'aplicar el 3 per cent sobre el més alt dels valors següents: el cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, sense incloure en el còmput el del sòl.

Quan no es conegui el valor del sòl, aquest s'ha de calcular prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del sòl i de la construcció de cada any.

b) Si es tracta de béns de naturalesa mobiliària, susceptibles de ser utilitzats per un període superior a l'any i cedits conjuntament amb l'immoble: quan, cada any, no excedeixin el resultat d'aplicar als costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització determinats d'acord amb la taula d'amortitzacions simplificada a què es refereix l'article 30.1a d'aquest Reglament.

3. En cas que els rendiments procedeixen de la titularitat d'un dret o facultat d'ús o gaudi, es pot amortitzar, amb el límit dels rendiments íntegres de cada dret, el seu cost d'adquisició satisfet.

L'amortització, en aquest supòsit, és el resultat de les regles següents:

a) Quan el dret o facultat tingui un termini de durada determinat, el que resulti de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada d'aquest.

b) Quan el dret o facultat sigui vitalici, el resultat d'aplicar al cost d'adquisició satisfet el percentatge del 3 per cent.

2. (57) En els supòsits d'arrendament de béns immobles destinats a habitatge, el rendiment net positiu, calculat d'acord amb el que disposa l'apartat anterior, es

reduïx en un 60 per cent. Aquesta reducció només és aplicable respecte dels rendiments declarats pel contribuent.

Article 16. Reducció per arrendament d'habitatge. Suprimir (58)

3. (59) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es reduïxen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 15. Rendiments del capital immobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (60)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 23.3 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments del capital immobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

a) Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci.

b) Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari, subarrendatari o cessionari per danys o desperfectes en l'immoble.

c) Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Article 24. Rendiment en cas de parentiu.

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o subarrendatari del bé immoble o del dret real que recaigui sobre aquest sigui el cònjuge o un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, del contribuent, el rendiment net total no pot ser inferior al que resulti de les regles de l'article 85 d'aquesta Llei.

(58) Article 16 del Reglament de l'IRPF suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(59) Apartat 3 de l'article 23 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.tretze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena.2 de la Llei de l'IRPF sobre els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(60) Article 15 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(56) Vegeu la disposició transitòria tercera d'aquesta Llei, aplicable als contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985.

(57) Apartat 2 de l'article 23 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.tretze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Subsecció 2a. Rendiments del capital mobiliari

Article 25. Rendiments íntegres del capital mobiliari.

Tenen la consideració de rendiments íntegres del capital mobiliari els següents:

1. Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

Queden inclosos dins d'aquesta categoria els rendiments següents, dineraris o en espècie:

a) Els dividendes, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis de qualsevol tipus d'entitat.

b) Els rendiments procedents de qualsevol classe d'actius, excepte el lliurament d'accions alliberades que, estatutàriament o per decisió dels òrgans socials, facultin per participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.

c) Els rendiments que derivin de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, sobre els valors o participacions que representin la participació en els fons propis de l'entitat.

d) Qualsevol altra utilitat, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat per la condició de soci, accionista, associat o particip.

e) (61) La distribució de la prima d'emissió d'accions o participacions. L'import obtingut minora, fins a anul·lar-lo, el valor d'adquisició de les accions o participacions afectades i l'excés que en pugui resultar tributa com a rendiment del capital mobiliari.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de distribució de la prima d'emissió corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, quan la diferència entre el valor dels fons propis de les accions o participacions corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la distribució de la prima i el seu valor d'adquisició sigui positiva, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada.

A aquests efectes, el valor dels fons propis a què es refereix el paràgraf anterior es minora en l'import dels beneficis repartits abans de la data de la distribució de la prima d'emissió, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reser-

ves legalment indisponibles incloses en els fons propis esmentats que s'hagin generat amb posterioritat a l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o participacions d'acord amb el que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra e).

Quan per aplicació del que disposa el paràgraf segon d'aquesta lletra e) la distribució de la prima d'emissió hagi determinat el còmput com a rendiment del capital mobiliari de la totalitat o part de l'import obtingut o del valor normal de mercat dels béns o drets rebuts, i amb posterioritat el contribuent obté dividendes o participacions en beneficis d'acord amb l'article 25.1 a) d'aquesta Llei procedents de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagin continuat en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió, l'import obtingut dels dividendes o participacions en beneficis minora, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguin a les accions o participacions esmentades, el valor d'adquisició d'aquestes d'acord amb el que disposa el primer paràgraf d'aquesta lletra e).

2. Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis. **(62)**

Tenen aquesta consideració les contraprestacions de tot tipus, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, dineràries o en espècie, com els interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a remuneració per aquesta cessió, així com les derivades de la transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

a) En particular, tenen aquesta consideració:

1r Els rendiments procedents de qualsevol instrument de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossi o transmeti, llevat que l'endós o la cessió es faci com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

2n La contraprestació, sigui quina sigui la seva denominació o naturalesa, derivada de comptes en tota classe d'institucions financeres, incloent-ne les basades en operacions sobre actius financers.

3r Les rendes derivades d'operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra.

4t Les rendes satisfetes per una entitat financera, com a conseqüència de la transmissió, cessió o transferència, total o parcial, d'un crèdit de la titularitat de les rendes.

b) En el cas de transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió de valors, es computa com a rendiment la diferència entre el valor de transmissió, reemborsament, amortització, bescanvi o conversió d'aquests i el seu valor d'adquisició o subscripció.

Com a valor de bescanvi o conversió s'ha de prendre el que correspongui als valors que es rebien.

(61) Lletre e) de l'apartat 1 de l'article 25 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.catorze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu els articles 105.2.f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

(62) Vegeu la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre (BOE del 31), relativa al règim fiscal dels préstecs de valors.

Les despeses accessòries d'adquisició i alienació s'han de computar per a la quantificació del rendiment, mentre es justifiquin adequadament.

Els rendiments negatius derivats de transmissions d'actius financers, quan el contribuent hagi adquirit actius financers homogenis dins els dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions esmentades, s'han d'integrar a mesura que es transmetin els actius financers que romanguin en el patrimoni del contribuent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Únicament als efectes d'aquest impost, es consideren valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor els que formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, siguin de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribueixin als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

Tanmateix, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es pot veure afectada per l'existència eventual de diferències entre aquests pel que fa a l'import unitari; dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors, o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no es pot alterar pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

3. Rendiments procedents d'operacions de capitalització, de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i de rendes derivades de la imposició de capitals. (63)

a) Rendiments dineraris o en espècie procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, excepte quan, d'acord amb el que preveu l'article 17.2.a) d'aquesta Llei, hagin de tributar com a rendiments del treball.

En particular, s'apliquen a aquests rendiments de capital mobiliari les regles següents:

1r) **(64)** Quan es percebi un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari està determinat per la diferència entre el capital percebut i l'import de les primes satisfetes.

No obstant això, si el contracte d'assegurança combina la contingència de supervivència amb les de mort o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, es pot detreure també la part de les primes satisfetes que correspongui al capital en risc per mort o incapacitat que s'hagi consumit fins al moment, sempre que durant tota la vigència del contracte,

el capital en risc sigui igual o inferior al cinc per cent de la provisió matemàtica. A aquests efectes es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

2n) En el cas de rendes vitalícies immediates, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

40 per cent, quan el perceptor tingui menys de 40 anys.

35 per cent, quan el perceptor tingui entre 40 i 49 anys.

28 per cent, quan el perceptor tingui entre 50 i 59 anys.

24 per cent, quan el perceptor tingui entre 60 i 65 anys.

20 per cent, quan el perceptor tingui més de 66 i 69 anys.

8 per cent, quan el perceptor tingui més de 70 anys.

Aquests percentatges són els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romanen constants durant tota la seva vigència.

3r) Si es tracta de rendes temporals immediates, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges següents:

12 per cent, quan la renda tingui una durada inferior o igual a 5 anys.

16 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 5 i inferior o igual a 10 anys.

20 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 10 i inferior o igual a 15 anys.

25 per cent, quan la renda tingui una durada superior a 15 anys.

4t) Quan es percebin rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors, incrementat en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, de la manera que es determini per reglament. Quan les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, el rendiment del capital mobiliari és, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que correspongui dels que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, en els termes que s'estableixin per reglament, les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de renda pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, diferents dels que estableix l'article 17.2.a), i en els quals no hi hagi hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seva vigència, s'integren en la base imposable de l'impost, en concepte de rendiments del capital mobiliari, a

(63) Vegeu les disposicions transitòries quarta, cinquena i tretzena d'aquesta Llei.

(64) Número 1r de la lletra a) de l'apartat 3 de l'article 25 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primeratorze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

partir del moment en què la seva quantia excedeixi les primes que hagin estat satisfetes en virtut del contracte o, en cas que la renda hagi estat adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, quan excedeixin el valor actual actuarial de les rendes en el moment de la seva constitució. En aquests casos no són aplicables els percentatges que preveuen els números 2n) i 3r) anteriors. Per a l'aplicació d'aquest règim és necessari que el contracte d'assegurança s'hagi concertat, com a mínim, amb dos anys d'anterioritat a la data de jubilació.

Article 17. Disposició parcial en contractes d'assegurança.

En el cas de disposició parcial en contractes d'assegurança, per calcular el rendiment del capital mobiliari es considera que la quantitat recuperada correspon a les primes satisfetes en primer lloc inclosa la seva corresponent rendibilitat.

Article 18. Tributació de la rendibilitat obtinguda fins al moment de la constitució de les rendes diferides.

Als efectes del que preveu el primer paràgraf de l'article 25.3.a) 4t de la Llei de l'impost, la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de les rendes diferides s'ha de sotmetre a gravamen d'acord amb les regles següents:

- 1) La rendibilitat està determinada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constitueix i l'import de les primes satisfetes.
- 2) Aquesta rendibilitat es reparteix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda vitalícia. Si es tracta d'una renda temporal, es reparteix linealment entre els anys de durada d'aquesta amb el màxim de deu anys.

Article 19. Requisits exigibles a determinats contractes d'assegurança amb prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de renda.

Per a l'aplicació del que preveu el segon paràgraf de l'article 25.3.a) 4t de la Llei de l'impost han de concórrer els requisits següents:

1r Les contingències per les quals es poden percebre les prestacions són les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en els termes establerts per a aquests.

2n S'entén que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incompleixin les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions i la seva normativa de desplegament, respecte a les assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions de les empreses.

5è) En el cas d'extinció de les rendes temporals o vitalícies, que no hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'extinció de la renda tingui l'origen en l'exercici del dret de rescat, el

rendiment del capital mobiliari és el resultat de sumar a l'import del rescat les rendes satisfetes fins al moment esmentat i de restar les primes satisfetes i les quanties que, d'acord amb els paràgrafs anteriors d'aquest apartat, hagin tributat com a rendiments del capital mobiliari. Quan les rendes hagin estat adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i entre vius, s'ha de restar, a més a més, la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.

6è) Les assegurances de vida o invalidesa que prevegin prestacions en forma de capital i aquest capital es destini a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que la possibilitat de conversió es reculli en el contracte d'assegurança, tributen d'acord amb el que estableix el primer paràgraf del número 4t anterior. En cap cas és aplicable el que disposa aquest número quan el capital es posi a disposició del contribuïent per qualsevol mitjà.

b) Les rendes vitalícies o altres temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, excepte quan hagin estat adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori. Es considera rendiment del capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges que preveuen els números 2n) i 3r) de la lletra a) d'aquest apartat per a les rendes, vitalícies o temporals, immediates derivades de contractes d'assegurança de vida.

4. Altres rendiments del capital mobiliari. Queden inclosos en aquest apartat, entre altres, els rendiments, diners o en espècie següents:

a) Els procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuïent no sigui l'autor i els procedents de la propietat industrial que no estigui afectada a activitats econòmiques realitzades pel contribuïent.

b) Els procedents de la prestació d'assistència tècnica, llevat que aquesta prestació tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica.

c) Els procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents del subarrendament percebuts pel subarrendador, que no constitueixin activitats econòmiques.

d) Els procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la, llevat que la cessió esmentada tingui lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica.

5. No té la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense perjudici de la seva tributació pel concepte que correspongui, la contraprestació obtinguda pel contribuïent per l'ajornament o el fraccionament del preu de les operacions realitzades en desenvolupament de la seva activitat econòmica habitual.

6. (65) En relació amb els actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, s'estima que no hi ha ren-

(65) Apartat 6 de l'article 25 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.catorze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

diment del capital mobiliari en les transmissions lucratives, per causa de mort del contribuent, i no es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes "inter vivos".

Article 26. Despeses deduïbles i reduccions.

1. Per a la determinació del rendiment net, es dedueixen dels rendiments íntegres exclusivament les despeses següents:

a) Les despeses d'administració i dipòsit de valors negociables. A aquests efectes, es consideren despeses d'administració i dipòsit els imports que repercuteixen les empreses de serveis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, (66) tinguin per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització per compte dels seus titulars del servei de dipòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

No són deduïbles les quanties que suposin la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produeixi una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per aquests.

b) Quan es tracti de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es dedueixen dels rendiments íntegres les despeses necessàries per obtenir-los i, si s'escau, l'import del deteriorament sofert pels béns o drets de què procedeixen els ingressos.

Article 20. Despeses deduïbles en determinats rendiments del capital mobiliari.

Per determinar el rendiment net del capital mobiliari derivat de la prestació d'assistència tècnica, arrendaments de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments a què es refereix l'article 26.1.b) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de despeses deduïbles les que preveuen els articles 13 i 14 d'aquest Reglament. No és aplicable el límit previst per a interessos i altres despeses de finançament i despeses de reparació i conservació.

2. (67) Els rendiments nets que preveu l'apartat 4 de l'article 25 d'aquesta Llei amb un període de generació superior a dos anys o que per reglament es quali-

finquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es dedueixen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplica aquesta reducció no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

Article 21. Rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (68)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 26.2 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments del capital mobiliari obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un

únic període impositiu:

a) Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.

b) Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o subarrendatari per danys o desperfectes, en els subpòsits d'arrendament.

c) Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Secció 3a Rendiments d'activitats econòmiques

Article 27. Rendiments íntegres d'activitats econòmiques. (69)

1. Es consideren rendiments íntegres d'activitats econòmiques els que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un sol d'aquests factors, suposin per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un dels dos, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns o serveis.

En particular, tenen aquesta consideració els rendiments de les activitats extractives, de fabricació, comerç o prestació de serveis, incloses les d'artesania, agrícoles, forestals, ramaderes, pesqueres, de construcció, mineres, i l'exercici de professions liberals, artístiques i esportives.

No obstant això, si es tracta de rendiments obtinguts pel contribuent procedents d'una entitat en el capital de la qual participi derivats de la realització d'activitats incloses en la secció segona de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, tenen aquesta

(66) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(67) Apartat 2 de l'article 26 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quinze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena.2 de la Llei de l'IRPF sobre els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(68) Article 21 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(69) Article 27 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setze de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

consideració quan el contribuent estigui inclòs, a aquest efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, o en una mutualitat de previsió social que actui com a alternativa a aquest règim especial d'acord amb el que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, s'entén que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan per a la seva ordenació s'utilitzi, almenys, una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa.

Article 28. Regles generals de càlcul del rendiment net.(70)

1. El rendiment net de les activitats econòmiques es determina segons les normes de l'impost sobre societats, sense perjudici de les regles especials que contenen aquest article, l'article 30 d'aquesta Llei per a l'estimació directa, i l'article 31 d'aquesta Llei per a l'estimació objectiva.

Als efectes del que disposa l'article 108 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, per determinar l'import net del volum de negoci s'ha de tenir en compte el conjunt d'activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Article 24. Atribució de rendes.

A l'efecte de determinar el resultat de les activitats econòmiques de les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, l'import net del volum de negoci que preveu l'article 108 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats ha de tenir en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per aquestes entitats.

2. Per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques no s'han d'incloure els guanys o les pèrdues patrimonials derivades dels elements patrimonials que hi estan afectes, que s'han de quantificar d'acord amb el que preveu la secció 4a d'aquest capítol.

3. L'afectació d'elements patrimonials o la desafectació d'actius fixos pel contribuent no constitueix alteració patrimonial, sempre que els béns o drets continuïn formant part del seu patrimoni.

S'entén que no hi ha hagut afectació si es porta a terme l'alienació dels béns o drets abans que hagin transcorregut tres anys des d'aquesta alienació.

4. S'ha d'atendre al valor normal en el mercat dels béns o serveis objecte de l'activitat que el contribuent cedeixi o presti a tercers de forma gratuïta o destini a l'ús o consum propi.

Així mateix, quan hi hagi contraprestació i aquesta sigui notòriament inferior al valor normal en el mercat dels béns i serveis, s'ha d'atendre a aquest últim valor.

Article 29. Elements patrimonials afectes.

1. Es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica:

a) Els béns immobles en què es du a terme l'activitat del contribuent.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat. No es consideren afectes els béns d'esplai i esbarjo o, en general, d'ús particular del titular de l'activitat econòmica.

c) Qualsevol altres elements patrimonials que siguin necessaris per a l'obtenció dels rendiments respectius. En cap cas tenen aquesta consideració els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers.

2. Quan es tracti d'elements patrimonials que serveixin només parcialment per a l'activitat econòmica, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

Per reglament s'han de determinar les condicions en què, malgrat la seva utilització per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant, determinats elements patrimonials es puguin considerar afectes a una activitat econòmica.

3. La consideració d'elements patrimonials afectes ho és amb independència que la seva titularitat, en cas de matrimoni, sigui comuna als dos cònjuges.

Article 22. Elements patrimonials afectes a una activitat.

1. Es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica desenvolupada pel contribuent, amb independència que la seva titularitat, en cas de matrimoni, sigui comuna als dos cònjuges, els següents:

a) Els béns immobles en què s'exerceixi l'activitat.

b) Els béns destinats als serveis econòmics i socioculturals del personal al servei de l'activitat.

c) Qualsevol altres elements patrimonials que siguin necessaris per obtenir els rendiments respectius.

En cap cas tenen la consideració d'elements afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers i els destinats a l'ús particular del titular de l'activitat, com els d'esplai i esbarjo.

2. Només es consideren elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els que el contribuent utilitzi per als fins d'aquesta activitat.

No s'entenen afectats:

1r Els que s'utilitzin simultàniament per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, llevat que la utilització per a aquestes últimes sigui accessòria i notòriament irrellevant d'acord amb el que preveu l'apartat 4 d'aquest article.

2n Els que, són de la titularitat del contribuent, i no figurin en la comptabilitat o registres oficials de l'acti-

(70) Vegeu les disposicions addicionals quarta i cinquena de la Llei de l'IRPF i les disposicions transitòries primera i segona del Reglament.

vitat econòmica que estigui obligat a portar el contri-buent, llevat que hi hagi una prova en contra.

3. Quan es tracti d'elements patrimonials que ser-veixen només parcialment a l'objecte de l'activitat, l'afectació s'entén limitada a la part d'aquests que realment s'utilitzi en l'activitat de què es tracti. En aquest sentit, només es consideren afectades les parts dels elements patrimonials que siguin suscep-tibles d'un aprofitament separat i independent de la resta. En cap cas són susceptibles d'afectació parcial elements patrimonials indivisibles.

4. Es consideren utilitzats per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per a l'exercici de l'activitat econòmica que es destinin a l'ús personal del contribuïent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompi l'exercici de l'esmentada activitat.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomo-tors, motocicletes, aeronaus o embarcacions esporti-ves o d'esbarjo, llevat dels supòsits següents:

- a) Els vehicles mixtos destinats al transport de mer-caderies.
- b) Els destinats a la prestació de serveis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.
- c) Els destinats a la prestació de serveis d'enseny-a ment de conductors o pilots mitjançant contrapres-tació.
- d) Els destinats als desplaçaments professionals dels representants o agents comercials.
- e) Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb ha-bitualitat i onerositat.

A aquests efectes, es consideren automòbils de tu-risme, remolcs, ciclomotors i motocicletes els defi-nits com a tals en l'annex del Reial decret legislatiu 339/1990, de 2 de març, pel qual s'aprova el text articulat de la Llei sobre trànsit, circulació de vehicles de motor i seguretat viària, així com els definits com a vehicles mixtos al mateix annex i, en tot cas, els de-nominats vehicles tot terreny o tipus «jeep».

Article 23. Valors d'afectació i desafectació.

1. Les afectacions a activitats econòmiques de béns o drets del patrimoni personal s'han de realitzar pel valor d'adquisició que segons les normes que preve-uen els articles 35.1 i 36 de la Llei de l'impost tinguin en aquell moment.

2. En les desafectacions de béns o drets afectes a activitats econòmiques al patrimoni personal, es pren als efectes d'aquest impost el seu valor comptable en aquell moment, calculat d'acord amb les amortit-zacions que hagin estat fiscalment deduïbles; en tot cas s'ha de computar l'amortització mínima.

Article 30. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació directa. (71)

1. La determinació dels rendiments d'activitats econò-miques s'ha d'efectuar, amb caràcter general, pel mèto-de d'estimació directa, i s'hi admeten dues modalitats, la normal i la simplificada.

La modalitat simplificada s'ha d'aplicar per a determi-nades activitats econòmiques l'import net de volum de negoci de les quals, per al conjunt d'activitats exercides pel contribuïent, no superi els 600.000 euros l'any im-me-diatament anterior, llevat que renunciï a aplicar-la, en els termes que s'estableixin per reglament.

Article 28. Àmbit d'aplicació del mètode d'estima-ció directa simplificada.

1. Els contribuïents que exerceixin activitats econòmi-ques han de determinar el rendiment net de totes les seves activitats per la modalitat simplificada del mè-to-de d'estimació directa, sempre que:

- a) No determinin el rendiment net d'aquestes activi-tats pel mètode d'estimació objectiva.
- b) L'import net del volum de negoci del conjunt d'aquestes activitats, definit d'acord a l'article 191 del text refós de la Llei de societats anònimes, apro-vat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, (72) no superi els 600.000 euros anuals l'any immediatament anterior.
- c) No renunciïn a aquesta modalitat.

2. L'import net del volum de negoci que s'estableix com a límit per a l'aplicació de la modalitat simplifi-cada del mètode d'estimació directa té com a refe-rència l'any immediatament anterior a aquell en què s'hagi d'aplicar aquesta modalitat.

Quan l'any immediatament anterior no s'hagi exercit cap activitat, s'ha de determinar el rendiment net per aquesta modalitat, llevat que s'hi renunciï en els ter-mes que preveu l'article següent.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, l'import net del volum de negoci s'ha d'e-le-var a l'any.

3. Els contribuïents que determinin el rendiment net d'alguna de les seves activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa han de determinar el rendiment net de totes les seves ac-tivitats per la modalitat normal.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna ac-tivitat econòmica per la qual es renunciï a aquesta modalitat, la incompatibilitat a què es refereix el pa-ràgraf anterior no produeix efectes per a aquest any

(71) Article 30 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dissset de la Llei 26/2014, de 27 de no-vembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de no-vembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(72) Aquest text refós ha estat derogat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, pel text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

respecte a les activitats que es duen a terme amb anterioritat.

En els supòsits de renúncia o exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, el contribuent ha de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per la modalitat normal d'aquest mètode durant els tres anys següents, en les condicions que s'estableixin per reglament.

Article 29. Renúncia i exclusió al mètode d'estimació directa simplificada.

1. La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa s'ha d'efectuar durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

La renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini, s'entén prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pugui ser aplicable la modalitat, llevat que en el termini previst en el paràgraf anterior es revocui aquella.

La renúncia, així com la seva revocació, s'han d'efectuar de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1041/2003, d'1 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen determinats censos tributaris i es modifiquen altres normes relacionades amb la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques. (73)

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar segons el que preveu el paràgraf anterior.

2. És causa determinant de l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa haver excedit el límit establert a l'article anterior.

L'exclusió produeix efectes des de l'inici de l'any immediatament posterior a aquell en què es produeixi aquesta circumstància.

3. La renúncia o l'exclusió de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa suposa que el contribuent ha de determinar durant els tres anys següents el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per la modalitat normal d'aquest mètode.

Article 31. Entitats en règim d'atribució.

1. La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa és aplicable per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades per les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, sempre que:

1r Tots els seus socis, hereus, comuns o participants siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2n L'entitat compleixi els requisits definits a l'article 28 d'aquest Reglament.

2. La renúncia a la modalitat l'han d'efectuar tots els socis, hereus, comuns o participants, d'acord amb el que disposa l'article 29 d'aquest Reglament.

(73) El Reial decret 1041/2003 ha estat derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2008, pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs (BOE de 5 de setembre). Vegeu els articles 9 i següents del Reglament esmentat.

3. L'aplicació d'aquesta modalitat s'ha de fer amb independència de les circumstàncies que concorrin individualment en els socis, hereus, comuns o participants.

4. El rendiment net s'ha d'atribuir als socis, hereus, comuns o participants, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració de forma fefaent, s'ha d'atribuir per parts iguals.

2. Junt amb les regles generals de l'article 28 d'aquesta Llei s'han de tenir en compte les especials següents: (74)

1a No tenen la consideració de despesa deduïble les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional, sense perjudici del que preveu l'article 51 d'aquesta Llei.

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança, concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, quan, als efectes de donar compliment a l'obligació que preveu la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, actuïn com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, en la part que tingui per objecte la cobertura de contingències ateses per aquest règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estableixi, en cada exercici econòmic, aquest règim especial.

2a Quan resulti degudament acreditat, amb l'oportunitat contracte laboral i l'afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social, que el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquin amb ell treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats econòmiques exercides per aquest, s'han de deduir, per a la determinació dels rendiments, les retribucions estipulades amb cadascun d'ells, sempre que no siguin superiors a les de mercat corresponents a la seva qualificació professional i treball desenvolupat. Les quantitats esmentades es consideren obtingudes pel cònjuge o els fills menors en concepte de rendiments de treball a tots els efectes tributaris.

3a Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquin amb ell realitzin cessions de béns o drets que serveixin per a l'activitat econòmica de què es tracti, s'ha de deduir, per a la determinació dels rendiments del titular de l'activitat, la contraprestació estipulada, sempre que no excedeixi el valor de mercat i, si no n'hi ha, es pot deduir la corresponent a aquest últim. La contraprestació o el valor de mercat es consideren ren-

(74) Vegeu les disposicions addicionals quarta i cinquena d'aquesta Llei, i les disposicions transitòries primera i segona del Reglament. Vegeu, també, els articles 25 i 26 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), en què s'estableixen com a partides de despeses deduïbles les que corresponen a les quantitats satisfetes en convenis de col·laboració empresarial en activitats d'interès general, com també les efectuades en activitats d'interès general.

diments del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

El que disposa aquesta regla no és aplicable quan es tracti de béns i drets que siguin comuns als dos cònjuges.

4a Per reglament es poden establir regles especials per quantificar determinades despeses deduïbles en el cas d'empresaris i professionals en estimació directa simplificada, inclosos els de justificació difícil. La quantia que d'acord amb aquestes regles especials es determini per al conjunt de provisions deduïbles i despeses de justificació difícil no pot ser superior a 2.000 euros anuals.

5a Tenen la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net en estimació directa les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seva pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que convisquin amb ell. El límit màxim de deducció és de 500 euros per cadascuna de les persones assenyalades anteriorment.

Article 30. Determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa simplificada. (75)

El rendiment net de les activitats econòmiques, a les quals sigui aplicable la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, es determina segons les normes que contenen els articles 28 i 30 de la Llei de l'impost, amb les especialitats següents:

1a Les amortitzacions de l'immobilitzat material s'han de practicar de manera lineal, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada que aprovi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques. (76) Sobre les quanties d'amortització que resultin d'aquestes taules són aplicables les normes del règim especial d'entitats de dimensió reduïda que preveu la Llei de l'impost sobre societats que afectin aquest concepte.

2a El conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació s'ha de quantificar aplicant el percentatge del 5 per cent sobre el rendiment net, exclos aquest concepte, sense que la quantia resultant pugui superar els 2.000 euros anuals. No obstant això, aquest percentatge de deducció no és aplicable quan el contribuent opti per l'aplicació de la reducció que preveu l'article 26.1 d'aquest Reglament.

Article 31. Normes per a la determinació del rendiment net en estimació objectiva. (77)

1. El mètode d'estimació objectiva de rendiments per a determinades activitats econòmiques s'ha d'aplicar, en els termes que s'estableixin reglamentàriament, d'acord amb les normes següents:

1a Els contribuents que reuneixin les circumstàncies previstes a les normes reguladores d'aquest mètode han de determinar els seus rendiments de conformitat amb aquest, llevat que renunciïn a la seva aplicació, en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

2a El mètode d'estimació objectiva s'ha d'aplicar conjuntament amb els règims especials establerts en l'impost sobre el valor afegit o en l'impost general indirecte canari, quan es determini així reglamentàriament.

3a Els contribuents no poden aplicar aquest mètode quan es doni qualsevol de les circumstàncies següents, en les condicions que s'estableixin reglamentàriament:

a) Que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa.

b) Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior superi qualsevol dels imports següents:

Per al conjunt de les seves activitats econòmiques, 450.000 euros anuals.

Per al conjunt de les seves activitats agrícoles i ramaderes, 300.000 euros anuals.

Per al conjunt de les seves activitats classificades a la divisió 7 de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques a les quals sigui aplicable el que disposa la lletra d) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei, 300.000 euros anuals.

A aquests efectes, només es computen les operacions que s'hagin d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos que preveu l'article 67.7 del Reglament d'aquest impost, o en el llibre registre d'ingressos que preveu l'article 40.1 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, i les operacions per les quals estiguin obligats a emetre i conservar factures, d'acord amb el que disposa el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1496/2003, de 28 de novembre. (78)

No obstant això, s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, com també per entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies següents:

– Que les activitats econòmiques desenvolupades siguin idèntiques o similars. A aquests efectes, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques

(75) Article 30 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(76) Aquesta taula d'amortització va ser aprovada per l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE del 28).

(77) Apartat 1 de l'article 31 modificat, amb efectes des de

l'1 de gener de 2013, per l'article 3.1 de la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30; correcció d'errors BOE de 5 de febrer de 2013).

(78) Aquest Reglament ha estat derogat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació (BOE d'1 de desembre).

classificades en el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

– Que hi hagi una direcció comuna d'aquestes activitats i es comparteixin mitjans personals o materials.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'ha d'eleva a l'any.

c) Que el volum de les compres en béns i serveis, excloses les adquisicions d'immobilitzat, en l'exercici anterior superi la quantitat de 300.000 euros anuals. En el cas d'obres o serveis subcontractats, se n'ha de tenir en compte l'import per al càlcul d'aquest límit.

A aquests efectes, s'han de computar no només el volum de compres corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies assenyalades a la lletra b) anterior.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'ha d'eleva a l'any.

d) Que les activitats econòmiques siguin desenvolupades, totalment o parcialment, fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost a què es refereix l'article 4 d'aquesta Llei.

e) Si es tracta de contribuents que exerceixen les activitats a què es refereix la lletra d) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei, quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediatament anterior corresponent a aquestes activitats que procedeixi de les persones o entitats que preveu l'article 99.2 d'aquesta Llei superi qualsevol de les quantitats següents:

a') 50.000 euros anuals, sempre que a més representi més del 50 per 100 del volum total de rendiments íntegres corresponent a les activitats esmentades.

b') 225.000 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra e) no és aplicable respecte de les activitats incloses a la divisió 7 de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de rendiments íntegres s'ha d'eleva a l'any.

4a L'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva s'ha de fixar, entre altres aspectes, o bé per la naturalesa de les activitats i cultius, o bé per mòduls objectius com el volum d'operacions, el nombre de treballadors, l'import de les compres, la superfície de les explotacions o els actius fixos utilitzats, amb els límits que es determinin reglamentàriament per al conjunt d'activitats desenvolupades pel contribuent i, si s'escau, pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors.

5a En els supòsits de renúncia o exclusió de l'estimació objectiva, el contribuent ha de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques pel mètode

de d'estimació directa durant els tres anys següents, en les condicions que s'estableixin reglamentàriament.

Article 32. Àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva.

1. El mètode d'estimació objectiva s'aplica a cadascuna de les activitats econòmiques, considerades aïlladament, que determini el ministre d'Economia i Hisenda, llevat que els contribuents hi renunciïn o estiguin exclosos de la seva aplicació, en els termes que preveuen els articles 33 i 34 d'aquest Reglament.

2. Els contribuents no poden aplicar aquest mètode quan es doni qualsevol de les circumstàncies següents:

a) (79) Que el volum de rendiments íntegres l'any immediatament anterior superi qualsevol dels imports següents:

Per al conjunt de les seves activitats econòmiques, 450.000 euros anuals.

Per al conjunt de les seves activitats agrícoles i ramaderes, 300.000 euros anuals.

Per al conjunt de les seves activitats classificades a la divisió 7 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques a les quals sigui aplicable el que disposa l'apartat 6 de l'article 95 d'aquest Reglament, 300.000 euros anuals.

Als efectes que preveuen els casos anteriors, només es computen:

Les operacions que s'hagin d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos que preveu l'article 68.7 del Reglament d'aquest impost, o en el llibre registre d'ingressos que preveu l'article 40.1 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.

Les operacions per les quals estiguin obligats a emetre i conservar factures, d'acord amb el que disposa el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre.

No obstant això, s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies següents:

– Que les activitats econòmiques exercides siguin idèntiques o similars. A aquests efectes, s'entén que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'impost sobre activitats econòmiques.

– Que hi hagi una adreça comuna d'aquestes activitats, i comparteixin mitjans personals o materials.

(79) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon. primer.u del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica la lletra a) de l'apartat 2 de l'article 32 del Reglament IRPF.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'ha d'eleva a l'any.

b) Que el volum de compres en béns i serveis, excloses les adquisicions d'immobilitzat, en l'exercici anterior superi la quantitat de 300.000 euros anuals. En el cas d'obres o serveis subcontractats, se n'ha de tenir en compte l'import per calcular aquest límit.

A aquests efectes, s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques exercides pel contribuent, sinó també les corresponents a les exercides pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participin qualsevol dels anteriors, en les quals concorrin les circumstàncies assenyalades a la lletra a) anterior.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de compres s'ha d'eleva a l'any.

c) Que les activitats econòmiques s'exerceixin, totalment o parcialment, fora de l'àmbit d'aplicació de l'impost al qual es refereix l'article 4 de la Llei de l'impost. A aquests efectes, s'entén que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxis, de transport de mercaderies per carretera i de serveis de mudances s'exerceixen, en qualsevol cas, dins de l'àmbit d'aplicació de l'impost.

d) **(80)** Si es tracta de contribuents que exerceixen les activitats a què es refereix l'apartat 6 de l'article 95 d'aquest Reglament, quan el volum dels rendiments íntegres de l'any immediatament anterior corresponent a aquestes activitats que procedeixi de les persones o entitats que preveu l'article 76 d'aquest Reglament superi qualsevol de les quantitats següents:

a) 50.000 euros anuals, sempre que a més representi més del 50 per 100 del volum total de rendiments íntegres corresponent a aquestes activitats.

b) 225.000 euros anuals.

El que es disposa anteriorment no és aplicable respecte de les activitats incloses a la divisió 7 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

Quan l'any immediatament anterior s'hagi iniciat una activitat, el volum de rendiments íntegres s'ha d'eleva a l'any.

Article 33. Renúncia al mètode d'estimació objectiva.

1. La renúncia al mètode d'estimació objectiva es pot efectuar:

a) Durant el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte.

En cas d'inici d'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar en el moment de presentar la declaració censal d'inici d'activitat.

b) També s'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva quan es presenti en el termini reglamentari la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què hagi de produir efectes en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici d'activitat, s'entén efectuada la renúncia quan en el termini reglamentari es faci el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre de l'exercici de l'activitat en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

2. La renúncia al mètode d'estimació objectiva suposa la inclusió en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en els termes que preveu l'apartat 1 de l'article 28 d'aquest Reglament.

3. La renúncia té efectes per a un període mínim de tres anys. Transcorregut aquest termini s'entén prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què pugi ser aplicable el mètode d'estimació objectiva, llevat que en el termini previst a l'apartat 1.a) es revoqui aquella.

Si l'any immediatament anterior a aquell en què hagi de tenir efecte la renúncia al mètode d'estimació objectiva se superen els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, la renúncia s'ha de tenir per no presentada.

4. La renúncia a què es refereix l'apartat 1.a) així com la revocació, sigui quina sigui la forma de renúncia, s'han d'efectuar de conformitat amb el que preveu el Reial decret 1041/2003, d'1 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen determinats censos tributaris i es modifiquen altres normes relacionades amb la gestió de l'impost sobre activitats econòmiques. **(81)**

Article 34. Exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. És causa determinant de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva la concurrència de qualsevol de les circumstàncies que estableix l'article 32.2 d'aquest Reglament o el fet d'haver superat els límits que s'estableixin a l'ordre ministerial que el desplegui.

L'exclusió produeix efectes des de l'inici de l'any immediatament posterior a aquell en què tingui lloc aquesta circumstància.

2. També es consideren causes d'exclusió d'aquest mètode la incompatibilitat que preveu l'article 35 i les regulades en els apartats 2 i 4 de l'article 36 d'aquest Reglament.

3. L'exclusió del mètode d'estimació objectiva suposa la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en els termes que preveu l'apartat 1 de l'article 28 d'aquest Reglament.

(80) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon. primeru del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), afegeix una nova lletra d) a l'apartat 2 de l'article 32 del Reglament IRPF.

(81) Vegeu la nota **(79)** de la pàgina 798.

Article 35. Incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa.

Els contribuents que determinin el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, han de determinar el rendiment net de totes les seves activitats econòmiques per l'esmentat mètode, en la modalitat corresponent.

No obstant això, quan s'iniciï durant l'any alguna activitat econòmica no inclosa o per la qual es renunciï al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat a què es refereix el paràgraf anterior no produeix efectes per a aquest any respecte a les activitats que es duïen a terme amb anterioritat.

Article 36. Coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'impost sobre el valor afegit i l'impost general indirecte canari.

1. La renúncia al règim especial simplificat o al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'impost sobre el valor afegit suposa la renúncia al mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

2. L'exclusió del règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

3. La renúncia al règim especial simplificat o al règim especial de l'agricultura i ramaderia de l'impost general indirecte canari suposa la renúncia al mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

4. L'exclusió del règim especial simplificat de l'impost general indirecte canari suposa l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Article 38. Activitats independents.

1. Als efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, es consideren activitats independents cadascuna de les recollides específicament en les ordres ministerials que regulin aquest mètode.

2. La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat s'ha d'efectuar d'acord amb les normes de l'impost sobre activitats econòmiques, en la mesura que siguin aplicables.

Article 39. Entitats en règim d'atribució.

1. El mètode d'estimació objectiva és aplicable per determinar el rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades per les entitats a què es refereix l'article 87 de la Llei de l'impost, sempre que tots els seus socis, hereus, comuns o participants siguin persones físiques contribuents per aquest impost.

2. La renúncia al mètode, que s'ha d'efectuar d'acord al que disposa l'article 33 d'aquest Regla-

ment, l'han de formular tots els socis, hereus, comuns o participants.

3. L'aplicació d'aquest mètode d'estimació objectiva s'efectua amb independència de les circumstàncies que concorrin individualment en els socis, hereus, comuns o participants.

No obstant això, per definir l'àmbit d'aplicació s'han de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuns o participants; els cònjuges, descendents i ascendents d'aquests, així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en les quals participin qualsevol de les persones anteriors, en què concorrin les circumstàncies assenyalades a l'article 32.2.a) d'aquest Reglament.

4. El rendiment net s'atribueix als socis, hereus, comuns o participants, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració de forma fefaent, s'atribueix per parts iguals.

2. El càlcul del rendiment net en l'estimació objectiva es regula pel que estableixen aquest article i les disposicions que el desenvolupin.

Les disposicions reglamentàries s'han d'ajustar a les regles següents:

1a En el càlcul del rendiment net de les activitats econòmiques en estimació objectiva, s'utilitzen els signes, índexs o mòduls generals o referits a determinats sectors d'activitat que determini el ministre d'Economia i Hisenda, tenint en compte les inversions realitzades que siguin necessàries per al desenvolupament de l'activitat.

2a L'aplicació del mètode d'estimació objectiva mai no pot donar lloc al gravamen dels guanys patrimonials que, si s'escau, es puguin produir per les diferències entre els rendiments reals de l'activitat i els derivats de la correcta aplicació d'aquests mètodes.

Article 37. Determinació del rendiment net en el mètode d'estimació objectiva.

1. Els contribuents han de determinar, amb referència a cada activitat a la qual sigui aplicable aquest mètode, el rendiment net corresponent.

2. La determinació del rendiment net a què es refereix l'apartat anterior l'ha de fer el mateix contribuent, mitjançant la imputació a cada activitat dels signes, índexs o mòduls que hagi fixat el ministre d'Economia i Hisenda. (82)

Quan es prevegi en l'ordre per la qual s'aproven els signes, índexs o mòduls, per calcular el rendiment net es poden deduir les amortitzacions de l'immobilitzat registrades. La quantia deduïble per aquest concepte és, exclusivament, la que resulti d'aplicar la

(82) Vegeu l'Ordre EHA/2549/2012, de 28 de novembre, per la qual es despleguen, per a l'any 2013, el mètode d'estimació objectiva de l'impost sobre la renda de les persones físiques i el règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit (BOE del 30).

taula que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda a aquests efectes. (83)

3. En els casos d'iniciació després del dia 1 de gener o de cessament abans del dia 31 de desembre de les operacions d'una activitat acollida a aquest mètode, els signes, índexs o mòduls s'han d'aplicar, si s'escau, proporcionalment al període de temps en què el contribuent hagi exercit aquesta activitat durant l'any natural. El que disposa aquest apartat no és aplicable a les activitats de temporada, que es regeixen pel que estableix la corresponent ordre ministerial.

4. 1r Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afectin un sector o zona determinada, el ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar, amb caràcter excepcional, la reducció dels signes, índexs o mòduls.

2n Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o grans avaries en l'equip industrial, que comportin anomalies greus en l'exercici de l'activitat, els interessats poden sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls a l'administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies a comptar de la data en què es produeixin, aportant les proves que considerin oportunes i fent esment, si s'escau, de les indemnitzacions a percebre per raó de les anomalies. Acreditada l'efectivitat de les anomalies, s'autoritza la reducció dels signes, índexs o mòduls que sigui procedent.

Igualment s'autoritza la reducció dels signes, índexs o mòduls quan el titular de l'activitat es trobi en situació d'incapacitat temporal i no tingui altre personal contractat. El procediment per reduir els signes, índexs o mòduls és el mateix que el previst en el paràgraf anterior.

La reducció dels signes, índexs o mòduls s'ha de tenir en compte als efectes dels pagaments fraccionats meritats amb posterioritat a la data de l'autorització.

3r Quan l'exercici d'activitats econòmiques a les quals sigui aplicable aquest mètode es vegi afectat per incendis, inundacions, enfonsaments o altres circumstàncies excepcionals que determinin despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici de les activitats, els interessats poden minorar el rendiment net resultant en l'import de les despeses esmentades. Per a això, els contribuents han de posar aquesta circumstància en coneixement de l'administració o delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de trenta dies a comptar de la data en què es produeixi, aportant a aquest efecte la justificació corresponent i fent esment, si s'escau, de les indemnitzacions a percebre per raó d'aquestes circumstàncies.

L'Administració tributària ha de verificar la certesa de la causa que motiva la reducció del rendiment i l'import de la reducció.

5. L'ordre ministerial en virtut de la qual es fixin els signes, índexs o mòduls aplicables a cada activitat ha de contenir les instruccions necessàries per al seu còmput adequat i s'ha de publicar en el «Butlletí Oficial de l'Estat» abans de l'1 de desembre anterior al període al qual sigui aplicable.

L'ordre ministerial es pot referir a un període de temps superior a l'any, cas en què s'ha de determinar per separat el mètode de càlcul del rendiment corresponent a cadascun dels anys compresos.

Article 32. Reduccions.

1. (84) Els rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, així com els que per reglament es qualifiquin d'obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, es redueixen en un 30 per cent, quan, en els dos casos, s'imputin en un únic període impositiu.

La quantia del rendiment net a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'aplica la reducció esmentada no pot superar l'import de 300.000 euros anuals.

No és aplicable aquesta reducció als rendiments que, tot i que individualment puguin derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que compleix els requisits abans indicats, procedeixen de l'exercici d'una activitat econòmica que de manera regular o habitual obtingui aquest tipus de rendiments.

Article 25. Rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps. (85)

Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.1 de la Llei de l'impost, es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de manera notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, quan s'imputin en un únic període impositiu:

- a) Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- b) Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.

(84) Apartat 1 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'IRPF sobre els rendiments percebuts de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015.

(85) Article 1 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(83) Vegeu la nota anterior.

c) Premis literaris, artístics o científics que no gaudeixin d'exempció en aquest impost. No es consideren premis, a aquests efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que les substitueixin.

d) Les indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

2. (86) 1r Quan es compleixin els requisits que preveu el número 2n d'aquest apartat, els contribuents poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Adicionalment, el rendiment net d'aquestes activitats econòmiques es minora en les quanties següents:

a) Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguin inferiors a 14.450 euros, sempre que no tinguin rendes, excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros:

a) Contribuents amb rendiments nets d'activitats econòmiques iguals o inferiors a 11.250 euros: 3.700 euros anuals.

b) Contribuents amb rendiments nets d'activitats econòmiques compresos entre 11.250 i 14.450 euros: 3.700 euros menys el resultat de multiplicar per 1,15625 la diferència entre el rendiment d'activitats econòmiques i 11.250 euros anuals.

b) Quan es tracti de persones amb discapacitat que obtinguin rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'aquestes activitats econòmiques, 3.500 euros anuals.

Aquesta reducció és de 7.750 euros anuals per a les persones amb discapacitat que exerceixen de manera efectiva aquestes activitats econòmiques i acrediten que necessiten ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

2n Per a l'aplicació de la reducció que preveu el número 1r d'aquest apartat és necessari el compliment dels requisits que s'estableixen per reglament, i en particular els següents:

a) El rendiment net de l'activitat econòmica s'ha de determinar d'acord amb el mètode d'estimació directa. No obstant això, si es determina d'acord amb la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció és incompatible amb el que preveu la regla 4a de l'article 30.2 d'aquesta Llei.

b) La totalitat dels seus lliuraments de béns o prestacions de serveis s'ha d'efectuar a una única persona, física o jurídica, no vinculada en els termes de l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, o que el contribuent tingui la consideració de treballador autònom econòmicament dependent d'acord amb el que disposa el capítol III del títol II de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, i el client del qual depengui econòmicament no

sigui una entitat vinculada en els termes de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

c) El conjunt de despeses deduïbles corresponents a totes les seves activitats econòmiques no pot excedir el 30 per cent dels seus rendiments íntegres declarats.

d) S'han de complir durant el període impositiu totes les obligacions formals i d'informació, control i verificació que es determinin per reglament.

e) Que no percebin rendiments del treball en el període impositiu. No obstant això, no s'entén que s'incompleixi aquest requisit quan es percebin durant el període impositiu prestacions per desocupació o qualsevol de les prestacions que preveu la lletra a) de l'article 17.2 d'aquesta Llei, sempre que el seu import no sigui superior a 4.000 euros anuals.

f) Que almenys el 70 per cent dels ingressos del període impositiu estiguin subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no exerceixi cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

Article 26. Reduccions aplicables a determinats rendiments d'activitats econòmiques. (87)

1. Per a l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'impost, és necessari el compliment dels requisits assenyalats a l'article 32.2.2n de la Llei de l'impost i de les obligacions formals que preveu l'article 68 d'aquest Reglament.

2. Als efectes de l'aplicació de la reducció que preveu l'article 32.2.1r de la Llei de l'impost, quan el contribuent opti per la tributació conjunta, té dret a aquesta quan individualment compleixi els requisits assenyalats a l'article 32.2.2n de la Llei de l'impost. En aquest cas, la quantia de la reducció per computar en la declaració conjunta és única, sense que l'import pugui ser superior al rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que compleixin individualment els requisits esmentats, i es calcula, de la mateixa manera que la reducció que preveu l'article 32.2.3r de la Llei de l'impost, tenint en compte les rendes de la unitat familiar.

3r Quan no es compleixin els requisits que preveu el número 2n d'aquest apartat, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, poden reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les quanties següents:

a) Quan la suma d'aquestes rendes sigui igual o inferior a 8.000 euros anuals: 1.620 euros anuals.

b) Quan la suma d'aquestes rendes estigui compresa entre 8.000,01 i 12.000 euros anuals: 1.620 euros

(86) Apartat 2 de l'article 32 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu, també, l'article 72 del Reglament.

(87) Article 26 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.nou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

menys el resultat de multiplicar per 0,405 la diferència entre aquestes rendes i 8.000 euros anuals.

La reducció prevista en aquest número 3r conjuntament amb la reducció prevista a l'article 20 d'aquesta Llei no pot excedir els 3.700 euros.

4t Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions que preveu aquest apartat, el saldo resultant no pot ser negatiu.

3. (88) Els contribuents que iniciïn l'exercici d'una activitat econòmica i en determinin el rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació directa poden reduir en un 20 per cent el rendiment net positiu declarat d'acord amb el mètode esmentat, minorat si s'escau per les reduccions previstes en els apartats 1 i 2 anteriors, en el primer període impositiu en què aquest sigui positiu i en el període impositiu següent.

Als efectes del que disposa el paràgraf anterior s'entén que s'inicia una activitat econòmica quan no s'ha exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la seva data d'inici, sense tenir en consideració les activitats en l'exercici de les quals s'hagi cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Quan amb posterioritat a l'inici de l'activitat a què es refereix el paràgraf primer anterior s'iniciï una nova activitat sense haver cessat en l'exercici de la primera, la reducció prevista en aquest apartat s'ha d'aplicar sobre els rendiments nets obtinguts en el primer període impositiu en què aquests siguin positius i en el període impositiu següent, a comptar de l'inici de la primera activitat.

La quantia dels rendiments nets a què es refereix aquest apartat sobre la qual s'ha d'aplicar aquesta reducció no pot superar l'import de 100.000 euros anuals.

No és aplicable la reducció prevista en aquest apartat en el període impositiu en què més del 50 per cent dels ingressos d'aquest procedeixin d'una persona o entitat de la qual el contribuent hagi obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Secció 4a Guany i pèrdues patrimonials

Article 33. Concepte. (89)

1. Són guanys i pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posin de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, llevat que per aquesta Llei es qualifiquin de rendiments.

2. S'estima que no hi ha alteració en la composició del patrimoni: **(90)**

a) En els supòsits de divisió de la cosa comuna.

b) En la dissolució de la societat de beneficiaris o en l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació.

c) En la dissolució de comunitats de béns o en els casos de separació de comuners.

Els supòsits a què es refereix aquest apartat no poden donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts.

3. S'estima que no hi ha guany o pèrdua patrimonial en els supòsits següents:

a) (91) En reduccions del capital. Quan la reducció de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, doni lloc a l'amortització de valors o participacions, es consideren amortitzades les adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribueix proporcionalment entre els restants valors homogenis que romanguin en el patrimoni del contribuent. Quan la reducció de capital no afecti de la mateixa manera tots els valors o participacions propietat del contribuent, s'entén referida a les adquirides en primer lloc.

Quan la reducció de capital tingui per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts minora el valor d'adquisició dels valors o participacions afectades, d'acord amb les regles del paràgraf anterior, fins a la seva anul·lació. L'excés que en pugui resultar s'integra com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió, llevat que la dita reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, cas en què la totalitat de les quantitats percebudes per aquest concepte tributa d'acord amb el que preveu la lletra a) de l'article 25.1 d'aquesta Llei. A aquests efectes, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de reducció de capital que tingui per finalitat la devolució d'aportacions i no procedeixi de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, quan la diferència entre el valor dels fons propis de les accions o participacions corresponent a l'últim exercici tancat abans de

o en la devolució d'altres valors homogenis al venciment del préstec que compleixen els requisits que estableix la disposició addicional divuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31).

(91) Lletre a) de l'apartat 3 de l'article 33 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu els articles 105.2.f) de la Llei de l'IRPF i 69.5 del Reglament.

(88) Apartat 3 de l'article 32 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 8.tres de la Llei 11/2013, de 26 de juliol, de mesures de suport a l'emprenedor i d'estímul del creixement i de la creació d'ocupació (BOE del 27).

(89) S'han de tenir en compte les disposicions addicionals trenta-sisena i trenta-setena de la Llei de l'IRPF, relatives a l'exempció de la dació en pagament i de determinats guanys derivats de la transmissió d'immobles.

(90) Es considera que no hi ha alteració en la composició del patrimoni en el lliurament de determinats valors en préstec

la data de la reducció de capital i el seu valor d'adquisició sigui positiu, l'import obtingut o el valor normal de mercat dels béns o drets rebuts es considera rendiment del capital mobiliari amb el límit de la diferència positiva esmentada.

A aquests efectes, el valor dels fons propis a què es refereix el paràgraf anterior es minora en l'import dels beneficis repartits amb anterioritat a la data de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reserves legalment indisponibles incloses en aquests fons propis que s'hagin generat després de l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions o participacions d'acord amb el que disposa el segon paràgraf d'aquesta lletra a).

Quan per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquesta lletra a) la reducció de capital hagi determinat el còmput com a rendiment del capital mobiliari de la totalitat o part de l'import obtingut o del valor normal de mercat dels béns o drets rebuts, i amb posterioritat el contribuïent obtingui dividends o participacions en beneficis d'acord amb l'article 25.1 a) d'aquesta Llei procedents de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagin continuat en el seu patrimoni des de la reducció de capital, l'import obtingut dels dividends o participacions en beneficis minora, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats que corresponguin a les accions o participacions esmentades, el valor d'adquisició d'aquestes d'acord amb el que disposa el segon paràgraf d'aquesta lletra a).

b) En ocasió de transmissions lucratives per causa de defunció del contribuïent.

c) En ocasió de les transmissions lucratives d'empreses o participacions a què es refereix l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions.

Els elements patrimonials que s'afecten pel contribuïent a l'activitat econòmica després de la seva adquisició han d'haver estat afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

d) (92) En l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produeixin compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

Les compensacions a què es refereix aquesta lletra d) no donen dret a reduir la base imposable del pagador ni constitueixen una renda per al receptor.

El supòsit a què es refereix aquesta lletra d) no pot donar lloc, en cap cas, a les actualitzacions dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) En ocasió de les aportacions als patrimonis protegits constituïts a favor de persones amb discapacitat.

4. Estan exemptes de l'impost els guanys patrimonials que es posin de manifest:

a) En ocasió de les donacions que s'efectuïn a les entitats esmentades a l'article 68.3 d'aquesta Llei.

b) En ocasió de la transmissió del seu habitatge habitual per més grans de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. **(93)**

c) En ocasió del pagament que preveu l'article 97.3 d'aquesta Llei i dels deutes tributaris a què es refereix l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

d) (94) En ocasió de la dació en pagament de la residència habitual del deutor o garant del deutor, per a la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaigui sobre aquesta, contrets amb entitats de crèdit o de qualsevol altra entitat que, de manera professional, exerceixi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Així mateix, estan exempts els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en què concorren els requisits anteriors, efectuada en execucions hipotecàries judicials o notariales.

En tot cas, és necessari que el propietari de la residència habitual no disposi d'altres béns o drets en quantia suficient per satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

5. No es computen com a pèrdues patrimonials les següents:

a) Les no justificades.

b) Les degudes al consum.

c) Les degudes a transmissions lucratives per actes entre vius o a liberalitats.

d) (95) Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedeixin els guanys obtinguts en el joc en el mateix període.

(93) Vegeu la disposició addicional quinzena d'aquesta Llei. Per al concepte d'habitatge habitual a l'efecte d'aquesta exempció, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei i l'article 41 bis del Reglament.

(94) La lletra d) ha estat afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2014 i exercicis anteriors no prescrits, per l'article 122.u de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17).

(95) Lletres d) de l'apartat 5 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 2 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(92) Lletres d) de l'apartat 3 de l'article 33 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

En cap cas es computen les pèrdues derivades de la participació en els jocs als quals es refereix la disposició addicional trenta-tresena d'aquesta Llei.

e) Les derivades de les transmissions d'elements patrimonials, quan el transmissor torni a adquirir-los dins de l'any següent a la data de la transmissió esmentada.

Aquesta pèrdua patrimonial s'ha d'integrar quan es produeixi la posterior transmissió de l'element patrimonial.

f) Les derivades de les transmissions de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions.

g) Les derivades de les transmissions de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a les transmissions esmentades.

En els casos que preveuen els paràgrafs f) i g) anteriors, les pèrdues patrimonials s'integren a mesura que es transmetin els valors o participacions que romanguin en el patrimoni del contribuent.

Article 8. Concepte de valors o participacions homogenis.

Únicament als efectes d'aquest impost, es consideren valors o participacions homogenis procedents d'un mateix emissor els que formin part d'una mateixa operació financera o responguin a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, siguin de la mateixa naturalesa i règim de transmissió, i atribueixin als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

Tanmateix, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es pot veure afectada per l'existència eventual de diferències entre aquests pel que fa a l'import unitari; dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors, o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no es pot alterar pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

Article 73. Termini de presentació d'autoliquidacions complementàries.

(...)

2. Als efectes del que preveu l'article 33.5, lletres e) i g) de la Llei de l'impost, quan el contribuent realitzi l'adquisició dels elements patrimonials o dels valors o participacions homogenis amb posterioritat a la finalització del termini reglamentari de declaració del període impositiu en el qual va computar la pèrdua

patrimonial derivada de la transmissió, ha de presentar autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'adquisició i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi l'adquisició.

Article 34. Import dels guanys o pèrdues patrimonials. Norma general. (96)

1. L'import dels guanys o pèrdues patrimonials és:

a) En el supòsit de transmissió onerosa o lucrativa, la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió dels elements patrimonials.

b) En els altres supòsits, el valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals, si s'escau.

2. Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspongui a cada component d'aquest.

Article 35. Transmissions a títol oneros. (97)

1. El valor d'adquisició està format per la suma de:

a) L'import real pel qual s'hagi efectuat l'adquisició esmentada.

b) El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i els tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, que hagin estat satisfets per l'adquirent.

En les condicions que es determinin per reglament, aquest valor s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició.

1. El valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos s'ha de minorar en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, i en tot cas es computa l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'aquesta com a despesa.

A aquests efectes, es considera amortització mínima la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que correspongui, segons cada cas.

2. Si es tracta de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagin estat fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a què es refereix l'apartat anterior. Quan els elements patrimonials hagin estat afectats a l'activitat després de la seva adquisició i abans de l'1 de gener de 1999, s'ha de prendre com a data d'adquisició la que correspongui a l'afectació.

(96) Vegeu la disposició transitòria novena d'aquesta Llei.

(97) Article 35 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer-vint-i-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

2. El valor de transmissió és l'import real pel qual l'alienació s'ha efectuat. D'aquest valor es dedueixen les despeses i els tributs a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1 quan els hagi satisfet el transmissor.

Per import real del valor d'alienació es pren el satisfet efectivament, sempre que no sigui inferior al normal de mercat, cas en què preval aquest.

Article 36. Transmissions a títol lucratiu.

Quan l'adquisició o la transmissió hagi estat a títol lucratiu s'apliquen les regles de l'article anterior, prenent per import real dels valors respectius els que resultin de l'aplicació de les normes de l'impost sobre successions i donacions, sense que puguin excedir el valor de mercat.

En les adquisicions lucratives, a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 3 de l'article 33 d'aquesta Llei, el donatari se subroga en la posició del donant respecte dels valors i les dates d'adquisició dels béns esmentats.

Article 37. Normes específiques de valoració.

1. Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedeixi:

a) De la transmissió a títol oneros de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat per la seva cotització en els mercats en la data en què aquella es produeixi o pel preu pactat quan sigui superior a la cotització.

Per a la determinació del valor d'adquisició s'ha de deduir l'import obtingut per la transmissió dels drets de subscripció.

No obstant el que disposa el paràgraf anterior, si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció arriba a ser superior al valor d'adquisició dels valors dels quals procedeixin aquests drets, la diferència té la consideració de guany patrimonial per al transmissor, en el període impositiu en què es produeixi la transmissió.

Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracti d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició tant d'aquestes com de les que siguin procedents resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.

b) (98) De la transmissió a títol oneros de valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa

als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o la pèrdua es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Llevat de prova que l'import efectivament satisfet es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el valor de transmissió no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

El valor del patrimoni net que correspongui als valors transmesos resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la meritació de l'impost.

El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per cent la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost. A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividendes distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió així calculat es té en compte per determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que correspongui a l'adquirent.

L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció procedents d'aquests valors o participacions té la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en què es produeixi la transmissió esmentada.

Quan es tracti d'accions parcialment alliberades, el seu valor d'adquisició és l'import realment satisfet pel contribuent. Quan es tracti d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'aquestes com de les que siguin procedents, resulta de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats que corresponguin.

c) (99) De la transmissió o el reemborsament a títol oneros d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix l'article 94 d'aquesta Llei, el guany o la pèrdua patrimonial es computa per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en què l'esmentada transmissió o reemborsament es produeixi o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no hi hagi valor liquidatiu s'ha de prendre el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

En supòsits diferents del reemborsament de participacions, el valor de transmissió així calculat no pot ser inferior al més gran dels dos següents:

– El preu efectivament pactat en la transmissió.

(98) Lletres b) de l'apartat 1 de l'article 37 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(99) Lletres c) de l'apartat 1 de l'article 37 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

– El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i, en particular, en sistemes multilaterals de negociació de valors previstos en el capítol I del títol X de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, **(100)** en la data de la transmissió.

Als efectes de determinar el valor d'adquisició, és aplicable, quan escaigui, el que disposa la lletra a) d'aquest apartat 1.

No obstant el que disposen els paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV index cotitzades, a què es refereix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol, realitzades en borsa de valors, el valor de transmissió es determina d'acord amb el que preveu la lletra a) d'aquest apartat.

d) De les aportacions no dineràries a societats, el guany o la pèrdua es determina per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat més gran de les següents:

Primera.– El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes per l'aportació o, si s'escau, la part corresponent d'aquest. A aquest valor s'afegeix l'import de les primes d'emissió.

Segona.– El valor de cotització dels títols rebuts el dia que es formalitzi l'aportació o l'immediat anterior.

Tercera.– El valor de mercat del bé o dret aportat.

El valor de transmissió així calculat es té en compte per determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

e) En els casos de separació dels socis o dissolució de societats, es considera guany o pèrdua patrimonial, sense perjudici de les corresponents a la societat, la diferència entre el valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts i el valor d'adquisició del títol o participació de capital que correspongui.

En els casos d'escissió, fusió o absorció de societats, el guany o pèrdua patrimonial del contribuïent es computa per la diferència entre el valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci i el valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor del mercat dels lliurats.

f) D'un traspàs, el guany patrimonial es computa al cedent en l'import que li correspongui en el traspàs.

Quan el dret de traspàs s'hagi adquirit mitjançant preu, aquest té la consideració de preu d'adquisició.

g) D'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, es computa com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre la quantitat percebuda i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Quan la indemnització no sigui en metàl·lic, s'ha de computar la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o serveis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que correspongui al dany. Només es computa guany patrimonial quan en derivi un augment en el valor del patrimoni del contribuïent.

h) De la permuta de béns o drets, inclòs el bescanvi de valors, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per la diferència entre el valor d'adquisició del bé o dret que se cedeix i el més gran dels dos següents:

– El valor de mercat del bé o dret lliurat.

– El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

i) De l'extinció de rendes vitalícies o temporals, el guany o la pèrdua patrimonial es computa, per a l'obligat al seu pagament, per diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes efectivament satisfetes.

j) En les transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o la pèrdua patrimonial es determina per diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda i el valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.

k) Quan el titular d'un dret real d'ús o gaudi sobre immobles efectui la seva transmissió, o quan es produeixi la seva extinció, per al càlcul del guany o la pèrdua patrimonial l'import real a què es refereix l'article 35.1.a) d'aquesta Llei es minora de manera proporcional al temps durant el qual el titular no hagi percebut rendiments del capital immobiliari.

l) En les incorporacions de béns o drets que no derivin d'una transmissió, es computa com a guany patrimonial el seu valor de mercat.

m) En les operacions realitzades en els mercats de futurs i opcions que regula el Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, es considera guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan l'operació no suposi la cobertura d'una operació principal concertada en l'exercici de les activitats econòmiques realitzades pel contribuïent, cas en què tributen d'acord amb el que preveu la secció 3a d'aquest capítol. **(101)**

n) En les transmissions d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera com a valor d'adquisició el valor comptable, sense perjudici de les especialitats que per reglament es puguin establir res-

(100) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(101) L'esmentat Reial decret 1814/1991, de 20 de desembre, va ser derogat, amb efectes des del 17 d'octubre de 2010, pel Reial decret 1282/2010, de 15 d'octubre, pel qual es regulen els mercats secundaris de futurs, opcions i altres instruments financers derivats (BOE del 16), que substitueix l'anterior.

pecte a les amortitzacions que minorin el valor esmentat.

Article 40. Determinació del valor d'adquisició.

(...)

2. Si es tracta de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagin estat fiscalment deduïbles, sense perjudici de l'amortització mínima a què es refereix l'apartat anterior.

Quan els elements patrimonials hagin estat afectats a l'activitat després de la seva adquisició i abans de l'1 de gener de 1999, s'ha de prendre com a data d'adquisició la que correspongui a l'afectació.

2. Als efectes del que disposen els paràgrafs a), b) i c) de l'apartat anterior, quan hi hagi valors homogenis es considera que els transmesos pel contribuent són els que va adquirir en primer lloc. Així mateix, quan no es transmeti la totalitat dels drets de subscripció, s'entén que els transmesos corresponen als valors adquirits en primer lloc.

Quan es tracti d'accions totalment alliberades, es considera antiguitat de les accions la que correspongui a les accions de les quals procedeixin.

3. El que disposen els paràgrafs d), e) i h), per al canvi de valors, de l'apartat 1 d'aquest article s'entén sense perjudici del que estableix el capítol VIII del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

4. L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció preferent resultants d'ampliacions de capital realitzades per tal d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seva admissió a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que preveu la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, (102) segueix el règim que preveu el paràgraf a) de l'apartat 1 d'aquest article.

La no-presentació de la sol·licitud d'admissió en el termini de dos mesos, a comptar des que tingui lloc l'ampliació de capital, la retirada de l'esmentada sol·licitud d'admissió, la denegació de l'admissió o l'exclusió de la negociació abans d'haver transcorregut dos anys des del començament d'aquesta, determinen la tributació de l'import total obtingut per la transmissió dels drets de subscripció, d'acord amb el règim que preveu el paràgraf b) de l'apartat 1 d'aquest article.

Article 38. Reinversió en els casos de transmissió d'habitatge habitual o d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació.

1. (103) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials obtinguts per la transmissió de l'habitatge ha-

bitual del contribuent, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinverteixi en l'adquisició d'un nou habitatge habitual en les condicions que es determinin per reglament.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del que s'ha percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

Article 41 bis. Concepte d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (Aquest article es transcriu a la pàgina 899.)

2. (104) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials que es posin de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció que preveu l'article 68.1 d'aquesta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió d'aquestes es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions de aquestes entitats en les condicions que es determinin per reglament.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que correspongui a la quantitat reinvertida.

No és aplicable el que disposa aquest apartat en els casos següents:

a) Quan el contribuent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no és procedent respecte als valors que com a conseqüència d'aquesta adquisició romanguin en el patrimoni del contribuent.

b) Quan les accions o participacions es transmetin al cònjuge, a qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte a la qual es produeixi, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, diferent de la mateixa entitat les participacions de la qual es transmeten.

Article 41. Exempció per reinversió en residència habitual i en entitats de nova o recent creació. (105)

1. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió de la residència habitual del contribuent quan l'import total obtingut es reinverteixi en l'adquisició d'una nova residència habitual, en les condicions que s'estableixen en aquest article. Si per adquirir l'habitatge transmès el contribuent ha utilitzat finançament aliè, es consi-

(102) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

(103) Article 38.1 redactat per l'article 27.dos de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(104) L'article 38.2 és aplicable respecte a les accions o les participacions subscrites a partir del 29 de setembre de 2013. Vegeu, sobre aquesta qüestió, la disposició addicional trenta-vuitena.dos d'aquesta Llei.

(105) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon.primers.dos del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica l'article 41 del Reglament IRPF.

dera import total obtingut, exclusivament a aquests efectes, el resultat de minorar el valor de transmissió en el principal del préstec que estigui pendent d'amortitzar en el moment de la transmissió.

A aquests efectes, s'assimila a l'adquisició d'habitatge la seva rehabilitació, i tenen aquesta consideració les obres que s'hi facin que compleixin qualsevol dels requisits següents:

a) Que es tracti d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2016.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi el 25 per cent del preu d'adquisició si aquesta s'ha efectuat durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tingui l'habitatge en el moment de l'inici esmentat. A aquests efectes, s'ha de descomptar del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Per a la qualificació de l'habitatge com a habitual, cal atènyer-se al que disposa l'article 41 bis d'aquest Reglament.

2. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió d'accions o participacions per les quals s'hagi practicat la deducció que preveu l'article 68.1 de la Llei de l'impost, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinverteixi en l'adquisició d'accions o participacions que compleixin els requisits que preveuen els números 2n, 3r i 5è de l'article esmentat, en les condicions que s'estableixen en aquest article.

3. La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'ha d'efectuar, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys des de la data de transmissió de la residència habitual o en un any des de la data de transmissió de les accions o participacions.

En particular, s'entén que la reinversió s'efectua dins de termini quan la venda de la residència habitual s'hagi efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destini a la finalitat indicada dins del període impositiu en què es vagin percehent.

Quan, d'acord amb el que disposen els paràgrafs anteriors, la reinversió no es realitzi en el mateix any de l'alienació, el contribuïent està obligat a fer constar en la declaració de l'impost de l'exercici en què s'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

També donen dret a l'exempció per reinversió les quantitats obtingudes en l'alienació que es destinin a satisfer el preu d'una nova residència habitual que

s'hagi adquirit en el termini dels dos anys anteriors a la transmissió d'aquella.

4. En cas que l'import de la reinversió sigui inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclou de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que correspongui a la quantitat efectivament invertida en les condicions d'aquest article.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuïent ha d'imputar la part del guany patrimonial no exempta a l'any de la seva obtenció i practicar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, **(106)** que s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

3.(107) Es poden excloure de gravamen els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió d'elements patrimonials per contribuïents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini en el termini de sis mesos a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que es determinin per reglament. La quantitat màxima total que a aquest efecte es pot destinar a constituir rendes vitalícies és de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda que correspongui a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda determina la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

Article 42. Exempció per reinversió en rendes vitalícies. (108)

1. Poden gaudir d'exempció els guanys patrimonials que es posin de manifest en la transmissió d'elements patrimonials per contribuïents majors de 65

(106) Per a l'exercici 2015, l'interès de demora ha quedat fixat en el 3,75 per 100, i l'interès legal del diner, en el 3,00 per 100, per la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 45/2015, de 29 d'octubre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE del 30).

(107) Apartat 3 de l'article 38 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(108) Article 42 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dotze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destini a constituir una renda vitalícia assegurada a favor seu, en les condicions que estableix aquest article.

2. La renda vitalícia s'ha de constituir en el termini de sis mesos des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estigui sotmès a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destini íntegrament a constituir una renda vitalícia en el termini de sis mesos esmentat, el termini per destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'amplia fins a la finalització de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectuï la transmissió.

3. Per a l'aplicació de l'exempció s'han de complir, a més, els requisits següents:

a) El contracte de renda vitalícia s'ha de subscriure entre el contribuent, que té condició de beneficiari, i una entitat asseguradora.

Als contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

b) La renda vitalícia ha de tenir una periodicitat inferior o igual a l'any, s'ha de començar a percebre en el termini d'un any des de la seva constitució, i l'import anual de les rendes no pot decreixer en més d'un cinc per cent respecte de l'any anterior.

c) El contribuent ha de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constitueix la reinversió de l'import obtingut per la transmissió d'elements patrimonials, als efectes de l'aplicació de l'exempció que preveu aquest article.

4. La quantitat màxima total la reinversió de la qual en la constitució de rendes vitalícies dóna dret a aplicar l'exempció és de 240.000 euros.

Quan l'import reinvertit sigui inferior al total obtingut en l'alienació, únicament s'exclou de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda que correspongui a la quantitat reinvertida.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se supera, considerant les reinversions anteriors, la quantitat de 240.000 euros, únicament es considera reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors.

Quan, de conformitat amb el que disposa aquest article, la reinversió no s'efectuï en el mateix any de l'alienació, el contribuent està obligat a fer constar en la declaració de l'impost de l'exercici en què s'obtingui el guany de patrimoni la seva intenció de reinvertir en les condicions i els terminis assenyalats.

5. L'incompliment de qualsevol de les condicions que estableix aquest article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determina la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En aquest cas, el contribuent ha d'imputar el guany patrimonial no exempt a l'any de la seva obtenció i practicar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, que s'ha de presentar en el termini que hi hagi entre la data en què es produeixi l'incompliment i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

4. (109) Les entitats asseguradores que comercialitzin les rendes vitalícies a què es refereix l'article 42 d'aquest Reglament han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als titulars de les rendes vitalícies:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.

b) Identificació de la renda vitalícia, data de constitució i prima aportada.

c) En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, data d'anticipació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

Article 39. Guany patrimonials no justificats.

1. (110) Tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats els béns o drets la tinença, declaració o adquisició dels quals no es correspongui amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per aquest impost o per l'impost sobre patrimoni, o el seu registre en els llibres o registres oficials.

Els guanys patrimonials no justificats s'han d'integrar a la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobreixin, llevat que el contribuent provi suficientment que ha estat titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció.

2. En tot cas tenen la consideració de guanys de patrimoni no justificats i s'han d'integrar a la base liquidable general del període impositiu més antic entre els no prescrits susceptible de regularització, la tinença, declaració o adquisició de béns o drets respecte dels quals no s'hagi complert en el termini establert a l'efecte l'obli-

(109) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(110) L'article 39 ha estat modificat per l'article 3 de la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30). Vegeu, també, la disposició addicional segona d'aquesta Llei 7/2012, relativa al règim sancionador en supòsits de guanys patrimonials no justificats i de presumpció d'obtenció de rendes.

gació d'informació a què es refereix la disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària. **(111)**

No obstant això, no és aplicable el que preveu aquest apartat quan el contribuent acreditat que la titularitat dels béns o drets correspon amb rendes declarades, o bé amb rendes obtingudes en períodes impositius respecte dels quals no tenia la condició de contribuent per aquest impost.

CAPÍTOL III

Regles especials de valoració

Article 40. Estimació de rendes.

1. La valoració de les rendes estimades a què es refereix l'article 6.5 d'aquesta Llei s'efectua pel valor normal al mercat. S'entén per aquest valor la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, llevat de prova en contra.

2. Si es tracta de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general, s'entén per valor normal en el mercat el tipus d'interès legal del diner **(112)** que estigui en vigor l'últim dia del període impositiu.

Article 41. Operacions vinculades.

La valoració de les operacions entre persones o entitats vinculades es fa pel seu valor normal de mercat, en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats. **(113)**

Article 42. Rendes en espècie.

1. Constitueixen rendes en espècie la utilització, consum o obtenció, per a fins particulars, de béns, drets o serveis de manera gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposin una despesa real per a qui les concedeixi.

Quan el pagador de les rendes lliuri al contribuent imports en metàl·lic perquè aquest adquireixi els béns, drets o serveis, la renda té la consideració de dinerària.

2. **(114)** No tenen la consideració de rendiments del treball en espècie:

(111) La disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, ha estat afegida per la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30; rect. BOE de 5 de febrer de 2013). Vegeu, també, l'Ordre HAP/72/2013, de 30 de gener, per la qual s'aprova el model 720, declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger, a la qual es refereix l'esmentada disposició addicional divuitena de la Llei 58/2003 i es determinen el lloc, la forma, el termini i el procediment per presentar-lo (BOE del 31).

(112) Vegeu la nota ⁽¹⁰⁸⁾ d'aquesta pàgina 811.

(113) Actualment les operacions vinculades es regulen a l'article 18 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28).

(114) Apartat 2 de l'article 42 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28

a) Les quantitats destinades a l'actualització, capacitat o reciclatge del personal empleat, quan estiguin exigits per l'exercici de les seves activitats o les característiques dels llocs de treball.

Article 44. Despeses d'estudi per a la capacitat o reciclatge del personal que no constitueixen retribució en espècie. **(115)**

No tenen la consideració de retribucions en espècie, als efectes del que preveu l'article 42.2.a) de la Llei de l'impost, els estudis disposats per institucions, empreses o ocupadors i finançats directament per ells per actualitzar, capacitar o reciclar el seu personal, quan estiguin exigits per l'exercici de les seves activitats o les característiques dels llocs de treball, fins i tot quan la prestació efectiva la facin altres persones o entitats especialitzades. En aquests casos, les despeses de locomoció, manutenció i estada es regeixen pel que preveu l'article 9 d'aquest Reglament.

b) Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador.

3. **(116)** Estan exempts els rendiments del treball en espècie següents:

a) Els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzin en cantines o menjadors d'empresa o econòmats de caràcter social. Tenen la consideració de lliurament de productes a preus rebaixats que es realitzin en menjadors d'empresa les fórmules indirectes de prestació del servei la quantia del qual no superi la quantitat que es determini per reglament.

Article 45. Rendiments del treball exempts per despeses per menjadors d'empresa.

1. **(117)** Als efectes del que preveu l'article 42.3.a) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de lliurament de productes a preus rebaixats que s'efectuïn en menjadors d'empresa les fórmules directes i indirectes

de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(115) Article 44 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.catorze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(116) Apartat 3 de l'article 42 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(117) Apartat 1 de l'article 45 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

tes de prestació del servei, admeses per la legislació laboral, en què concorrin els requisits següents:

1r Que la prestació del servei tingui lloc durant dies hàbils per a l'empleat o treballador.

2n Que la prestació del servei no tingui lloc durant els dies que l'empleat o treballador meriti dietes per manutenció exceptuades de gravamen d'acord amb l'article 9 d'aquest Reglament.

2. Quan la prestació del servei es realitzi a través de fórmules indirectes, s'han de complir, a més dels requisits exigits al número anterior, els següents:

1r La quantia de les fórmules indirectes no pot superar els 9 euros diaris. Si la quantia diària és superior, hi ha d'haver retribució en espècie per l'excés. Aquesta quantia la pot modificar el ministre d'Economia i Hisenda atenent l'evolució econòmica i el contingut social d'aquestes fórmules.

2n Si per a la prestació del servei es lliuren a l'empleat o treballador vals menjador o documents similars, targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, s'ha d'observar el següent:

a) Han d'estar numerats, expedits de forma nominativa i hi ha de figurar l'empresa emissora i, quan es lliurin en suport paper, a més, l'import nominal.

b) Són intransmissibles i la quantia no consumida en un dia no es pot acumular a un altre dia.

c) No es pot obtenir, ni de l'empresa ni d'un tercer, el reemborsament de l'import.

d) Només es poden utilitzar en establiments d'hostaleria.

e) L'empresa que els lliuri ha de portar i conservar una relació dels lliurats a cadascun dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:

En el cas de vals menjador o documents similars, número de document, dia de lliurament i import nominal.

En el cas de targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament, número de document i quantia lliurada cada dia amb indicació dels dies.

b) La utilització dels béns destinats als serveis socials i culturals del personal utilitzat. Tenen aquesta consideració, entre d'altres, els espais i locals, degudament homologats per l'Administració pública competent, destinats per les empreses o ocupadors a prestar el servei de primer cicle d'educació infantil als fills dels seus treballadors, així com la contractació, directament o indirectament, d'aquest servei amb tercers degudament autoritzats, en els termes que s'estableixin per reglament.

c) Les primes o quotes satisfetes a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es compleixin els requisits i límits següents:

1r Que la cobertura de malaltia arribi al mateix treballador, i també pot arribar al seu cònjuge i els seus descendents.

2n Que les primes o quotes satisfetes no excedeixin els 500 euros anuals per cadascuna de les persones as-

senyalades al paràgraf anterior. L'excés sobre aquesta quantia constitueix retribució en espècie.

Article 46. Rendiments del treball exempts per despeses per assegurances de malaltia. (118)

Estan exempts els rendiments del treball en espècie, d'acord amb el que preveu l'article 42.3.c) de la Llei de l'impost, corresponents a les primes o quotes satisfetes per les empreses a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es compleixin els requisits i límits següents:

1. Que la cobertura de malaltia cobreixi el mateix treballador i, a més, pugui cobrir el cònjuge i els descendents.

2. Que les primes o quotes satisfetes no excedeixin els 500 euros anuals per cadascuna de les persones assenyalades a l'apartat anterior. L'excés sobre aquestes quanties constitueix retribució en espècie.

d) La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per part de centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per un preu inferior al normal de mercat.

e) (119) Les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers amb la finalitat d'afavorir el desplaçament dels empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball, amb el límit de 1.500 euros anuals per a cada treballador. També tenen la consideració de quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar aquest servei públic, les fórmules indirectes de pagament que compleixin les condicions que s'estableixin per reglament.

Article 46 bis. Fórmules indirectes de pagament del servei públic de transport col·lectiu de viatgers. (120)

1. (121) Als efectes del que preveu l'article 42.3 e) de la Llei de l'impost, tenen la consideració de fórmules indirectes de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport col·lectiu de viatgers, el lliurament als treballadors de

(118) Article 46 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, setze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(119) Lletra e) de l'apartat 2 de l'article 42 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació (BOE del 13).

(120) Article 46 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(121) Apartat 1 de l'article 46 bis del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, disset del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

targetes o qualsevol altre mitjà electrònic de pagament que compleixin els requisits següents:

1r Que es puguin utilitzar exclusivament com a contraprestació per l'adquisició de títols de transport que permetin la utilització del servei públic de transport col·lectiu de viatgers.

2n La quantitat que es pugui abonar amb aquestes no pot excedir els 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.

3r Han d'estar numerades, expedides de manera nominativa i hi ha de figurar l'empresa emissora.

4t Són intransmissibles.

5è No es pot obtenir, ni de l'empresa ni de tercers, el reembossament del seu import.

6è L'empresa que lliuri les targetes o el mitjà electrònic de pagament ha de portar i conservar una relació dels lliurats a cadascun dels seus treballadors, amb expressió de:

a) Número de document.

b) Quantia anual posada a disposició del treballador.

2. En el cas de lliurament de targetes o mitjans de pagament electrònics que no compleixin els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article, hi ha retribució en espècie per la totalitat de les quanties posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment dels límits que assenyalava el número 2n de l'apartat 1 anterior, únicament hi ha retribució en espècie per l'excés.

f) En els termes que s'estableixin per reglament, el lliurament als treballadors en actiu, de manera gratuïta o per un preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats, en la part que no excedeixi, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, els 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es faci en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

Article 43. Lliurament d'accions a treballadors. (122)

1. Estan exempts els rendiments del treball en espècie que preveu l'article 42.3.f) de la Llei de l'impost corresponents al lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu en els supòsits següents:

1r El lliurament d'accions o participacions d'una societat als seus treballadors.

2n Així mateix, en el cas dels grups de societats en què concorren les circumstàncies que preveu l'article 42 del Codi de comerç, el lliurament d'accions o participacions d'una societat del grup als treballadors, contribuents per aquest impost, de les societats que

formin part del mateix subgrup. Quan es tracti d'accions o participacions de la societat dominant del grup, el lliurament als treballadors, contribuents per aquest impost, de les societats que formin part del grup.

En els dos casos anteriors, el lliurament el pot efectuar tant la mateixa societat a la qual presti els seus serveis el treballador, com una altra societat que pertanyi al grup o l'ens públic, societat estatal o administració pública titular de les accions.

2. L'aplicació del que preveu l'apartat anterior exigeix el compliment dels requisits següents:

1r Que l'oferta es faci en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa i que contribueixi a la participació d'aquests en l'empresa. En el cas de grups o subgrups de societats, aquest requisit s'ha de complir en la societat a la qual presti serveis el treballador a qui lliurin les accions.

No obstant això, no s'entén incomplert aquest requisit quan per rebre les accions o participacions s'exigeixi als treballadors una antiguitat mínima, que ha de ser la mateixa per a tots, o que siguin contribuents per aquest impost.

2n Que cadascun dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, no tinguin una participació, directa o indirecta, en la societat en la qual presten els seus serveis o en qualsevol altra del grup, superior al 5 per cent.

3r Que els títols es mantinguin, almenys, durant tres anys.

L'incompliment del termini a què es refereix el número 3r anterior motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb els interessos de demora corresponents, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Article 43. Valoració de les rendes en espècie.

1. Amb caràcter general, les rendes en espècie es valoren pel seu valor normal en el mercat, amb les especialitats següents:

1r Els següents rendiments del treball en espècie esvaloren d'acord amb les normes de valoració següents:

a) (123) En el cas d'utilització d'un habitatge que sigui propietat del pagador, el 10 per cent del valor cadastral.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la

(122) Article 43 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.treze del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(123) Lletra a) de l'apartat 1.1r de l'article 43 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, el 5 per cent del valor cadastral.

Si en la data de meritació de l'impost els immobles manquen de valor cadastral o aquest no ha estat notificat al titular, el percentatge és del 5 per cent i s'aplica sobre el 50 per cent del més alt dels valors següents: el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

La valoració resultant no pot excedir el 10 per cent de les restants contraprestacions del treball.

b) En el cas de la utilització o lliurament de vehicles automòbils:

En el supòsit de lliurament, el cost d'adquisició per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació.

En el supòsit d'ús, el 20 per cent anual del cost a què es refereix el paràgraf anterior. En cas que el vehicle no sigui propietat del pagador, el percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou.

La valoració resultant del que preveu el paràgraf anterior es pot reduir fins a un 30 per cent quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament, en les termes i condicions que es determinin per reglament.

Article 48 bis. Reducció de la valoració dels rendiments del treball en espècie derivats de la cessió d'ús de vehicles automòbils eficients energèticament. (124)

La valoració dels rendiments del treball en espècie corresponents a la cessió d'ús de vehicles automòbils resultant del que disposa el segon paràgraf de la lletra b) del número 1r de l'article 43 de la Llei de l'impost, o la lletra f) del número 1r de l'article esmentat, es redueix en un 15 per cent, quan es tracti de vehicles que, complint els límits d'emissions Euro 6 que preveu l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus dels vehicles de motor pel que fa a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el manteniment dels vehicles, les seves emissions oficials de CO₂ no siguin superiors a 120 g/km i el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 25.000 euros.

La reducció esmentada és del 20 per cent quan, addicionalment, es tracti de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs –GLP– i gas natural) sempre que, en aquest cas, el

valor de mercat a què es refereix el paràgraf anterior no sigui superior a 35.000 euros.

La reducció és del 30 per cent quan es tracti de qualsevol de les categories de vehicles següents:

1r Vehicle elèctric de bateria (BEV).

2n Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).

3r Vehicle elèctric híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 quilòmetres sempre que, en aquest cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fos nou, abans d'impostos, no sigui superior a 40.000 euros.

En el supòsit d'ús i posterior lliurament, la valoració d'aquest últim s'ha de fer tenint en compte la valoració resultant de l'ús anterior.

c) En els préstecs amb un tipus d'interès inferior al legal dels diners, la diferència entre l'interès pagat i l'interès legal del diner vigent en el període.

d) (125) Pel cost per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació, les rendes següents:

Les prestacions en concepte de manutenció, allotjament, viatges i similars.

Les primes o quotes satisfetes en virtut de contracte d'assegurança o un altre de similar, sense perjudici del que preveuen els paràgrafs e) i f) de l'apartat 2 de l'article anterior.

Les quantitats destinades a satisfer despeses d'estudis i manutenció del contribuent o d'altres persones que hi estiguin lligades per vincle de parentiu, inclosos els afins, fins al quart grau inclusivament, sense perjudici del que preveu l'apartat 2 de l'article anterior.

La utilització d'un habitatge que no sigui propietat del pagador. La valoració resultant no pot ser inferior a la que hauria correspost si s'hagués aplicat el que disposa la lletra a) del número 1r d'aquest apartat.

e) Pel seu import, les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions i les contribucions satisfetes per les empreses promotores regulades en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, així com les quantitats satisfetes per empresaris per fer front als compromisos per pensions en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions i la seva normativa de desplegament. També pel seu import, les quantitats satisfetes per empresaris a les assegurances de dependència.

Article 47. Drets de fundadors de societats.

Els drets especials de contingut econòmic que es reservin els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de serveis personals, quan consistixin en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, s'han de valorar, com a mínim, en el 35 per cent del

(124) Article 48 bis del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer. divuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(125) Apartat 1.1.r.d) de l'article 43 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 4.dos de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

valor equivalent de capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als drets esmentats.

f) No obstant el que preveuen els paràgrafs anteriors, quan el rendiment de treball en espècie sigui satisfet per empreses que tinguin com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, la valoració no pot ser inferior al preu ofert al públic del bé, dret o servei de què es tracti.

Es considera preu ofert al públic el que preveu l'article 13 de la Llei 26/1984, de 19 de juliol, general per a la defensa dels consumidors i usuaris, deduint els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns els descomptes que siguin oferts a altres col·lectius de característiques similars als treballadors de l'empresa, així com els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i estiguin en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie o que, en un altre cas, no excedeixin el 15 per cent ni els 1.000 euros anuals.

En el cas de cessió de l'ús de vehicles considerats eficients energèticament, la valoració resultant es pot reduir fins a un 30 per cent, en els termes i condicions que es determinin per reglament.

Article 48. Preu ofert.

Als efectes del que preveu l'article 43.1.1r f) de la Llei de l'impost, es considera preu ofert al públic, en les retribucions en espècie satisfetes per empreses que tenen com a activitat habitual la realització de les activitats que donen lloc a aquest, el que preveu l'article 13 de la Llei 26/1984, de 19 de juliol, general per a la defensa dels consumidors i usuaris, (126) deduint els descomptes ordinaris o comuns. Es consideren ordinaris o comuns:

Els descomptes que siguin oferts a altres col·lectius de característiques similars als treballadors de l'empresa;

els descomptes promocionals que tinguin caràcter general i estiguin en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie;

qualsevol altre diferent dels anteriors sempre que no excedeixin el 15 per cent ni els 1.000 euros anuals.

2n Els guanys patrimonials en espècie es valoren d'acord amb els articles 34 i 37 d'aquesta Llei.

2. En els casos de rendes en espècie, la seva valoració s'ha de fer segons les normes que conté aquesta Llei. Al valor esmentat s'hi ha d'afegir l'ingrés a compte, llevat que el seu import hagi estat repercutit al perceptor de la renda.

CAPÍTOL IV

Classes de renda

Article 44. Classes de renda.

A efectes del càlcul de l'impost, les rendes del contribuïent es classifiquen, segons escaigui, com a renda general o com a renda de l'estalvi.

Article 45. Renda general.

Formen la renda general els rendiments i els guanys i pèrdues patrimonials que, d'acord amb el que disposa l'article següent, no tinguin la consideració de renda de l'estalvi, així com les imputacions de renda a què es refereixen els articles 85, 91, 92 i 95 d'aquesta Llei i el capítol II del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 46. Renda de l'estalvi. (127)

Constitueixen la renda de l'estalvi:

a) Els rendiments del capital mobiliari que preveuen els apartats 1, 2 i 3 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No obstant això, formen part de la renda general els rendiments del capital mobiliari que preveu l'apartat 2 de l'article 25 d'aquesta Llei corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que correspongui a la participació del contribuïent, d'aquesta última.

Als efectes de computar aquest excés, es té en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectits en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació de l'impost i el percentatge de participació del contribuïent existent en aquesta data.

En els supòsits en què la vinculació no es defineixi en funció de la relació socis o particips-entitat, el percentatge de participació a considerar és el 25 per cent.

b) Els guanys i les pèrdues patrimonials que es posin de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

CAPÍTOL V

Integració i compensació de rendes

Article 47. Integració i compensació de rendes.

1. Per al càlcul de la base imposable, les quanties positives o negatives de les rendes del contribuïent s'integren i es compensen d'acord amb el que preveu aquesta Llei.

2. Atenent la classificació de la renda, la base imposable es divideix en dues parts:

(126) La Llei 26/1984 ha estat derogada pel Reial decret legislatiu 1/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei general per a la defensa dels consumidors i usuaris i altres lleis complementàries (BOE del 30). Vegeu, sobre aquest punt, l'article 60 del text refós esmentat.

(127) Article 46 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

- a) La base imposable general.
- b) La base imposable de l'estalvi.

Article 48. Integració i compensació de rendes en la base imposable general. (128)

La base imposable general és el resultat de sumar els saldos següents:

- a) El saldo resultant d'integrar i compensar entre si, sense cap limitació, en cada període impositiu, els rendiments i les imputacions de renda a què es refereix l'article 45 d'aquesta Llei.
- b) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els guanys i les pèrdues patrimonials, exclosos els que preveu l'article següent. **(129)**

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar amb el saldo positiu de les rendes que preveu el paràgraf a) d'aquest article, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent de l'esmentat saldo positiu.

Si després de la compensació esmentada queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre que estableixen els paràgrafs anteriors.

La compensació s'ha d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es pugui practicar fora del termini de quatre anys mitjançant l'acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Article 49. Integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi.

1. (130) La base imposable de l'estalvi està constituïda pel saldo positiu de sumar els saldos següents:

- a) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els rendiments a què es refereix l'article 46 d'aquesta Llei.

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import es compensa amb el saldo positiu de les rendes que preveu la lletra b) d'aquest apartat, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del saldo positiu esmentat.

Si després d'aquesta compensació queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

(128) Article 48 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(129) Vegeu la disposició transitòria setena d'aquesta Llei.

(130) Apartat 1 de l'article 49 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

b) El saldo positiu resultant d'integrar i compensar, exclusivament entre si, en cada període impositiu, els guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en aquest a què es refereix l'article 46 d'aquesta Llei.

Si el resultat de la integració i compensació a què es refereix aquest paràgraf dóna un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar amb el saldo positiu de les rendes que preveu la lletra a) d'aquest apartat, obtingut en el mateix període impositiu, amb el límit del 25 per cent del saldo positiu esmentat. **(131)**

Si després d'aquesta compensació queda un saldo negatiu, el seu import s'ha de compensar en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

2. Les compensacions que preveu l'apartat anterior s'han d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es pugui practicar fora del termini a què es refereix el paràgraf anterior mitjançant l'acumulació a rendes negatives d'exercicis posteriors.

TÍTOL IV Base liquidable

Article 50. Base liquidable general i de l'estalvi.

1. (132) La base liquidable general està constituïda pel resultat de practicar en la base imposable general, exclusivament i per aquest ordre, les reduccions a què es refereixen els articles 51, 53, 54, 55 i disposició addicional onzena d'aquesta Llei, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquestes disminucions.

2. (133) La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent, si n'hi ha, de la reducció que preveu l'article 55, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta disminució.

3. Si la base liquidable general resulta negativa, el seu import pot ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguin en els quatre anys següents.

La compensació s'ha d'efectuar en la quantia màxima que permeti cadascun dels exercicis següents i sense que es pugui practicar fora del termini a què es refereix el paràgraf anterior mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

(131) Vegeu la disposició transitòria setena.1 i la disposició addicional trenta-novena de la Llei de l'IRPF.

(132) Apartat 1 de l'article 50 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(133) Apartat 2 de l'article 50 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

CAPÍTOL I

Reduccions per atenció a situacions de dependència i envelliment

Article 51. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social. (134)

Poden reduir-se en la base imposable general les aportacions i contribucions següents a sistemes de previsió social:

1. Aportacions i contribucions a plans de pensions.

1r Les aportacions realitzades pels participants a plans de pensions, incloent-hi les contribucions del promotor que li hagin estat imputades en concepte de rendiment del treball.

2n Les aportacions realitzades pels participants als plans de pensions que regula la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) Que les contribucions s'imputin fiscalment al participant a qui es vincula la prestació.
- b) Que es transmeti al participant de manera irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.
- c) Que es transmeti al participant la titularitat dels recursos en què consisteixi la contribució esmentada.
- d) Les contingències cobertes han de ser les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

2. Les aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social que compleixin els requisits següents:

a) Requisits subjectius:

1r Les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en algun dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les mutualitats esmentades, en la part que tingui per objecte la cobertura de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, sempre que no hagin tingut la consideració de despesa deducible per als rendiments nets d'activitats econòmiques, en els termes que preveu el segon paràgraf de la regla 1a de l'article 30.2 d'aquesta Llei.

2n Les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals o empresaris individuals integrats en qualsevol dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les mutualitats esmentades, en la part que tingui per objecte la cobertura

de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3r Les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per treballadors per compte d'altri o socis treballadors, incloses les contribucions del promotor que els hagin estat imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuïn d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, amb inclusió de la desocupació per als socis treballadors esmentats.

b) Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu, per als plans de pensions, l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3. (135) Les primes satisfetes als plans de previsió assegurats. Els plans de previsió assegurats es defineixen com a contractes d'assegurança que han de complir els requisits següents:

a) El contribuent ha de ser el prenedor, assegurat i beneficiari. No obstant això, en el cas de mort, pot generar dret a prestacions en els termes que preveu el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

b) Les contingències cobertes han de ser, únicament, les que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, i han de tenir com a cobertura principal la de jubilació. Només es permet la disposició anticipada, total o parcial, en aquests contractes en els supòsits que preveu l'article 8.8 de l'esmentat text refós. En els contractes esmentats no és aplicable el que disposen els articles 97 i 99 de la Llei 50/1980, de 8 d'octubre, de contracte d'assegurança.

c) Aquest tipus d'assegurances han d'oferir obligatòriament una garantia d'interès i utilitzar tècniques actuàries.

d) En el condicionat de la pòlissa s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat. La denominació Pla de previsió assegurat i les seves sigles queden reservades als contractes d'assegurança que compleixin els requisits previstos en aquesta Llei.

e) S'han d'establir per reglament els requisits i les condicions per a la mobilització de la provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, el règim financer i fiscal de les aportacions, contingències i prestacions d'aquests contractes es regeix per la normativa dels plans de pensions, llevat dels aspectes financers i actuàries de les provisions tècniques corresponents.

(134) Vegeu les disposicions addicionals novena i onzena d'aquesta Llei, relatives, respectivament, a les mutualitats de treballadors per compte aliè i a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

(135) Apartat 3 de l'article 51 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

ponents. En particular, els drets en un pla de previsió assegurat no poden ser objecte d'embargament, trava judicial o administrativa fins al moment en què causi el dret a la prestació o en què siguin disponibles en els supòsits de malaltia greu, desocupació de llarga durada o perquè corresponen a primes abonades amb almenys deu anys d'antiguitat.

Article 49. Plans de previsió assegurats. (136)

1. Als efectes del que disposa el paràgraf b) de l'article 51.3 de la Llei de l'impost, s'entén que un contracte d'assegurança compleix el requisit que la cobertura principal és la de jubilació quan es verifiqui la condició que el valor de les provisions matemàtiques per a jubilació i dependència assolides al final de cada anualitat representin almenys el triple de la suma de les primes pagades des de l'inici del pla per al capital de mort i incapacitat.

2. Només es permet la disposició anticipada dels plans de previsió assegurats en els casos que preveu la normativa de plans de pensions.

El dret de disposició anticipada es valora per l'import de la provisió matemàtica, a la qual no es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes.

No obstant això, en cas que l'entitat disposi d'inversions afectes, el dret de disposició anticipada es valora pel valor de mercat dels actius assignats.

3. El prenedor d'un pla de previsió assegurat pot mobilitzar la totalitat o part de la seva provisió matemàtica a un altre o altres plans de previsió assegurats dels quals sigui prenedor, o a un o diversos plans de pensions del sistema individual o associat dels quals sigui particip. Una vegada assolida la contingència, la mobilització només és possible si les condicions del pla ho permeten.

Amb aquesta finalitat, el prenedor o beneficiari s'ha d'adreçar a l'entitat asseguradora o gestora de destí adjuntant a la seva sol·licitud la identificació del pla de previsió assegurat d'origen des del qual s'ha de realitzar la mobilització i l'entitat asseguradora d'origen, així com, si s'escau, l'import per mobilitzar. La sol·licitud ha d'incorporar una comunicació adreçada a l'entitat asseguradora d'origen perquè aquesta ordeni el traspàs, i ha d'incloure una autorització del prenedor o beneficiari a l'entitat asseguradora o entitat gestora de destí perquè, en nom seu, pugui sol·licitar a l'entitat asseguradora d'origen la mobilització de la provisió matemàtica, com també tota la informació financera i fiscal necessària per fer-ho.

En cas que hi hagi convenis o contractes que permetin gestionar les sol·licituds de mobilització a través de mediadors o de les xarxes comercials d'altres entitats, la presentació de la sol·licitud en qualsevol establiment d'aquests s'entén efectuada a l'entitat asseguradora o gestora.

En el termini màxim de dos dies hàbils des que l'entitat asseguradora o entitat gestora de destí disposi de la totalitat de la documentació necessària, aques-

ta, a més de comprovar el compliment dels requisits establerts per reglament per a la mobilització, ha de comunicar la sol·licitud a l'entitat asseguradora d'origen, amb indicació, almenys, del pla de previsió assegurat de destí, l'entitat asseguradora de destí i les dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència o, en un altre cas, indicació del pla de pensions de destí, fons de pensions de destí al qual estigui adscrit, entitat gestora i dipositària del fons de destí i les dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència.

En un termini màxim de cinc dies hàbils a comptar de la recepció per part de l'entitat asseguradora d'origen de la sol·licitud amb la documentació corresponent, aquesta entitat ha d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat asseguradora o gestora de destí tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

En cas que l'entitat asseguradora d'origen sigui, al seu torn, l'asseguradora del pla de previsió assegurat de destí o la gestora del pla de pensions de destí, el prenedor ha d'indicar en la seva sol·licitud l'import que vol mobilitzar, si s'escau, i el pla de previsió assegurat destinatari del traspàs o, en un altre cas, el pla de pensions destinatari i el fons de pensions de destí al qual estigui adscrit. L'entitat asseguradora d'origen ha d'emetre l'ordre de transferència en el termini màxim de tres dies hàbils des de la data de presentació de la sol·licitud.

Per a la valoració de la provisió matemàtica s'ha de prendre com a data el dia en què es faci efectiva la mobilització. No obstant això, el contracte d'assegurança pot referir la valoració al dia hàbil anterior a la data en què es faci efectiva.

En cas que l'entitat disposi d'inversions afectes, el valor de la provisió matemàtica per mobilitzar és el valor de mercat dels actius assignats.

No es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització.

En els procediments de mobilitzacions a què es refereix aquest apartat s'autoritza que la transmissió de la sol·licitud de traspàs, la transferència d'efectiu i la transmissió de la informació entre les entitats intervinents es puguin fer a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, mitjançant les operacions que, per a aquests supòsits, s'habilitin en el dit sistema.

Per complir el requisit que preveu l'apartat 1 d'aquest article, en els supòsits de mobilització d'un pla de previsió assegurat a un altre pla de previsió assegurat o d'un pla de pensions a un pla de previsió assegurat, només es computen les primes i la provisió matemàtica del nou contracte d'assegurança. A aquests efectes, en el pla de previsió assegurat d'origen, en el moment de la mobilització també s'ha de complir el requisit que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

4. Les aportacions realitzades pels treballadors als plans de previsió social empresarial regulats en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació

(136) Vegeu la disposició addicional tercera i la disposició transitòria vuitena del Reglament de l'IRPF.

dels plans i fons de pensions, incloent les contribucions del prenedor. En tot cas els plans de previsió social empresarial han de complir els requisits següents:

a) Són aplicables a aquest tipus de contractes d'assegurança els principis de no discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establerts al número 1 de l'article 5 del Text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

b) La pòlissa ha de disposar les primes que, en compliment del pla de previsió social, ha de satisfer el prenedor, les quals són objecte d'imputació als assegurats.

c) En el contractat de la pòlissa s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió social empresarial. La denominació Pla de previsió social empresarial i les seves sigles queden reservades als contractes d'assegurança que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

d) S'han d'establir per reglament els requisits i les condicions per a la mobilització de la provisió matemàtica a un altre pla de previsió social empresarial.

e) El que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 3 anterior.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, és aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

5. (137) Les primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència d'acord amb el que disposa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Igualment, les persones que tinguin amb el contribuent una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, o pel seu cònjuge, o per les persones que tinguin el contribuent a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, poden reduir en la seva base imposable les primes satisfetes a aquestes assegurances privades, tenint en compte el límit de reducció que preveu l'article 52 d'aquesta Llei.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacin primes a favor d'un mateix contribuent, incloses les del mateix contribuent, no poden excedir els 8.000 euros anuals.

Aquestes primes no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions. El contracte d'assegurança ha de complir en tot cas el que disposen les lletres a) i c) de l'apartat 3 anterior.

En els aspectes no específicament regulats en els paràgrafs anteriors i les seves normes de desplegament, és aplicable el que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 3 anterior.

(137) Apartat 5 de l'article 51 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer: trenta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Si es tracta d'assegurances col·lectives de dependència efectuades d'acord amb el que preveu la disposició adicional primera del Text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, com a prenedor de l'assegurança ha de figurar exclusivament l'empresa, i la condició d'assegurat i beneficiari correspon al treballador. Les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'aquests contractes d'assegurança i imputades al treballador tenen un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals. **(138)**

Per reglament s'ha de desplegar el que preveu aquest apartat.

6. El conjunt de les aportacions anuals màximes que poden donar dret a reduir la base imposable realitzades als sistemes de previsió social que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 anteriors, incloent-hi, si s'escau, les que hagin estat imputades pels promotors, no pot excedir les quantitats que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Les prestacions percebudes tributen en la seva integritat sense que en cap cas es puguin minorar les quanties corresponents als excessos de les aportacions i contribucions.

7. (139) A més de les reduccions realitzades amb els límits que preveu l'article següent, els contribuents el cònjuge dels quals no obtingui rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtingui en una quantia inferior a 8.000 euros anuals, poden reduir en la base imposable les aportacions realitzades als sistemes de previsió social que preveu aquest article dels quals sigui participi, mutualista o titular l'esmentat cònjuge, amb el límit màxim de 2.500 euros anuals.

Aquestes aportacions no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

8. Si el contribuent disposa dels drets consolidats així com els drets econòmics que deriven dels diferents sistemes de previsió social que preveu aquest article, totalment o parcialment, en supòsits diferents dels que preveu la normativa de plans i fons de pensions, ha de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, mitjançant les oportunes autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora. **(140)** Les quantitats percebudes que excedeixin l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es percebin.

(138) Nou paràgraf de l'apartat 5 de l'article 51 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final novena.u de la Llei 27/2011, d'1 d'agost, sobre actualització, adequació i modernització del sistema de Seguretat Social (BOE del 2).

(139) Apartat 5 de l'article 51 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer: trenta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(140) Vegeu la nota **(106)** de la pàgina 811.

Article 50. Termini de presentació de les autoliquidacions complementàries en la disposició de drets consolidats de sistemes de previsió social.

Als efectes del que preveuen els articles 51.8 i 53.4 i la disposició addicional onzena.U.5.c) de la Llei de l'impost, les autoliquidacions complementàries per reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social s'han de presentar en el termini que hi hagi entre la data de la disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

9. La reducció que preveu aquest article és aplicable sigui quina sigui la forma en què es percebi la prestació. En cas que es percebi en forma de renda vitalícia assegurada, es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contrassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

Article 52. Límit de reducció.

1. (141) Com a límit màxim conjunt per a les reduccions que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 de l'article 51 d'aquesta Llei, s'aplica la més petita de les quantitats següents:

a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici.

b) 8.000 euros anuals.

A més, 5.000 euros anuals per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

2. Els participants, mutualistes o assegurats que hagin efectuat aportacions als sistemes de previsió social a què es refereix l'article 51 d'aquesta Llei, poden reduir en els cinc exercicis següents les quantitats aportades incloent-hi, si s'escau, les aportacions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagin estat imputades, que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit percentual que estableix l'apartat 1 anterior. Aquesta regla no és aplicable a les aportacions i contribucions que excedeixin els límits màxims que preveu l'apartat 6 de la Llei 51.

Article 51. Excessos d'aportacions als sistemes de previsió social.

Els participants, mutualistes o assegurats poden sol·licitar que les quantitats aportades que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable, segons el que preveuen els articles 52.2 i 53.1.c) i la disposició addicional onzena.U.5.b) de la Llei de l'impost, ho siguin en els cinc exercicis següents.

La sol·licitud s'ha de fer en la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a l'exercici en què les aportacions realitzades no hagin pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o pel fet d'excedir el límit percentual establert a l'article 52.1 de la Llei de l'impost.

La imputació de l'excés s'ha de fer respectant els límits establerts en els articles 51, 52 i 53 i la disposició addicional onzena de la Llei de l'impost. Quan concorrin aportacions realitzades en l'exercici amb aportacions d'exercicis anteriors que no hagin pogut ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o pel fet d'excedir el límit percentual establert a l'article 52.1 de la Llei de l'impost, s'han d'entendre reduïdes, en primer lloc, les aportacions corresponents a anys anteriors.

Article 53. Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat. (142)

1. Les aportacions realitzades a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100, psíquica igual o superior al 33 per 100, així com de persones que tinguin una incapacitat declarada judicialment amb independència del seu grau, d'acord amb el que preveu la disposició addicional desena d'aquesta Llei, poden ser objecte de reducció en la base imposable amb els límits màxims següents:

a) Les aportacions anuals realitzades a plans de pensions a favor de persones amb discapacitat amb les que hi hagi relació de parentiu o tutoria, amb el límit de 10.000 euros anuals.

Això sense perjudici de les aportacions que puguin realitzar als seus propis plans de pensions, d'acord amb els límits que estableix l'article 52 d'aquesta Llei.

b) Les aportacions anuals realitzades per les persones amb discapacitat participants, amb el límit de 24.250 euros anuals.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzin aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la mateixa persona amb discapacitat, no pot excedir els 24.250 euros anuals. A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, han de ser objecte de reducció, en primer lloc, les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat, i només si aquestes no assoleixen el límit de 24.250 euros assenyalat, poden ser objecte de reducció les aportacions realitzades per altres persones a favor seu en la base imposable d'aquestes, de forma proporcional, sense que, en cap cas, el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat pugui excedir els 24.250 euros.

c) Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència

(141) Apartat 1 de l'article 52 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(142) El concepte i l'acreditació de discapacitat es regula a l'article 72 del Reglament de l'IRPF. Vegeu, també, la disposició addicional desena d'aquesta Llei.

d'aquesta es poden reduir en els cinc exercicis següents. Aquesta regla no és aplicable a les aportacions i contribucions que excedeixin els límits que preveu aquest apartat 1.

2. El règim que regula aquest article també és aplicable a les aportacions a mutualitats de previsió social, a les primes satisfetes als plans de previsió assegurats, als plans de previsió social empresarial i a les assegurances de dependència que compleixin els requisits que preveuen l'article 51 i la disposició addicional desena d'aquesta Llei. En aquest cas, els límits que estableix l'apartat 1 anterior són conjunts per a tots els sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat.

3. Les aportacions a aquests sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, realitzades per les persones a què es refereix l'apartat 1 de la disposició addicional desena d'aquesta Llei, no estan subjectes a l'impost sobre successions i donacions.

4. Als efectes de la percepció de les prestacions i de la disposició anticipada de drets consolidats o econòmics en supòsits diferents dels que preveu la disposició addicional desena d'aquesta Llei, s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Article 50. Termini de presentació de les autoliquidacions complementàries en la disposició de drets consolidats de sistemes de previsió social.

Als efectes del que preveuen els articles 51.8 i 53.4 i la disposició addicional onzena.U.5.c) de la Llei de l'impost, les autoliquidacions complementàries per reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades per la disposició anticipada dels drets consolidats en sistemes de previsió social s'han de presentar en el termini que hi hagi entre la data de la disposició anticipada i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

Article 54. Reduccions per aportacions a patrimoni protegit de les persones amb discapacitat. (143)

1. Les aportacions al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuades per les persones que hi tinguin una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com pel cònjuge de la persona amb discapacitat o per aquells que el tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment, donen dret a reduir la base imposable de l'aportador, amb el límit màxim de 10.000 euros anuals.

El conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuïn aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit no pot excedir els 24.250 euros anuals.

A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit, les reduccions corresponents a les aportacions esmentades han de ser minorades de forma proporcional sense que, en cap

cas, el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones físiques que facin aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit pugui excedir els 24.250 euros anuals.

2. Les aportacions que excedeixin els límits que preveu l'apartat anterior donen dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents, fins que cadascun esgoti, si s'escau, els imports màxims de reducció.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable en els supòsits que no sigui procedent la reducció per insuficiència de base imposable. Quan concorrin en un mateix període impositiu reduccions de la base imposable per aportacions efectuades en l'exercici amb reduccions d'exercicis anteriors pendents d'aplicar, s'han de practicar en primer lloc les reduccions procedents dels exercicis anteriors, fins a esgotar els imports màxims de reducció.

3. Si es tracta d'aportacions no dineràries s'ha de prendre com a import de l'aportació el que resulti del que preveu l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

4. No generen el dret a reducció les aportacions d'elements afectes a l'activitat que efectuïn els contribuents d'aquest impost que realitzin activitats econòmiques.

En cap cas donen dret a reducció les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

5. La disposició de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat efectuada en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents té les conseqüències fiscals següents:

a) Si l'aportador va ser un contribuent per aquest impost, ha de reposar les reduccions en la base imposable practicades indegudament mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que escaiguin, en el termini que vagi des de la data en què es produeixi la disposició fins a la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició esmentada.

b) El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació ha d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hagi deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació del que disposa la lletra w) de l'article 7 d'aquesta Llei, mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que escaiguin, en el termini que vagi entre la data en què es produeixi la disposició fins a la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent a període impositiu en què es realitzi la disposició esmentada.

En els casos en què l'aportació s'hagi realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, per un subjecte passiu de l'impost sobre societats, l'obligació des-

(143) Vegeu la nota anterior.

crita en el paràgraf anterior l'ha de complir el treballador esmentat.

c) Als efectes del que disposa l'apartat 5 de l'article 43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, el treballador titular del patrimoni protegit ha de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagin realitzat en el període impositiu.

En els casos que la disposició s'hagi efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior també l'ha de fer el treballador esmentat.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constitueix infracció tributària lleu. Aquesta infracció se sanciona amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat s'ha de reduir conforme al que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Als efectes que preveu aquest apartat, si es tracta de béns o drets homogenis s'entén que van ser disposats els aportats en primer lloc.

No s'aplica el que disposa aquest apartat en cas de defunció del titular del patrimoni protegit, de l'aportador o dels treballadors a què es refereix l'apartat 2 de l'article 43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 71. Obligacions d'informació dels contribuents que siguin titulars de patrimonis protegits.

Els contribuents que siguin titulars de patrimonis protegits regulats per la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària, i, en cas d'incapacitat d'aquells, els administradors dels patrimonis esmentats, han d'enviar una declaració informativa sobre les aportacions rebudes i les disposicions realitzades durant cada any natural en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent:

Nom, cognoms i identificació fiscal tant dels aportadors com dels beneficiaris de les disposicions realitzades.

Tipus, import i identificació de les aportacions rebudes i de les disposicions realitzades.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer dins el mes de gener de cada any, en relació amb les aportacions i disposicions realitzades l'any immediatament anterior.

La primera declaració informativa que es presenti s'ha d'acompanyar d'una còpia simple de l'escriptura pública de constitució del patrimoni protegit en la qual figuri la relació de béns i drets que inicialment el van constituir i també de la relació detallada de les aportacions rebudes i disposicions realitzades des de la data de constitució del patrimoni protegit fins a la de la presentació d'aquesta primera declaració.

El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, la forma i el lloc de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article, així com els supòsits en què s'ha de presentar en suport lleigible per ordinador o per mitjans telemàtics.

CAPÍTOL II

Reducció per pensions compensatòries

Article 55. Reduccions per pensions compensatòries.

Les pensions compensatòries a favor del cònjuge i les anualitats per aliments, amb excepció de les fixades a favor dels fills del contribuïent, les dues satisfetes per decisió judicial, poden ser objecte de reducció en la base imposable.

TÍTOL V

Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuïent

Article 56. Mínim personal i familiar.

1. El mínim personal i familiar constitueix la part de la base liquidable que, per destinar-se a satisfer les necessitats bàsiques personals i familiars del contribuïent, no se sotmet a tributació per aquest impost.

2. Quan la base liquidable general sigui superior a l'import del mínim personal i familiar, aquest forma part de la base liquidable general.

Quan la base liquidable general sigui inferior a l'import del mínim personal i familiar, aquest forma part de la base liquidable general per l'import d'aquesta última i de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

Quan no hi hagi base liquidable general, el mínim personal i familiar forma part de la base liquidable de l'estalvi.

3. (144) El mínim personal i familiar és el resultat de sumar el mínim del contribuïent i els mínims per descendents, ascendents i discapacitat a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei, incrementats o disminuïts als efectes de càlcul del gravamen autonòmic en els imports que, d'acord amb el que estableix la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

Article 57. Mínim del contribuïent. (145)

1. El mínim del contribuïent, amb caràcter general, és de 5.550 euros anuals.

(144) Apartat 3 de l'article 56 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

(145) Article 57 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer trenta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

2. Quan el contribuïent tingui una edat superior a 65 anys, el mínim s'augmenta en 1.150 euros anuals. Si l'edat és superior a 75 anys, el mínim s'augmenta addicionalment en 1.400 euros anuals.

Article 58. Mínim per descendents. (146)

1. El mínim per descendents és, per cadascun dels descendents menor de vint-i-cinc anys o amb discapacitat sigui quina sigui la seva edat, sempre que convisqui amb el contribuïent i no tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, de:

2.400 euros anuals pel primer.

2.700 euros anuals pel segon.

4.000 euros anuals pel tercer.

4.500 euros anuals pel quart i següents.

A aquests efectes, s'assimilen als descendents les persones vinculades al contribuïent per raó de tutela i acolliment, en els termes que preveu la legislació civil aplicable. Així mateix, s'assimila a la convivència amb el contribuïent la dependència respecte d'aquest últim excepte quan sigui aplicable el que disposen els articles 64 i 75 d'aquesta Llei.

2. Quan el descendent sigui menor de tres anys, el mínim a què es refereix l'apartat 1 anterior s'augmenta en 2.800 euros anuals.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, l'augment esmentat es produeix, amb independència de l'edat del menor, en el període impositiu en què s'inscriu en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no sigui necessària, l'augment es pot practicar en el període impositiu en què es produeixi la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

Article 53. Mínim familiar per descendents de menys de tres anys.

Quan tingui lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment, o es produeixi un canvi en la situació de l'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents que estableix l'apartat 2 de l'article 58 de la Llei de l'impost s'ha de practicar durant els períodes impositius restants fins a exhaurir el termini màxim fixat en el mateix article.

Article 59. Mínim per ascendents. (147)

1. El mínim per ascendents és de 1.150 euros anuals, per cadascun dels ascendents més gran de 65 anys o

amb discapacitat sigui quina sigui la seva edat que convisqui amb el contribuïent i no tingui rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros.

Entre altres casos, es considera que convien amb el contribuïent els ascendents amb discapacitat que en depenen i estiguin internats en centres especialitzats.

2. Quan l'ascendent sigui més gran de 75 anys, el mínim a què es refereix l'apartat 1 anterior s'augmenta en 1.400 euros anuals.

Article 60. Mínim per discapacitat. (148)

El mínim per discapacitat és la suma del mínim per discapacitat del contribuïent i del mínim per discapacitat dels ascendents i descendents.

1. El mínim per discapacitat del contribuïent és de 3.000 euros anuals quan sigui una persona amb discapacitat i 9.000 euros anuals quan sigui una persona amb discapacitat i acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

El mínim esmentat s'augmenta, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals quan acreditat que necessiten ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

2. El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents és de 3.000 euros anuals per cadascun dels descendents o ascendents que generin dret a l'aplicació del mínim a què es refereixen els articles 58 i 59 d'aquesta Llei, que siguin persones amb discapacitat, sigui quina sigui la seva edat. El mínim és de 9.000 euros anuals, per cadascun d'ells que acreditin un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Aquest mínim s'augmenta, en concepte de despeses d'assistència, en 3.000 euros anuals per cada ascendent o descendent que acreditat que necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

3. Als efectes d'aquest impost, tenen la consideració de persones amb discapacitat els contribuïents que acreditin, en les condicions que per reglament s'estableixin, un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent.

En particular, es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

També es considera acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, quan es tracti de perso-

(146) Article 58 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(147) Article 59 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(148) Article 60 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

nes la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no assoleixi el grau esmentat.

Article 72. Acreditació de la condició de persona amb discapacitat i de la necessitat d'ajuda d'una altra persona o de l'existència de dificultats de mobilitat.

1. Als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de persona amb discapacitat els contribuents amb un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent.

El grau de minusvalidesa s'ha d'acreditar mitjançant un certificat o resolució expedida per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes. En particular, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguin reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat. Igualment, es considera acreditat un grau de minusvalidesa igual o superior al 65 per cent quan es tracti de persones la incapacitat de les quals sigui declarada judicialment, encara que no arribi al grau esmentat.

2. Als efectes de la reducció per rendiments del treball obtinguts per persones amb discapacitat prevista en l'article 20.3 de la Llei de l'impost, els contribuents amb discapacitat han d'acreditar la necessitat d'ajuda de terceres persones per desplaçar-se al seu lloc de treball o per desenvolupar el mateix, o la mobilitat reduïda per utilitzar mitjans de transport col·lectius, mitjançant certificat o resolució de l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de les minusvalideses, sobre la base del dictamen emès pels Equips de Valoració i Orientació dependents de les mateixes.

Article 61. Normes comunes per a l'aplicació del mínim del contribuent i per descendents, ascendents i discapacitat. (149)

Per a la determinació de l'import dels mínims a què es refereixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei, s'han de tenir en compte les normes següents:

1a Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació del mínim per descendents, ascendents o discapacitat, respecte dels mateixos ascendents o descendents, el seu import es prorrogeja entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguin un grau diferent de parentiu amb l'ascendent o el descendent, l'aplicació del mínim correspon als de grau més pròxim, llevat que aquests no tinguin rendes anuals, excloses les

exemptes, superiors a 8.000 euros, cas en què correspon als del grau següent.

2a No escau l'aplicació del mínim per descendents, ascendents o discapacitat, quan els ascendents o descendents que generin el dret a aquests presentin declaració per aquest impost amb rendes superiors a 1.800 euros.

3a La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tenir en compte als efectes del que estableixen els articles 57, 58, 59 i 60 d'aquesta Llei s'han de fer atenent la situació existent en la data de meritació de l'impost.

4a No obstant el que disposa l'apartat anterior, en cas de mort d'un descendent o ascendent que generi el dret al mínim per descendents o ascendents, la quantia és de 2.400 euros anuals o 1.150 euros anuals per aquest descendent o ascendent, respectivament.

5a Per a l'aplicació del mínim per ascendents, és necessari que aquests convisin amb el contribuent, com a mínim, la meitat del període impositiu o, en el cas de mort de l'ascendent abans de la finalització d'aquest, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de mort.

Article 61 bis. Suprimir (150)

TÍTOL VI

Càlcul de l'impost estatal

CAPÍTOL I

Determinació de la quota íntegra estatal

Article 62. Quota íntegra estatal.

La quota íntegra estatal és la suma de les quantitats resultants d'aplicar els tipus de gravamen, a què es refereixen els articles 63 i 66 d'aquesta Llei, a les bases liquidables general i de l'estalvi, respectivament.

Article 63. Escala general de l'impost.

1. (151) La part de la base liquidable general que excedeixi l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

(150) Article 61 bis suprimit per l'article primer.trenta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(151) Apartat 1 de l'article 63 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(149) Article 61 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

1r A la base liquidable general se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

2. S'entén per tipus mitjà de gravamen general estatal el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per l'aplicació del que preveu l'apartat anterior per la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general estatal s'expressa amb dos decimals.

Article 64. Especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills. (152)

Els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial, sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, quan l'import d'aquelles sigui inferior a la base liquidable general, han d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 63 d'aquesta Llei separatament a l'import de les anualitats per aliments i a la resta de la base liquidable general. La quantia total resultant es minora en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 63 d'aquesta Llei, a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

Article 65. Escala aplicable als residents a l'estranger. (153)

En el cas dels contribuents que tinguin la seva residència habitual a l'estranger perquè es dona alguna de les circumstàncies a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, les escales

aplicables són les que estableix l'apartat 1 de l'article 63 i la següent:

Base liquidable - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En endavant	22,50

Article 66. Tipus de gravamen de l'estalvi. (154)

1. La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En endavant	11,5

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

2. En el cas dels contribuents que tinguin la seva residència habitual a l'estranger perquè es dona alguna de les circumstàncies a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 8 i l'apartat 1 de l'article 10 d'aquesta Llei, la part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

(152) Article 64 modificat per l'article primer.quaranta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(153) Article 65 modificat per l'article primer.quaranta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(154) Article 66 modificat per l'article primer.quaranta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició addicional trenta-unena d'aquesta Llei, que estableix les escales i els tipus de retenció aplicables el 2015.

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar l'escala que preveu el número 1r anterior.

CAPÍTOL II

Determinació de la quota líquida estatal

Article 67. Quota líquida estatal.

1. (155) La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- a) La deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.
- b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per inversió en empreses de creació nova o recent. (156)

1r **(157)** Els contribuents es poden deduir el 20 per cent de les quantitats satisfetes en el període de què es tracti per la subscripció d'accions o participacions en empreses de creació nova o recent quan es compleixi el que disposen els números 2n i 3r d'aquest apartat, i, a més de l'aportació temporal al capital, poden aportar els seus coneixements empresarials o professionals adequats per al desenvolupament de l'entitat en la qual inverteixen en els termes que estableixi l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

(155) Apartat 1 de l'article 67 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, quaranta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(156) Nou apartat 1 a l'article 68 afegit, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27, quatre de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Vegeu, també, l'article 38.dos i la disposició addicional trenta-vuitena.dos d'aquesta Llei. S'ha de tenir en compte, també, la disposició transitòria vint-i-setena d'aquesta Llei. S'ha de tenir en compte que l'apartat 1 de l'article 68 que regulava la deducció per inversió en habitatge habitual va ser suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.dos de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28). Vegeu el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge habitual previst a la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'IRPF.

(157) Apartat 1.1r de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, quaranta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

La base màxima de deducció és de 50.000 euros anuals i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

No formen part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte d'aquestes quantitats el contribuent practiqui una deducció establerta per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

2n L'entitat les accions o participacions de la qual s'adquireixin ha de complir els requisits següents:

- a) Revestir la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveu el Text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals, i no estar admesa a negociació en cap mercat organitzat.

Aquest requisit s'ha de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

- b) Exercir una activitat econòmica que disposi dels mitjans personals i materials per al seu desenvolupament. En particular, no pot tenir com a activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

- c) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no pot ser superior a 400.000 euros al començament del període impositiu d'aquesta en què el contribuent adquireixi les accions o participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats que pertanyen a aquest grup.

3r A l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1r anterior, s'han de complir les condicions següents:

- a) Les accions o participacions a l'entitat les ha d'adquirir el contribuent o bé en el moment de la constitució d'aquella o mitjançant l'ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a aquesta constitució i romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys.

- b) La participació directa o indirecta del contribuent, juntament amb la que tinguin a la mateixa entitat el cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per cent del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

- c) Que no es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

4t Quan el contribuent transmeti accions o participacions i opti per l'aplicació de l'exempció que preveu l'apartat 2 de l'article 38 d'aquesta Llei, únicament forma part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedeixi l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superin aquesta quantia.

5è Per a la pràctica de la deducció cal obtenir una certificació expedida per l'entitat les accions o participacions de la qual s'hagin adquirit indicant el compliment dels requisits assenyalats al número 2n anterior en el període impositiu en el qual es va produir l'adquisició d'aquestes.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

1. (158) Les entitats a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'impost han de presentar una declaració informativa sobre les certificacions expedides de conformitat amb el que preveu el número 5è de l'article 68.1 esmentat en la qual, a més de les seves dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, han de fer constar la informació següent referida als adquirents de les accions o participacions:

- a) Nom i cognoms.
- b) Número d'identificació fiscal.
- c) Import de l'adquisició.
- d) Data d'adquisició.
- e) Percentatge de participació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediatament anterior.

(..)

2. Deduccions en activitats econòmiques. (159)

a) Als contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques els són aplicables els incentius i estímuls a la inversió empresarial establerts o que s'estableixin en la normativa de l'impost sobre societats

(158) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). S'ha de tenir en compte l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o els partícips d'entitats de creació nova o recent" (BOE del 30).

(159) Apartat 2 de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

amb igualtat de percentatges i límits de deducció, a excepció del que disposen els apartats 2 i 3 de l'article 39 de la Llei de l'impost sobre societats. (160)

(160) Vegeu l'article 69.2 d'aquesta Llei, relatiu als límits d'aquesta deducció.

Vegeu, també, amb les especialitats que es determinen expressament en aquest precepte, els articles 35, 36, 37, 38 i 39 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28); les normes especials per a inversions a les Canàries que recullen els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 8), i els articles 26, 27 i 27 bis de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 7), com també la disposició addicional segona i la disposició transitòria única pel Reial decret llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries (BOE del 20).

Pel que fa als beneficis fiscals aplicables a esdeveniments d'interès públic excepcional, a l'efecte del que estableix l'article 27 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE del 24), vegeu les normes següents:

- Les disposicions addicionals cinquanta-tresena i cinquanta-sisena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: «L'Arbre és Vida» i «Barcelona World Jumping Challenge».

- La disposició addicional cinquanta-setena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2012 (BOE del 30), modificada per la disposició final divuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), en què s'estableixen els beneficis fiscals aplicables al programa «Universiada d'Hivern de Granada 2015».

- Les disposicions addicionals cinquanta-vuitena, cinquanta-novena, seixantena i seixanta-dosena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2013 (BOE del 28), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de «Rio de Janeiro 2016», actes de celebració del «VIII Centenari del Pelegrinatge de Sant Francesc d'Assís a Santiago de Compostela (1214-2014)», «V Centenari del Naixement de Santa Teresa a celebrar a Àvila l'any 2015» i Volta al món a vela «Alacant 2014».

- Les disposicions addicionals cinquanta-dosena, cinquanta-tresena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-vuitena, cinquanta-novena, seixantena i seixanta-unena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: «Donostia/Sant Sebastià, Capital Europea de la Cultura 2016», «Expo Milà 2015», «Madrid Horse Week», «III Centenari de la Real Academia Española», «A Corunya 2015-120 anys després», «IV Centenari de la segona part del Quixot», «World Challenge LFP/85è Aniversari de la Lliga» i «Jocs de la Mediterrània de 2017».

- Les disposicions addicionals cinquanta-tresena, cinquanta-quatre, cinquanta-cinquena, cinquanta-sisena, cinquanta-setena, cinquanta-vuitena, cinquanta-novena, seixantena, seixanta-unena, seixanta-dosena, seixanta-tresena, seixanta-quatre, seixanta-cinquena i seixanta-vuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), en què s'estableixen, respectivament, els beneficis fiscals aplicables als esdeveniments d'interès públic excepcional següents: Celebració del «200 Aniversari del Teatre Reial i el vintè aniversari de la reobertura del Teatre Reial», «IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes», «VIII Centenari de la Universitat de Salamanca», «Programa Jerez, capital mundial del motociclisme», «Cantàbria 2017, Liébana any jubilar», «Programa Univers Dona», «60 Aniversari de la Fundació de l'Escola d'Organització Industrial», «Trobada Mundial a les Estrelles (TME) 2017», «Barcelona Mobile World Capital», «Any internacional de la llum i de les tec-

b) Adicionalment, els contribuents que compleixin els requisits que estableix l'article 101 de la Llei de l'impost sobre societats poden deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'inverteixin en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques exercides pel contribuent.

S'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'inverteixi una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que correspongui a aquests rendiments, sense que en cap cas aquesta quantia es pugui entendre invertida en més d'un actiu.

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'ha d'efectuar en el període impositiu en què s'obtinguin els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent.

La inversió s'entén efectuada en la data en què es produeixi la posada a disposició dels elements patrimonials, fins i tot en el supòsit d'elements patrimonials que siguin objecte dels contractes d'arrendament financer a què es refereix l'apartat

1 de la disposició addicional setena de la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit. No obstant això, en aquest últim cas, la deducció està condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

La deducció es practica en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectuï la inversió.

La base de la deducció és la quantia invertida a què es refereix el segon paràgraf d'aquesta lletra b).

El percentatge de deducció és del 5 per cent. No obstant això, el percentatge de deducció és del 2,5 per cent quan el contribuent hagi practicat la reducció que preveu l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta Llei o es tracti de rendes obtingudes a Ceuta i Melilla respecte de les quals s'hagi aplicat la deducció que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

L'import de la deducció no pot excedir la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques assenyalats al primer paràgraf d'aquesta lletra b).

Els elements patrimonials objecte d'inversió han de continuar en funcionament en el patrimoni del contribuent, llevat de pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seva vida útil si és inferior.

No obstant això, no es perd la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de la finalització del termini assenyalat al paràgraf anterior i s'inverteix l'import obtingut o el valor

net comptable, si és inferior, en els termes que estableix aquest article.

Aquesta deducció és incompatible amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmicofiscal de Canàries, i amb la reserva per a inversions a Canàries regulada a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de Canàries.

c) Als contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques i determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva només els són aplicables els incentius a què es refereix aquest apartat 2 quan així s'estableixi per reglament tenint en compte les característiques i obligacions formals d'aquest mètode.

3. Deduccions per donatius i altres aportacions. (161)

Els contribuents poden aplicar, en aquest concepte:

a) Les deduccions que preveu la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

b) El 10 per cent de les quantitats donades a les fundacions legalment reconegudes que rendeixin comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com les associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en el paràgraf anterior. (162)

c) El 20 per cent de les quotes d'afiliació i les aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors. La base màxima d'aquesta deducció és de 600 euros anuals i està constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions que preveu la lletra a) de l'apartat dos de l'article 2 de la Llei orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...) 2. (163) Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'impost han de trametre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als donants:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) Import del donatiu.

(161) Apartat 3 de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(162) Vegeu el límit que estableix l'article 69.1 d'aquesta Llei.

(163) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

nologies basades en la llum», «ORC Barcelona World Championship 2015», «Barcelona Equestrian Challenge», «Women's Hockey World League Round 3 Events 2015» i «Centenari de la Reial Federació Andalus de Futbol 2015». Vegeu, també, la disposició addicional tretzena de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17), per a l'esdeveniment d'interès públic excepcional «Pla director per a la recuperació del patrimoni cultural de Llorca».

d) Indicació de si el donatiu dóna dret a aplicar alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediatament anterior.

4. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

1r Contribuents residents a Ceuta o Melilla.

a) Els contribuents que tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla es dedueixen el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

b) També apliquen aquesta deducció els contribuents que mantinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats després del final d'aquest termini, per les rendes obtingudes fora de les ciutats esmentades quan, com a mínim, una tercera part del patrimoni net del contribuent, determinat conforme a la normativa reguladora de l'impost sobre patrimoni, estigui situat en aquestes ciutats.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora d'aquestes ciutats, que es pot acollir a aquesta deducció és l'import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts en aquestes ciutats.

2n Els contribuents que no tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla, es dedueixen el 50 per cent de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables positives que hagin estat obtingudes a Ceuta o Melilla.

En cap cas s'aplica aquesta deducció a les rendes següents:

Les procedents d'institucions d'inversió col·lectiva, excepte quan la totalitat dels seus actius estigui invertida a Ceuta o Melilla, en les condicions que es determinin per reglament.

Les rendes a què es refereixen els paràgrafs a), e) i i) de l'apartat següent.

3r Als efectes que preveu aquesta Llei, es consideren rendes obtingudes a Ceuta o Melilla les següents:

a) Els rendiments del treball, quan derivin de treballs de qualsevol classe realitzats en els mencionats territoris.

b) Els rendiments que procedeixen de la titularitat de béns immobles situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguin sobre aquests.

c) Les que procedeixen de l'exercici d'activitats econòmiques efectivament realitzades, en les condicions que per reglament es determinin, a Ceuta o Melilla.

d) Els guanys patrimonials que procedeixen de béns immobles radicats a Ceuta o Melilla.

e) Els guanys patrimonials que procedeixen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.

f) Els rendiments del capital mobiliari procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals estiguin invertits en els territoris esmentats i hi generin les rendes corresponents.

g) Els rendiments del capital mobiliari procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, en les condicions que es determinin per reglament.

h) (164) Les rendes procedents de societats que operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguin a rendes a les quals sigui aplicable la bonificació que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats, en els supòsits següents:

1r Quan tinguin el seu domicili i objecte social exclusiu en aquests territoris.

2n Quan operin efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguin rendes fora d'aquestes ciutats, sempre que respecte d'aquestes rendes tinguin dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats. A aquests efectes s'han d'identificar, en els termes que s'estableixin per reglament, les reserves procedents de rendes a les quals hagi estat aplicable la bonificació establerta a l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

i) Els rendiments procedents de dipòsits o comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Article 58. Deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla. (165)

1. Als efectes de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, tenen la consideració de rendes obtingudes a Ceuta o Melilla les següents:

a) Els rendiments del treball derivats de prestacions per desocupació i d'aquelles a les quals es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'impost.

b) En l'exercici d'activitats econòmiques, s'entén per operacions dutes a terme efectivament a Ceuta o Melilla les que tanquin en aquests territoris un cicle mercantil que determini resultats econòmics o impliqui la prestació d'un servei professional en aquests territoris.

(164) Apartat 4.3.h) de l'article 68 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(165) Article 58 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.dinou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

No es considera que es donen aquestes circumstàncies quan es tracti d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i sortida de gèneres o efectes en aquests i, en general, quan les operacions no determinin rendes per si soles.

c) Quan es tracti d'activitats pesqueres i marítimes, són aplicables les regles que estableix l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

d) S'entén que els rendiments del capital mobiliari procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines constitueixen una renda obtinguda a Ceuta o Melilla quan l'objecte de l'arrendament estigui situat i s'utilitzi efectivament en els territoris esmentats.

2. Als efectes de l'aplicació de la deducció per les rendes a què es refereix el supòsit 2n de l'article 68.4.3r h) de la Llei de l'impost, les entitats que obtinguin rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació que preveu l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats han d'incloure a la memòria dels comptes anuals la informació següent:

a) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedeixin de rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació que preveu l'apartat 6 de l'article 33 de la Llei de l'impost sobre societats.

b) Beneficis de l'exercici aplicats a reserves que procedeixin de rendes sense dret a l'aplicació de la bonificació a què es fa referència.

c) Beneficis de l'exercici distribuïts entre els socis, amb especificació de l'import que correspon a rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació a què es fa referència.

d) En cas de distribució de dividendes amb càrrec a reserves, designació de la reserva aplicada entre les dues a què es refereixen les lletres a) i b) anteriors, per la classe de beneficis dels quals procedeixin.

Les mencions en la memòria anual s'han de continuar efectuant mentre existeixin reserves de les que fa referència la lletra a) anterior.

5. Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial. (166)

Els contribuents tenen dret a una deducció en la quota del 15 per cent de l'import de les inversions o despeses que realitzin per a:

a) L'adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol, realitzada fora del territori espanyol per introduir-la dins el territori esmentat, sempre que els béns siguin declarats béns d'interès cultural o inclosos en l'inventari general de béns mobles en el termini d'un any des que s'hi hagin introduït i romanguin en el territori espanyol i dins el patrimoni del titular durant almenys quatre anys.

La base d'aquesta deducció és la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

b) La conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seva propietat que estiguin declarats d'interès cultural conforme a la normativa del patrimoni històric de l'Estat i de les comunitats autònomes, sempre que es compleixin les exigències que estableix la normativa esmentada, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels béns esmentats.

c) La rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seves teulades i façanes, així com la millora d'infraestructures de la seva propietat situats en l'entorn que sigui objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco situats a Espanya.

6. Deducció per compte estalvi empresa. (Suprimit) (167)

7. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual. (Suprimit) (168)

Article 69. Límits de determinades deduccions.

1. La base de les deduccions a què es refereixen els apartats 3 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei no pot excedir per a cada una d'aquestes el 10 per cent de la base liquidable del contribuent.

2. (169) Els límits de la deducció a què es refereix l'apartat 2 de l'article 68 d'aquesta Llei són els que estableixi la normativa de l'impost sobre societats per als incentius i estímuls a la inversió empresarial. Els límits s'apliquen sobre la quota que resulti de minar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, en l'import total de les deduccions per inversió en empreses de nova o recent creació, que preveu l'article 68.1 d'aquesta, i per actuacions per a la protecció i difusió del patrimoni històric espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats patrimoni mundial, que preveu l'article 68.5 d'aquesta Llei.

Article 70. Comprovació de la situació patrimonial.

1. (170) L'aplicació de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació requereix que l'import

(167) Apartat 6 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(168) Apartat 7 de l'article 68 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(169) Apartat 2 de l'article 69 modificat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2013, per l'article 27.sis de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(170) Apartat 1 de l'article 70 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(166) Vegeu el límit que estableix l'article 69.1 d'aquesta Llei.

comprovat del patrimoni del contribuïent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que va llançar la seva comprovació al començament d'aquest almenys en la quantia de la inversió efectuada.

2. A aquests efectes, no es computen els increments o les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del període segueixin formant part del patrimoni del contribuïent.

Article 59. Pèrdua del dret a deduir.

1. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seva aplicació, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuïent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària merides en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits, les quantitats indegudament deduides, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. Aquesta addició s'aplica de la manera següent:

a) Quan es tracti de la deducció per inversió en residència habitual aplicable a la quota íntegra estatal o la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació, s'ha d'afegir a la quota líquida estatal la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

b) (171) Quan es tracti de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3 i 5 de l'article 68 de la Llei de l'impost, s'ha d'afegir a la quota líquida estatal el 50 per cent de les deduccions indegudament practicades i a la quota líquida autonòmica o complementària el 50 per cent restant.

c) Quan es tracti de deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències normatives que preveu l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, i del tram autonòmic de la deducció per inversió en residència habitual, s'ha d'afegir a la quota líquida autonòmica la totalitat de les deduccions indegudament practicades.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (172)

Quan, per incompliment d'algun dels requisits establerts, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduc-

cions aplicades en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2009, les quantitats indegudament deduides s'han de sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, en el mateix percentatge que es va aplicar en el seu moment.

TÍTOL VII

Gravamen autonòmic

CAPÍTOL I

Normes comunes

Article 71. Normes comunes aplicables per a la determinació del gravamen autonòmic.

Per a la determinació del gravamen autonòmic s'apliquen les normes relatives a la subjecció a l'impost i determinació de la capacitat econòmica que contenen els títols I, II, III, IV i V d'aquesta Llei, així com les relatives a la tributació familiar i règims especials, que contenen els títols IX i X d'aquesta Llei.

CAPÍTOL II

Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma

Article 72. Residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma.

1. Als efectes d'aquesta Llei, es considera que els contribuïents amb residència habitual en el territori espanyol són residents en el territori d'una comunitat autònoma:

1r Quan romanguin en el seu territori un nombre més gran de dies del període impositiu.

Per determinar el període de permanència es computen les absències temporals.

Llevat de prova en contra, es considera que una persona física roman en el territori d'una comunitat autònoma quan en el territori esmentat radiqui el seu habitatge habitual.

2n Quan no sigui possible determinar la permanència a què es refereix l'ordinal 1r anterior, es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma on tinguin el seu principal centre d'interessos. Es considera així el territori on obtinguin la major part de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques, determinada pels components de renda següents:

a) Rendiments del treball, que s'entenen obtinguts on radiqui el centre de treball respectivament, si n'hi ha.

b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entenen obtinguts en el lloc on aquests radiquin.

c) Rendiments derivats d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entenen obtinguts on radiqui el centre de gestió de cadascuna d'aquestes.

ques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(171) Lletra b) de l'apartat 2 de l'article 59 del Reglament de l'IRPF modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(172) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon.primertretze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica la disposició transitòria tercera del Reglament IRPF.

CAPÍTOL III

Càlcul del gravamen autonòmic

3r Quan no es pugui determinar la residència conforme als criteris que estableixen els ordinals 1r i 2n anteriors, es consideren residents en el lloc de la seva última residència declarada a efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. Les persones físiques residents en el territori d'una comunitat autònoma, que passin a tenir la seva residència habitual en el d'una altra, han de complir les seves obligacions tributàries d'acord amb la nova residència, quan aquesta actui com a punt de connexió.

A més, quan en virtut del que preveu l'apartat 3 següent s'hagi de considerar que no hi ha hagut canvi de residència, les persones físiques han de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguin, amb inclusió dels interessos de demora.

El termini de presentació de les autoliquidacions complementàries acaba el mateix dia que conculgui el termini de presentació de les declaracions per l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponents a l'any en què concorrin les circumstàncies que, segons el que preveu l'apartat 3 següent, determinin que s'hagi de considerar que no hi ha hagut canvi de residència.

3. No produeixen efecte els canvis de residència que tinguin per objecte principal aconseguir menys tributació efectiva en aquest impost.

Es presumeix, llevat que la nova residència es prolongui de manera continuada durant, com a mínim, tres anys, que no hi ha hagut canvi, en relació amb el rendiment cedit de l'impost sobre la renda de les persones físiques, quan hi concorrin les circumstàncies següents:

a) Que l'any en què es produeix el canvi de residència o el següent, la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques sigui superior, com a mínim, en un 50 per cent a la de l'any anterior al canvi.

En cas de tributació conjunta, s'ha de determinar d'acord amb les normes d'individualització.

b) Que l'any en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, la seva tributació efectiva per l'impost sobre la renda de les persones físiques sigui inferior a la que hagi correspost d'acord amb la normativa aplicable en la comunitat autònoma on residia abans del canvi.

c) Que en l'any següent a aquell en què es produeix la situació a què es refereix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torni a tenir la seva residència habitual en el territori de la comunitat autònoma on va residir abans del canvi.

4. Les persones físiques residents en el territori espanyol, que no romanguin en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma on radiqui el nucli principal o la base de les seves activitats o dels seus interessos econòmics.

5. Les persones físiques residents en el territori espanyol per aplicació de la presumpció que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 9 d'aquesta Llei es consideren residents en el territori de la comunitat autònoma en què resideixin habitualment el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguin.

Secció 1a Determinació de la quota íntegra autonòmica

Article 73. Quota íntegra autonòmica.

La quota íntegra autonòmica de l'impost és la suma de les quanties resultants d'aplicar els tipus de gravamen, a què es refereixen els articles 74 i 76 d'aquesta Llei, a la base liquidable general i de l'estalvi, respectivament.

Article 74. Escala autonòmica de l'impost.

1. (173) La part de la base liquidable general que excedeixi l'import del mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable general se li apliquen els tipus de l'escala autonòmica de l'impost que, conforme al que preveu la Llei 22/2009, pel qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagi aprovat la comunitat autònoma. (174)

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala prevista al número 1r anterior.

2. S'entén per tipus mitjà de gravamen general autonòmic, el derivat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir la quota obtinguda per l'aplicació del que preveu l'apartat anterior per la base liquidable general. El tipus mitjà de gravamen general autonòmic s'expressa amb dos decimals.

Article 75. Especialitats aplicables en els supòsits d'annualitats per aliments a favor dels fills. (175)

Els contribuents que satisfacin anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, quan el seu import sigui inferior a la base liquidable general, han d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article anterior separatament a l'import de les anualitats

(173) Apartat 1 de l'article 74 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011 i vigència indefinida, per la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

(174) Les escales autonòmiques de l'impost aprovades per a l'exercici 2015 per les respectives comunitats autònomes s'inclouen a l'addenda d'aquest apèndix normatiu, pàgines 933 i següents.

(175) Article 75 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

per aliments i a la resta de la base liquidable general. La quantia total resultant es minora en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat 1 de l'article 74 d'aquesta Llei a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració.

Article 76. Tipus de gravamen de l'estalvi. (176)

La part de base liquidable de l'estalvi que excedeixi, si s'escau, l'import del mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, es grava de la manera següent:

1r A la base liquidable de l'estalvi se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En endavant	11,5

2n La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable de l'estalvi corresponent al mínim personal i familiar que resulti dels increments o disminucions a què es refereix l'article 56.3 d'aquesta Llei, l'escala prevista al número 1r anterior.

Secció 2a Determinació de la quota líquida autonòmica

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. (177) La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

- El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4 i 5 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els seus articles 69 i 70.
- L'import de les deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències que

preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 78. Suprimir (178)

TÍTOL VIII

Quota diferencial

Article 79. Quota diferencial. (179)

La quota diferencial és el resultat de minorar la quota líquida total de l'impost, que és la suma de les quotes líquides, estatal i autonòmica, en els imports següents:

- La deducció per doble imposició internacional que preveu l'article 80 d'aquesta Llei.
- Les deduccions a què es refereixen l'article 91.10 i l'article 92.4 d'aquesta Llei.
- Les retencions a què es refereix l'apartat 11 de l'article 99 d'aquesta Llei.
- Quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència, les retencions i ingressos a compte a què es refereix l'apartat 8 de l'article 99 d'aquesta Llei, així com les quotes satisfetes de l'impost sobre la renda de no residents i meritades durant el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència.
- Les retencions, els ingressos a compte i els pagaments fraccionats que preveuen aquesta Llei i les seves normes reglamentàries de desplegament.

Article 80. Deducció per doble imposició internacional.

1. Quan entre les rendes del contribuent figurin rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, s'ha de deduir la més petita de les quantitats següents:

- L'import efectiu del que s'ha satisfet a l'estranger per raó d'un impost de naturalesa idèntica o anàloga a aquest impost o a l'impost sobre la renda de no residents sobre els esmentats rendiments o guanys patrimonials.

(176) Article 76 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició addicional trenta-unena d'aquesta Llei, que estableix les escales i els tipus de retenció aplicables el 2015.

(177) Apartat 1 de l'article 77 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(178) Article 78 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.sis de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(179) Article 79 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada a l'estranger.

2. A aquests efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. Amb aquesta finalitat, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que correspongui a les rendes generals i de l'estalvi, segons que correspongui. El tipus de gravamen s'expressa amb dos decimals.

3. (180) Quan s'obtinguin rendes a l'estranger a través d'un establiment permanent es practica la deducció per doble imposició internacional que preveu aquest article, i en cap cas és aplicable el que preveu l'article 22 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Article 80 bis. Suprimir (181)

Article 81. Deducció per maternitat.

1. Les dones amb fills menors de tres anys amb dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, que realitzin una activitat per compte propi o d'altri per la qual estiguin donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, poden minorar la quota diferencial d'aquest impost fins a 1.200 euros anuals per cada fill menor de tres anys.

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, la deducció es pot practicar, amb independència de l'edat del menor, durant els tres anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

Quan la inscripció no sigui necessària, la deducció es pot practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari.

En cas de defunció de la mare, o quan la guarda i custòdia s'atribueixi de forma exclusiva al pare o, si s'escau, a un tutor, sempre que compleixi els requisits que preveu aquest article, aquest té dret a la pràctica de la deducció pendent.

2. La deducció es calcula de forma proporcional al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 anterior, i té com a límit per a cada fill les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats meritades en cada període impositiu després del naixement o l'adopció. (182)

(180) Apartat 3 de l'article 80 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(181) Article 80 bis suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(182) Pel que fa a les obligacions de subministrament d'informació, vegeu la disposició addicional tretzena 3.c) d'aquesta Llei i els articles 69.7 i 8 del Reglament de l'IRPF.

A efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense tenir en compte les bonificacions que puguin correspondre.

3. Es pot sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de la deducció de forma anticipada. En aquests supòsits, no es minora la quota diferencial de l'impost.

4. Per reglament s'han de regular el procediment i les condicions per tenir dret a la pràctica d'aquesta deducció, així com els supòsits en què es pugui sol·licitar de manera anticipada el seu abonament.

Article 60. Procediment per a la pràctica de la deducció per maternitat i el seu pagament anticipat.

1. La deducció per maternitat regulada a l'article 81 de la Llei de l'impost s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article esmentat, i té com a límit per a cada fill les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu amb posterioritat al naixement, adopció o acolliment.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

2. Als efectes del còmput del nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior s'han de tenir en compte les regles següents:

1a La determinació dels fills que donen dret a la percepció de la deducció s'ha de fer d'acord amb la seva situació l'últim dia de cada mes.

2a El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat s'entén complert quan aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

3. Quan tingui lloc l'adopció d'un menor que hagi estat en règim d'acolliment, o es produeixi un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció per maternitat s'ha de practicar durant el temps que resti fins a exhaurir el termini màxim dels tres anys a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat 1 de l'article 81 de la Llei de l'impost.

4. En el cas que hi hagi diversos contribuents amb dret a aplicar la deducció per maternitat respecte del mateix acollit o tutelat, se n'ha de prorratejar l'import entre ells per parts iguals.

5. 1r Els contribuents amb dret a aplicar aquesta deducció poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzin els terminis mínims que s'indiquen tot seguit:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de

cada mes, en el règim general o en els règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui com a mínim del 50 per cent de la jornada ordinària a l'empresa, en còmput mensual, i estiguin donats d'alta durant tot el mes en els règims esmentats en el paràgraf anterior.

c) Treballadors per compte d'altri en alta en el règim especial agrari de la Seguretat Social en el mes i que realitzin, almenys, deu jornades reals en el període esmentat.

d) Treballadors inclosos en els restants règims especials de la Seguretat Social no esmentats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es trobin en alta durant quinze dies en el mes.

2n La tramitació de l'abonament anticipat s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) S'ha de presentar la sol·licitud en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual pot determinar els casos en què es pugui formular per mitjans telemàtics o telefònics. En el supòsit previst a l'apartat 4 d'aquest article, les sol·licituds s'han de presentar de forma simultània. **(183)**

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades que consten en poder seu, ha d'abonar d'ofici de forma anticipada i a compte l'import de la deducció per maternitat. En el supòsit que no sigui procedent l'abonament anticipat de la deducció, ha de notificar aquesta circumstància al contribuïent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de forma anticipada l'ha de fer, mitjançant transferència bancària, l'Agència Estatal d'Administració Tributària mensualment i sense prorratejos per un import de 100 euros per cada fill. El ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

3r Els contribuïents amb dret a l'abonament anticipat de la deducció per maternitat estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, així com quan per alguna causa o circumstància sobrevinguda incompleixin algun dels requisits per percebre'l. La comunicació s'ha de fer utilitzant el model que, a aquests efectes, aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir el lloc, la forma i els terminis de presentació, així com els casos en què es pugui formular la comunicació per mitjans telemàtics o telefònics.

4t Quan l'import de la deducció per maternitat no es correspongui amb el del seu abonament anticipat, els contribuïents han de regularitzar aquesta situació en la seva declaració per aquest impost. En el supòsit

de contribuïents no obligats a declarar han de comunicar, a aquests efectes, a l'Administració tributària la informació que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual així mateix ha d'establir el lloc, la forma i el termini de la presentació.

5è No són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuïent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que correspongui.

Article 81 bis. Deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec. (184)

1. Els contribuïents que exerceixin una activitat per compte propi o aliè per la qual estiguin donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat poden minorar la quota diferencial de l'impost en les deduccions següents:

a) Per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

b) Per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per ascendents que preveu l'article 59 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

c) Per ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que formi part d'una família nombrosa d'acord amb la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses, o per ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels quals tingui dret a la totalitat del mínim que preveu l'article 58 d'aquesta Llei, fins a 1.200 euros anuals.

En cas de famílies nombroses de categoria especial, aquesta deducció s'incrementa en un 100 per cent. Aquest increment no es té en compte als efectes del límit a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article.

Així mateix, poden minorar la quota diferencial de l'impost en les deduccions previstes anteriorment els contribuïents que percebin prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de la desocupació, pensions abonades pel règim general i els règims especials de la Seguretat Social o pel règim de classes passives de l'Estat, així com els contribuïents que percebin prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracti de prestacions

(183) Vegeu l'Ordre 394/2011, de 21 de febrer, per la qual s'aprova el model 140 de sol·licitud de l'abonament anticipat i comunicació de variacions de la deducció per maternitat de l'impost sobre la renda de les persones físiques (BOE del 28).

(184) Article 81 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Els apartats 1 i 2 han estat modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.4 de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

per situacions idèntiques a les previstes per a la pensió corresponent de la Seguretat Social. (185)

Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, el seu import es prorrateja entre ells per parts iguals, sense perjudici del que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

2. Les deduccions es calculen de manera proporcional al nombre de mesos en què es compleixin simultàniament els requisits que preveu l'apartat 1 anterior, i tenen com a límit per a cadascuna de les deduccions, en el cas dels contribuents a què es refereix el primer paràgraf de l'apartat 1 anterior, les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats meritades en cada període impositiu. No obstant això, si té dret a la deducció que preveuen les lletres a) o b) de l'apartat anterior respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, aquest límit s'aplica de manera independent respecte de cadascun d'ells.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que puguin escaure.

3. Es pot sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària l'abonament de les deduccions de manera anticipada. En aquests supòsits, no es minora la quota diferencial de l'impost.

4. S'han de regular per reglament el procediment i les condicions per tenir dret a la pràctica d'aquestes deduccions, així com els supòsits en què se'n pugui sol·licitar de manera anticipada l'abonament.

Així mateix, es poden determinar per reglament els supòsits de cessió del dret a la deducció a un altre contribuent que tingui dret a la seva aplicació respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa.

En aquest cas, als efectes del càlcul de la deducció a què es refereix l'apartat 2 d'aquest article, es té en compte de manera conjunta tant el nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article com les cotitzacions i les quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuents que tinguin dret a la deducció.

S'entén que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals per aquesta cessió.

Article 60 bis. Procediment per a la pràctica de les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec i el seu pagament anticipat. (186)

1. Les deduccions que regula l'article 81 bis de la Llei de l'impost s'apliquen, per a cada contribuent que hi tingui dret, proporcionalment al nombre de mesos en què es compleixin de manera simultània els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article esmentat, i tenen com a límit per a cada deducció les cotitzacions i quotes a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu amb posterioritat al moment en què es compleixin aquests requisits.

No obstant això, si el contribuent té dret a la deducció que preveuen les lletres a) o b) de l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, el límit esmentat s'aplica de manera independent respecte de cadascun d'aquests.

En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment de la deducció a què es refereix la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost no es té en compte als efectes del límit esmentat.

Als efectes del càlcul d'aquest límit es computen les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que puguin correspondre.

2. Als efectes del còmput del nombre de mesos per calcular l'import de la deducció a què es refereix l'apartat anterior s'han de tenir en compte les regles següents:

1a La determinació de la condició de família nombrosa i de la situació de discapacitat s'ha de fer d'acord amb la seva situació l'últim dia de cada mes.

2a El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat s'entén complert quan aquesta situació es produeixi en qualsevol dia del mes.

3. Els contribuents amb dret a aplicar aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cadascun dels mesos en què estiguin donats d'alta a la Seguretat Social o mutualitat i cotitzar els terminis mínims que s'indiquen a continuació:

a) Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de

(186) Article 60 bis del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.u del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Vegeu l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre, per la qual s'aprova el model 143 per a la sol·licitud de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec de l'impost sobre la renda de les persones físiques i es regulen el lloc, el termini i les formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

(185) Vegeu la disposició addicional quaranta-dosena d'aquesta Llei.

cada mes en el règim general o en els règims especials de la mineria del carbó i dels treballadors del mar.

b) Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral dels quals sigui com a mínim el 50 per cent de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i estiguin donats d'alta durant tot el mes en els règims esmentats al paràgraf anterior.

c) En el cas de treballadors per compte d'altri en alta al sistema especial per a treballadors per compte d'altri agraris inclosos al règim general de la Seguretat Social quan s'hagi optat per bases diàries de cotització i que facin, almenys, deu jornades reals en el període esmentat.

d) Treballadors inclosos en els restants règims especials de la Seguretat Social no esmentats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que estiguin en alta durant quinze dies en el mes.

4.1r La tramitació de l'abonament anticipat s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) S'ha de presentar la sol·licitud en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques per part de cada contribuïent amb dret a deducció. No obstant això, es pot optar per presentar una sol·licitud col·lectiva per part de tots els contribuïents que puguin tenir dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa. En aquest cas, s'ha de designar com a primer sol·licitant un contribuïent que compleixi, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits que preveu l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost.

Cada mes de gener es pot modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cadascuna de les deduccions.

Els sol·licitants i els descendents o ascendents amb discapacitat que s'enumerin a la sol·licitud han de disposar d'un número d'identificació fiscal.

b) L'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la vista de la sol·licitud rebuda i de les dades que consten en poder seu, ha d'abonar d'ofici de manera anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant. En cas que s'hagi efectuat una sol·licitud col·lectiva, l'abonament s'ha d'efectuar a qui figure com a primer sol·licitant.

En el supòsit que no sigui procedent l'abonament anticipat, s'ha de notificar aquesta circumstància al contribuïent amb expressió de les causes que motiven la denegació.

c) L'abonament de la deducció de manera anticipada l'ha de fer mensualment l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant transferència bancària, per un import de 100 euros per cada descendent, ascendent o família nombrosa a què es refereix l'apartat 1 de l'article 81 bis de la Llei de l'impost, si la sol·licitud va ser col·lectiva. Aquest import és de 200 euros si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En cas de sol·licitud individual, s'ha d'abonar al sol·licitant la quantitat que resulti de dividir l'import que correspongui dels indicats anteriorment entre el nombre de contribuïents amb dret a l'aplicació del mínim respecte del mateix descendent

o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formin part de la mateixa família nombrosa, segons que correspongui.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques pot autoritzar l'abonament per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

2n Els contribuïents amb dret a l'abonament anticipat de les deduccions esmentades estan obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afectin l'abonament anticipat, així com quan per alguna causa o circumstància sobrevinguda incompleixin algun dels requisits per percebre'l. La comunicació s'ha d'efectuar en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

3r Quan l'import de cadascuna de les deduccions no es correspongui amb el del seu abonament anticipat, els contribuïents han de regularitzar aquesta situació en la seva declaració per aquest impost. En el supòsit de contribuïents no obligats a declarar, la regularització s'efectua mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

4t No són exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuïent, de quantitats superiors a les deduccions que regula l'article 81 bis de la Llei de l'impost.

5. Quan dos o més contribuïents tinguin dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions anteriors respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, es pot cedir el dret a la deducció a un d'aquests. En aquest cas, als efectes del càlcul de la deducció, s'apliquen les regles especials següents:

a) L'import de la deducció no es prorrateja entre ells, sinó que s'aplica íntegrament pel contribuïent a favor del qual s'hagi cedit la deducció.

b) Es computen els mesos en què qualsevol dels contribuïents que tinguin dret a la deducció compleixi els requisits que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

c) Es tenen en compte de manera conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats corresponents a tots els contribuïents que tinguin dret a la deducció.

d) Els imports que, si s'escau, s'hagin percebut anticipadament, es consideren obtinguts pel contribuïent a favor del qual s'hagi cedit la deducció.

Quan s'hagi optat per la percepció anticipada de la deducció presentant una sol·licitud col·lectiva, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant. En els casos restants, s'entén cedit el dret a la deducció a favor del contribuïent que apliqui la deducció en la seva declaració, i aquesta circumstància ha de constar a la declaració de tots els contribuïents

que hagin tingut dret a la deducció, llevat que el cedent sigui un no obligat a declarar; en aquest cas, la cessió s'efectua mitjançant la presentació del model en el lloc, la forma i el termini que determini el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

6. Les comunitats autònomes i l'Institut de Gent Gran i Serveis Socials estan obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de famílies nombroses i discapacitat corresponents al mes anterior.

El format i contingut de la informació són els que, en cada moment, constin a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet.

TÍTOL IX

Tributació familiar

Article 82. Tributació conjunta.

1. Poden tributar conjuntament les persones que formin part d'alguna de les modalitats d'unitat familiar següents:

1a La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi ha:

a) Els fills menors, amb excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquin independents d'aquests.

b) Els fills majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

2a En els casos de separació legal, o quan no hi hagi vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquin amb l'un o l'altre i que compleixin els requisits a què es refereix la regla 1a d'aquest article.

2. Ningú pot formar part de dues unitats familiars alhora.

3. La determinació dels membres de la unitat familiar es fa atenent la situació existent a 31 de desembre de cada any.

Article 83. Opció per la tributació conjunta.

1. Les persones físiques integrades en una unitat familiar poden optar, en qualsevol període impositiu, per tributar conjuntament en l'impost sobre la renda de les persones físiques, d'acord amb les normes generals de l'impost i les disposicions d'aquest títol, sempre que tots els seus membres siguin contribuents per aquest impost.

L'opció per la tributació conjunta no vincula per a períodes successius.

2. L'opció per la tributació conjunta ha d'abraçar la totalitat dels membres de la unitat familiar. Si un d'ells presenta declaració individual, els restants han d'utilitzar el mateix règim.

L'opció exercida per a un període impositiu no pot ser modificada amb posterioritat respecte d'aquesta una vegada finalitzat el termini reglamentari de declaració.

En cas de falta de declaració, els contribuents han de tributar individualment, llevat que manifestin expressament la seva opció en el termini de 10 dies a partir del requeriment de l'Administració tributària.

Article 84. Normes aplicables en la tributació conjunta.

1. En la tributació conjunta són aplicables les regles generals de l'impost sobre determinació de la renda dels contribuents, determinació de les bases imposable i liquidable i determinació del deute tributari, amb les especialitats que fixen els apartats següents.

2. Els imports i límits quantitatius establerts als efectes de la tributació individual s'apliquen en quantia idèntica en la tributació conjunta, sense que sigui procedent la seva elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

No obstant això:

1r Els límits màxims de reducció en la base imposable que preveuen els articles 52, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei han de ser aplicats individualment per cada participant mutualista integrat en la unitat familiar.

2n (187) En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar, s'aplica, amb independència del nombre de membres que la integren, l'import del mínim previst a l'apartat 1 de l'article 57, incrementat o disminuït, si s'escau, per al càlcul del gravamen autonòmic en els termes previstos a l'article 56.3 d'aquesta Llei.

Per a la quantificació del mínim a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 57 i l'apartat 1 de l'article 60, tots dos d'aquesta Llei, s'han de tenir en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges que integren la unitat familiar.

En cap cas és procedent l'aplicació dels mínims pels fills, sense perjudici de la quantia que sigui procedent pel mínim per descendents i discapacitat.

3r En la primera de les modalitats d'unitat familiar de l'article 82 d'aquesta Llei, la base imposable, amb caràcter previ a les reduccions que preveuen els articles 51, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei, es redueixen en 3.400 euros anuals. A aquest efecte, la reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc pot resultar negativa.

4t En la segona de les modalitats d'unitat familiar de l'article 82 d'aquesta Llei, la base imposable, amb caràcter previ a les reduccions que preveuen els articles 51, 53 i 54 i la disposició addicional onzena d'aquesta Llei, es redueix en 2.150 euros anuals. A aquest efecte, la reducció s'ha d'aplicar, en primer lloc, a la base imposable general sense que pugui resultar negativa com a

(187) Número 2n de l'apartat 2 de l'article 84 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

conseqüència d'aquesta minoració. El romanent, si n'hi ha, minora la base imposable de l'estalvi, que tampoc pot resultar negativa.

No s'ha d'aplicar aquesta reducció quan el contribuïent convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seva unitat familiar.

3. En la tributació conjunta són compensables, d'acord amb les normes generals de l'impost, les pèrdues patrimonials i les bases liquidables generals negatives, realitzades i no compensades pels contribuïents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què hagin tributat individualment.

4. Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta són compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuïents a què corresponguin d'acord amb les regles sobre individualització de rendes que conté aquesta Llei.

5. Les rendes de qualsevol tipus obtingudes per les persones físiques integrades en una unitat familiar que hagin optat per la tributació conjunta són gravades acumulativament.

6. Tots els membres de la unitat familiar queden conjuntament i solidàriament sotmesos a l'impost, sense perjudici del dret a prorratejar entre si el deute tributari, segons la part de renda subjecta que correspongui a cadascun d'ells.

TÍTOL X

Règims especials

Secció 1a Imputació de rendes immobiliàries

Article 85. Imputació de rendes immobiliàries.

1. (188) En el supòsit dels béns immobles urbans, qualificats així a l'article 7 del text refós de la Llei del cadastre immobiliari, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març, així com en el cas dels immobles rústics amb construccions que no siguin indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals, no afectes en els dos casos a activitats econòmiques, ni generadors de rendiments del capital, exclosa la residència habitual i el sòl no edificat, té la consideració de renda imputada la quantitat que resulti d'aplicar el 2 per cent al valor cadastral, i s'ha de determinar proporcionalment al nombre de dies que correspongui en cada període impositiu.

En el cas d'immobles localitzats en municipis en què els valors cadastrals hagin estat revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la

normativa cadastral, i hagin entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors, el percentatge és de l'1,1 per cent del valor cadastral.

Si en la data de meritació de l'impost l'immoble no té valor cadastral o aquest no ha estat notificat al titular, el percentatge és de l'1,1 per cent i s'aplica sobre el 50 per cent del més alt dels valors següents: el comprovat per l'Administració als efectes d'altres tributs o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Quan es tracti d'immobles en construcció i en els supòsits en què, per raons urbanístiques, l'immoble no sigui susceptible d'ús, no s'estima cap renda.

2. (189) Aquestes rendes s'imputen als titulars dels béns immobles d'acord amb l'apartat 3 de l'article 11 d'aquesta Llei.

Quan hi hagi drets reals de gaudi, la renda computable a aquests efectes en el titular del dret és la que correspondria al propietari.

3. En els supòsits de drets d'aprofitament per torn de béns immobles la imputació s'efectua al titular del dret real, prorratejant el valor cadastral en funció de la durada anual del període d'aprofitament.

Si en la data de meritació de l'impost els immobles a què es refereix aquest apartat manquen de valor cadastral, o aquest no ha estat notificat al titular, s'ha de prendre com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No correspon la imputació de renda immobiliària als titulars de drets d'aprofitament per torn de béns immobles quan la seva durada no excedeixi dues setmanes per any.

Secció 2a Règim d'atribució de rendes

Article 86. Règim d'atribució de rendes.

Les rendes corresponents a les entitats en règim d'atribució de rendes s'atribueixen als socis, hereus, comenars o participis, respectivament, d'acord amb el que estableix aquesta secció 2a.

Article 87. Entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Tenen la consideració d'entitats en règim d'atribució de rendes aquelles a què es refereix l'article 8.3 d'aquesta Llei i, en particular, les entitats constituïdes a l'estranger la naturalesa jurídica de les quals sigui idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles. **(190)**

2. El règim d'atribució de rendes no és aplicable a les societats agràries de transformació que tributen per l'impost sobre societats.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes no estan subjectes a l'impost sobre societats.

(188) Apartats 1 i 2 de l'article 85 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(189) Vegeu la nota anterior.

(190) Vegeu l'article 24 del Reglament de l'IRPF.

Article 88. Qualificació de la renda atribuïda.

Les rendes de les entitats en règim d'atribució de rendes atribuïdes als socis, hereus, comuns o participants tenen la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedeixin per a cadascun.

Article 89. Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a cobrar.

1. Per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels socis, hereus, comuns o participants, s'apliquen les regles següents:

1a Les rendes es determinen d'acord amb les normes d'aquest impost, i no són aplicables les reduccions que preveuen els articles 23.2, 23.3, 26.2 i 32 d'aquesta Llei, amb les especialitats següents:

a) La renda atribuïble es determina d'acord amb el que preveu la normativa de l'impost sobre societats quan tots els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguin subjectes passius d'aquest impost o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent.

b) La determinació de la renda atribuïble als contribuents de l'impost sobre la renda de no residents sense establiment permanent s'efectua d'acord amb el que preveu el capítol IV del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

c) Per al càlcul de la renda atribuïble als membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes, que siguin subjectes passius de l'impost sobre societats o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguin persones físiques, procedent de guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements no afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, no és aplicable el que estableix la disposició transitòria novena d'aquesta Llei.

2a La part de renda atribuïble als socis, hereus, comuns o participants, contribuents per aquest impost o per l'impost sobre societats, que formin part d'una entitat en règim d'atribució de rendes constituïda a l'estranger, es determina d'acord amb el que assenyalava la regla 1a anterior.

3a Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtingui rendes de font estrangera que procedeixin d'un país amb què Espanya no tingui subscrit un conveni per evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computen les rendes negatives que excedeixin les positives obtingudes en el mateix país i procedeixin de la mateixa font. L'excess s'ha de computar en els quatre anys següents d'acord amb el que assenyalava aquesta regla 3a.

2. Estant subjectes a retenció o ingrés a compte, d'acord amb les normes d'aquest impost, les rendes que se satisfacin o abonin a les entitats en règim d'atribució de rendes, amb independència que tots o algun dels seus membres sigui contribuent per aquest impost, subjecte passiu de l'impost sobre societats o contribuents per l'impost sobre la renda de no residents.

La retenció o l'ingrés a compte esmentat es dedueix en la imposició personal del soci, hereu, comú o participant, en la mateixa proporció en què s'atribueixin les rendes.

3. Les rendes s'atribueixen als socis, hereus, comuns o participants segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si aquests no consten a l'Administració tributària en forma fefaent, s'atribueixen per parts iguals.

4. Els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents per aquest impost poden practicar en la seva declaració les reduccions que preveuen els articles 23.2, 23.3, 26.2 i 32.1 d'aquesta Llei.

5. Els subjectes passius de l'impost sobre societats i els contribuents per l'impost sobre la renda de no residents amb establiment permanent, que siguin membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquireixi accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, han d'integrar en la seva base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que s'hagin de comptabilitzar procedents de les accions o participacions esmentades. Així mateix, han d'integrar en la seva base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagin meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Article 90. Obligacions d'informació de les entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de presentar una declaració informativa, amb el contingut que per reglament s'estableixi, relativa a les rendes que s'han d'atribuir als seus socis, hereus, comuns o participants, residents o no en el territori espanyol.

2. L'obligació d'informació a què es refereix l'apartat anterior l'ha de complir qui tingui la consideració de representant de l'entitat en règim d'atribució de rendes, d'acord amb el que preveu l'article 45.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, o els membres contribuents per aquest impost o subjectes passius per l'impost sobre societats en el cas de les entitats constituïdes a l'estranger.

3. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar als seus socis, hereus, comuns o participants, la renda total de l'entitat i la renda atribuïble a cadascun d'ells en els termes que s'estableixin per reglament.

4. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, així com el termini, lloc i forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article.

5. No estan obligades a presentar la declaració informativa a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article les entitats en règim d'atribució de rendes que no exercixin activitats econòmiques i les rendes de les quals no excedeixin els 3.000 euros anuals.

Article 70. Obligacions d'informació de les entitats en règim d'atribució de rendes.

1. Les entitats en règim d'atribució de rendes mitjançant les quals s'exerceixi una activitat econòmica, o les rendes de les quals excedeixin els 3.000 euros

anuals, han de presentar anualment una declaració informativa en què, a més de les seves dades identificatives i, si s'escau, les del seu representant, ha de constar la informació següent:

a) Identificació, domicili fiscal i número d'identificació fiscal dels socis, hereus, comuns o participants, residents o no en territori espanyol, incloent-hi les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En cas que algun dels membres de l'entitat no sigui resident en territori espanyol, identificació de qui en tingui la representació fiscal d'acord amb el que estableix l'article 10 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

Si es tracta d'entitats en règim d'atribució de rendes constituïdes a l'estranger s'han d'identificar, en els termes assenyalats en aquest article, els membres de l'entitat contribuents per aquest impost o subjectes passius de l'impost sobre societats, així com els membres de l'entitat contribuents per l'impost sobre la renda de no residents respecte de les rendes obtingudes per l'entitat subjectes al dit impost.

b) Import total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble a cadascun dels seus membres, especificant-hi, si s'escau:

1r Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.

2n Import de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i les despeses.

3r En el supòsit a què es refereix l'apartat 5 de l'article 89 de la Llei de l'impost, identificació de la institució d'inversió col·lectiva les accions o participacions de la qual s'han adquirit o subscrit, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició de les accions o participacions, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cessionària dels capitals propis.

c) Bases de les deduccions.

d) Import de les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels seus membres.

e) Import net del volum de negoci d'acord amb l'article 191 del text refós de la Llei de societats anònimes, aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre. **(191)**

2. Les entitats en règim d'atribució de rendes han de notificar per escrit als seus membres la informació a què es refereixen els paràgrafs b), c) i d) de l'apartat anterior. La notificació s'ha de posar a disposició dels membres de l'entitat en el termini d'un mes des de la finalització del termini de presentació de la declaració a què es refereix l'apartat 1 anterior.

3. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, el termini, el lloc i la forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest article. **(192)**

Secció 3a Transparència fiscal internacional

Article 91. Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional. **(193)**

1. Els contribuents han d'imputar les rendes positives obtingudes per una entitat no resident en el territori espanyol a què es refereixen els apartats 2 o 3 d'aquest article quan es compleixin les circumstàncies següents:

a) Que per si mateixes o conjuntament amb entitats vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, inclos el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguïnia o per afinitat fins al segon grau inclusivament, tinguin una participació igual o superior al 50 per cent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en el territori espanyol, en la data del tancament de l'exercici social d'aquesta última.

L'import de la renda positiva a imputar s'ha de determinar en proporció a la participació en els resultats i, si hi manca, a la participació en el capital, els fons propis o els drets de vot de l'entitat.

b) Que l'import satisfet per l'entitat no resident en territori espanyol, imputable a alguna de les classes de rendes que preveu l'apartat 2 o 3 d'aquest article, per raó de gravamen de naturalesa idèntica o anàloga a l'impost sobre societats, sigui inferior al 75 per cent del que hagi correspost d'acord amb les normes de l'impost esmentat.

2. Els contribuents han d'imputar la renda total obtinguda per l'entitat no resident en el territori espanyol quan aquesta no disposi de l'organització corresponent de mitjans materials i personals per a la seva realització, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. No obstant això, en el cas de dividends, participacions en beneficis o rendes derivades de la transmissió de participacions, cal atenuar-se, en tot cas, al que disposa l'apartat 4 d'aquest article.

S'entén per renda total l'import de la base imposable que resulti d'aplicar els criteris i principis que estableixen la Llei de l'impost sobre societats i les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per determinar-la.

Aquest apartat no és aplicable quan el contribuent acreditat que les operacions referides es duen a terme amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en el territori espanyol que pertany al mateix

(192) Vegeu l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre (BOE del 29), per la qual s'aprova el model 184, de declaració informativa anual que han de presentar les entitats en règim d'atribució de rendes, i per la qual es modifiquen altres normes tributàries.

(193) Article 91 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(191) El text refós esmentat ha estat derogat, amb efectes des de l'1 de setembre de 2010, pel text refós de la Llei de societats de capital, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol (BOE del 3).

grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

L'aplicació del que disposa el primer paràgraf d'aquest apartat preval sobre el que preveu l'apartat següent.

3. En el supòsit que no s'apliqui el que estableix l'apartat anterior, s'ha d'imputar únicament la renda positiva que provingui de cadascuna de les fonts següents:

a) Titularitat de béns immobles rústics i urbans o de drets reals que recaiguin sobre aquests immobles, llevat que estiguin afectes a una activitat econòmica o cedits en ús a entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats de la titular, en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç independentment de la seva residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estiguin afectes a una activitat econòmica.

b) Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis, en els termes que preveuen els apartats 1 i 2 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No s'entén inclosa en aquesta lletra la renda positiva que procedeix dels actius financers següents:

1r Els tinguts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.

2n Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.

3r Els tinguts com a conseqüència de l'exercici d'activitats d'intermediació en mercats oficials de valors.

4t Els tinguts per entitats de crèdit i asseguradores com a conseqüència de l'exercici de les seves activitats empresarials, sense perjudici del que estableix la lletra g).

La renda positiva derivada de la cessió a tercers de capitals propis s'entén que procedeix de la realització d'activitats creditícies i financeres a què es refereix la lletra g), quan el cedent i el cessionari pertanyin a un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats i els ingressos del cessionari procedeixin, almenys en el 85 per cent, de l'exercici d'activitats econòmiques.

c) Operacions de capitalització i assegurança, que tinguin com a beneficiària la mateixa entitat.

d) Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets d'imatge i arrendament o subarrendament de negocis o mines, en els termes que estableix l'apartat 4 de l'article 25 d'aquesta Llei.

No obstant això, no és objecte d'imputació la renda procedent de drets d'imatge que s'hagi d'imputar d'acord amb el que disposa l'article 92 d'aquesta Llei.

e) Transmissió dels béns i drets esmentats a les lletres a), b), c) i d) anteriors que generi rendes.

f) Instruments financers derivats, excepte els designats per cobrir un risc específicament identificat derivat de l'exercici d'activitats econòmiques.

g) Activitats creditícies, financeres, asseguradores i de prestació de serveis, realitzades, directament o indirectament, amb persones o entitats residents en el territori espanyol i vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats, si determinen despeses fiscalment deduïbles en les esmentades persones residents.

No s'inclou la renda positiva que preveu aquesta lletra g) quan més del 50 per cent dels ingressos derivats de les activitats creditícies, financeres, asseguradores o de prestació de serveis realitzades per l'entitat no resident procedeixin d'operacions efectuades amb persones o entitats no vinculades en el sentit de l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

4. No s'han d'imputar les rendes que preveuen les lletres b) i e) anteriors, en el supòsit de valors derivats de la participació en el capital o en els fons propis d'entitats que atorguin, almenys, el 5 per cent del capital d'una entitat i es posseeixin durant un termini mínim d'un any, amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que disposi de l'organització corresponent de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari en els termes que preveu l'article 4.Vuit. Dos a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

En el supòsit d'entitats que formin part del mateix grup de societats segons els criteris que estableix l'article 42 del Codi de comerç, independentment de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, els requisits relatius al percentatge de participació, així com l'existència d'una direcció i gestió de la participació, s'han de determinar tenint en compte totes les que en formin part.

5. No s'han d'imputar les rendes que preveu l'apartat 3 d'aquest article quan la suma dels seus imports sigui inferior al 15 per cent de la renda total obtinguda per l'entitat no resident, excepte les rendes a què es refereix la lletra g) de l'apartat esmentat, que s'han d'imputar en la seva totalitat.

No s'ha d'imputar en la base imposable del contribuïent l'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre societats efectivament satisfet per la societat no resident per la part de renda a incloure.

Les rendes positives a què es refereixen els apartats 2 i 3 s'imputen en la base imposable general, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei.

6. Estan obligats a la imputació prevista en aquest article els contribuïents compresos en la lletra a) de l'apartat 1, que participin directament en l'entitat no resident o bé indirectament a través d'una altra o altres entitats no residents. En aquest últim cas, l'import de la renda positiva és el corresponent a la participació indirecta.

7. La imputació s'ha de fer en el període impositiu que compregui el dia en què l'entitat no resident en terri-

tori espanyol hagi conclòs el seu exercici social que, a aquests efectes, no es pot entendre d'una durada superior a 12 mesos.

8. L'import de les rendes positives a imputar es calcula d'acord amb els principis i criteris que estableixen la Llei de l'impost sobre societats i les restants disposicions relatives a l'impost sobre societats per a la determinació de la base imposable.

A aquests efectes, s'utilitza el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en el territori espanyol.

En cap cas s'ha d'imputar una quantitat superior a la renda total de l'entitat no resident.

9. No s'han d'integrar en la base imposable els dividends o participacions en beneficis en la part que correspongui a la renda positiva que hagi estat imputada. El mateix tractament s'aplica als dividends a compte.

En cas de distribució de reserves s'ha d'atendre la designació continguda a l'acord social, i s'entenen aplicades les últimes quantitats abonades a aquestes reserves.

Una mateixa renda positiva només pot ser objecte d'imputació per una sola vegada, sigui quina sigui la forma i l'entitat en què es manifesti.

10. És deduïble de la quota líquida l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracti, en la part que correspongui a la renda positiva imputada amb anterioritat en la base imposable.

Aquesta deducció s'ha de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va realitzar la inclusió.

En cap cas es dedueixen els impostos satisfets en països o territoris considerats paradisos fiscals. **(194)**

Aquesta deducció no pot excedir la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

11. Per calcular la renda derivada de la transmissió de la participació, directa o indirecta, s'han d'utilitzar les regles que conté la lletra a) de l'apartat 2 de la disposició transitòria desena de la Llei de l'impost sobre societats, en relació amb la renda positiva imputada en la base imposable. Els beneficis socials a què es refereix el precepte esmentat són els corresponents a la renda positiva imputada.

12. Els contribuents als quals sigui aplicable el que preveu aquest article han de presentar conjuntament amb la declaració per l'impost sobre la renda de les persones físiques les dades següents relatives a l'entitat no resident en el territori espanyol:

- a) Nom o raó social i lloc del domicili social.
- b) Relació d'administradors i lloc del domicili fiscal.

c) Balanç, compte de pèrdues i guanys i memòria.

d) Import de la renda positiva que hagi de ser imputada.

e) Justificació dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que hagi de ser imputada.

13. Quan l'entitat participada sigui resident en països o territoris considerats paradisos fiscals **(195)** o en un país o territori de nul·la tributació es presumeix que:

a) Es compleix la circumstància que preveu la lletra b) de l'apartat 1.

b) Les rendes de l'entitat participada reuneixen les característiques de l'apartat 3 d'aquest article.

c) La renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per cent del valor d'adquisició de la participació.

Les presumpcions que contenen en els paràgrafs anteriors admeten prova en contra.

14. Als efectes d'aquest article s'entén que el grup de societats a què es refereix l'article 42 del Codi de comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

15. El que preveu aquest article no és aplicable quan l'entitat no resident en el territori espanyol sigui resident en un altre Estat membre de la Unió Europea, sempre que el contribuent acreditat que la seva constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids i que exerceix activitats econòmiques, o es tracti d'una institució d'inversió col·lectiva, regulada per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, diferents de les que preveu l'article 95 d'aquesta Llei, constituïda i domiciliada en algun Estat membre de la Unió Europea.

Secció 4a Drets d'imatge

Article 92. Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge.

1. Els contribuents han d'imputar en la seva base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques la quantitat a què es refereix l'apartat 3 quan concorrin les circumstàncies següents:

a) Que hagin cedit el dret a l'explotació de la seva imatge o hagin consentit o autoritzat la seva utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident. Als efectes del que disposa aquest paràgraf, és indiferent que la cessió, consentiment o autorització hagi tingut lloc quan la persona física no sigui contribuent.

b) Que prestin els seus serveis a una persona o entitat en l'àmbit d'una relació laboral.

c) Que la persona o entitat amb la qual el contribuent mantingui la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat que hi estigui vinculada en els termes de l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, hagi obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents la cessió del dret

(194) Vegeu la nota ⁽²⁹⁾ de la pàgina 779.

(195) Vegeu la nota ⁽²⁹⁾ de la pàgina 779.

a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

2. La imputació a què es refereix l'apartat anterior no escau quan els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu per la persona física a què es refereix el paràgraf primer de l'apartat anterior en virtut de la relació laboral no siguin inferiors al 85 per cent de la suma dels rendiments esmentats més la total contraprestació a càrrec de la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat anterior pels actes que s'hi assenyalen.

3. La quantitat a imputar és el valor de la contraprestació que hagi satisfet abans de la contractació dels serveis laborals de la persona física o que hagi de satisfer la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 pels actes que s'hi assenyalen.

La quantitat esmentada s'incrementa en l'import de l'ingrés a compte a què es refereix l'apartat 8 i es minora en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització a què es refereix el paràgraf a) de l'apartat 1, sempre que aquesta s'hagi obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge sigui contribuent per aquest impost.

4. 1r Quan escaigui la imputació, és deduïble de la quota líquida de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a la persona a què es refereix el paràgraf primer de l'apartat 1:

a) L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques o sobre societats que, satisfet a l'estranger per la persona o entitat no resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

b) L'impost sobre la renda de les persones físiques o sobre societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cessionària, correspongui a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seva base imposable.

c) L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividendes o participacions en beneficis distribuïts per la primera cessionària, sigui conforme a un conveni per evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori de què es tracti, en la part que correspongui a la quantia inclosa en la base imposable.

d) L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no en sigui resident, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la.

e) L'impost o els impostos de naturalesa idèntica o similar a l'impost sobre la renda de les persones físiques satisfet a l'estranger, que correspongui a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seva imatge o del consentiment o autorització per utilitzar-la.

2n Aquestes deduccions s'han de practicar encara que els impostos corresponguin a períodes impositius diferents d'aquell en què es va fer la imputació.

En cap cas es dedueixen els impostos satisfets en països o territoris considerats paradisos fiscals. **(196)**

Aquestes deduccions no poden excedir, en conjunt, de la quota íntegra que correspongui satisfet a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

5. 1r La imputació l'ha de fer la persona física en el període impositiu que correspongui a la data en què la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 efectui el pagament o satisfaci la contraprestació acordada, llevat que pel període impositiu la persona física no sigui contribuent per aquest impost, cas en què la inclusió s'ha de fer en el primer o en l'últim període impositiu pel qual hagi de tributar per aquest impost, segons els casos.

2n La imputació s'ha de fer en la base imposable, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei.

3r A aquests efectes s'ha d'utilitzar el tipus de canvi vigent el dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1.

6. 1r No s'imputen a l'impost personal dels socis de la primera cessionària els dividendes o participacions en beneficis distribuïts per aquesta en la part que correspongui a la quantia que hagi estat imputada per la persona física a què es refereix el primer paràgraf de l'apartat 1. El mateix tractament s'aplica als dividendes a compte.

En cas de distribució de reserves s'ha d'atendre la designació que conté l'acord social, i s'entenen aplicades les últimes quantitats abonades a les reserves esmentades.

2n Els dividendes o participacions a què es refereix l'ordinal 1r anterior no donen dret a la deducció per doble imposició internacional.

3r Una mateixa quantia només pot ser objecte d'imputació per una sola vegada, sigui quina sigui la forma i la persona o entitat en què es manifesti.

7. El que preveuen els apartats anteriors d'aquest article s'entén sense perjudici del que disposen els tractats i convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern i l'article 4 d'aquesta Llei.

8. Quan sigui procedent la imputació a què es refereix l'apartat 1, la persona o entitat a què es refereix el seu paràgraf c) ha d'efectuar un ingrés a càrrec de les contraprestacions satisfetes en metàl·lic o en espècie a persones o entitats no residents pels actes que s'hi assenyalen.

Si la contraprestació és en espècie, la seva valoració s'ha d'efectuar d'acord amb el que preveu l'article 43 d'aquesta Llei, i s'ha de practicar l'ingrés a compte sobre el valor esmentat.

La persona o entitat a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 1 ha de presentar declaració de l'ingrés a compte en la forma, els terminis i impresos que esta-

(196) Vegeu la nota (29) de la pàgina 779.

bleixi el ministre d'Economia i Hisenda. A la vegada que presenta la declaració ha de determinar el seu import i efectuar el seu ingrés en el tresor.

Per reglament s'ha de regular el tipus d'ingrés a compté.

Article 107. Ingrés a compte sobre drets d'imatge. (197)

El percentatge per calcular l'ingrés a compte que s'ha de practicar en el supòsit que preveu l'apartat 8 de l'article 92 de la Llei de l'impost és del 19 per cent.

Secció 5a Règim especial per a treballadors desplaçats

Article 93. Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol. (198)

1. Les persones físiques que adquireixin la seva residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, amb les regles especials que preveu l'apartat 2 d'aquest article, mantenint la condició de contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques, durant el període impositiu en què s'efectuï el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents, quan, en els termes que s'estableixin per reglament, es compleixin les condicions següents:

a) Que no hagin estat residents a Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en què es produeixi el seu desplaçament a territori espanyol.

b) Que el desplaçament a territori espanyol es produeixi com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies:

1r Com a conseqüència d'un contracte de treball, a excepció de la relació laboral especial dels esportistes professionals regulada pel Reial decret 1006/1985, de 26 de juny.

S'entén complerta aquesta condició quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o quan el desplaçament sigui ordenat per l'ocupador i existeixi una carta de desplaçament d'aquest.

2n Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participi o, en cas contrari, quan la participació en

aquesta no determini la consideració d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

c) Que no obtingui rendes que es qualificarien d'obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en el territori espanyol.

El contribuent que opti per la tributació per l'impost sobre la renda de no residents queda subjecte per obligació real en l'impost sobre el patrimoni.

El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques ha d'establir el procediment per a l'exercici de l'opció esmentada en aquest apartat.

2. L'aplicació d'aquest règim especial implica, en els termes que s'estableixin per reglament, la determinació del deute tributari de l'impost sobre la renda de les persones físiques d'acord amb les normes que estableix el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les especialitats següents:

a) No és aplicable el que disposen els articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del capítol I del text refós esmentat.

b) La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts en territori espanyol.

c) Als efectes de la liquidació de l'impost, es graven acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que sigui possible cap compensació entre aquelles.

d) La base liquidable està formada per la totalitat de les rendes a què es refereix la lletra c) anterior, i es distingeixen entre les rendes a què es refereix l'article 25.1. f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, i la resta de rendes.

e) Per a la determinació de la quota íntegra:

1r A la base liquidable, llevat de la part d'aquesta corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Fins a 600.000 euros	24
Desde 600.000,01 euros en endavant	45

2n A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es refereix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, se li han d'aplicar els tipus que s'indiquen en l'escala següent:

(197) Per al 2015, el percentatge de pagaments a compte del 19 per 100 previstos en aquest article són el 20 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(198) Article 93 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.cinquanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu, també, la disposició transitòria dissetena i la disposició addicional trenta-unena d'aquesta Llei, que estableix les escales i els tipus de retenció aplicables el 2015.

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En endavant	23

f) Les retencions i els ingressos a compte en concepte de pagaments a compte de l'impost s'han de practicar, en els termes que s'estableixin per reglament, d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de no residents.

No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball és del 24 per cent. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedeixin els 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés és del 45 per cent.

Article 113. Àmbit d'aplicació. (199)

Les persones físiques que adquireixin la residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol poden optar per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, mantenint la condició de contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques, quan compleixin les condicions que preveu l'apartat 1 de l'article 93 de la Llei de l'impost.

Article 114. Contingut del règim especial de tributació per l'impost sobre la renda de no residents.

1. (200) L'aplicació d'aquest règim especial implica la determinació del deute tributari de l'impost sobre la renda de les persones físiques d'acord amb les normes establertes en el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les especialitats que preveuen l'apartat 2 de l'article 93 de la Llei de l'impost i aquest article.

2. (201) En particular, s'han d'aplicar les regles següents:

a) Als efectes del que disposa la lletra b), apartat 2, de l'article 93 de la Llei de l'impost, no s'entenen

obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que derivin d'una activitat exercida amb anterioritat a la data de desplaçament a territori espanyol o amb posterioritat a la data de la comunicació que preveu l'apartat 3 de l'article 119 d'aquest Reglament, sense perjudici de la seva tributació quan els rendiments esmentats s'entenguin obtinguts en territori espanyol de conformitat amb el que estableix el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

b) La quota diferencial és el resultat de minorar la quota íntegra de l'impost en:

a') Les deduccions en la quota a què es refereix l'article 26 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents. Als efectes que preveu el paràgraf b) de l'esmentat article 26, a més dels pagaments a compte a què es refereix l'apartat 3 següent, també són deduïbles les quotes satisfetes a compte de l'impost sobre la renda de no residents.

b') La deducció per doble imposició internacional a què es refereix l'article 80 de la Llei de l'impost aplicable als rendiments del treball obtinguts a l'estranger, amb el límit del 30 per cent de la part de la quota íntegra corresponent a la totalitat dels rendiments del treball obtinguts en aquest període impositiu. A aquests efectes, per calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen s'ha de tenir en compte la quota íntegra i la base liquidable, exclosa, en tots dos casos, la part d'aquestes corresponent a les rendes a les quals es refereix l'article 25.1 f) del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

3. (202) Les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte d'aquest règim especial s'han de practicar d'acord amb el que estableix la normativa de l'impost sobre la renda de no residents.

No obstant això, el percentatge de retenció o ingrés a compte sobre rendiments del treball és del 24 per cent. Quan les retribucions satisfetes per un mateix pagador de rendiments del treball durant l'any natural excedeixin els 600.000 d'euros, el percentatge de retenció aplicable a l'excés és del 45 per cent.

Quan concorrin les circumstàncies que preveu l'article 76.2.a) d'aquest Reglament, estan obligats a retenir les entitats residents o els establiments permanents en què prestin serveis els contribuents, en relació amb les rendes que aquests obtinguin en territori espanyol.

El compliment de les obligacions formals que preveu l'article 108 d'aquest Reglament, per les retencions i ingressos a compte a què es refereix el paràgraf an-

(199) Article 113 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(200) Apartats 1 i 2 de l'article 114 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-tres del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(201) Vegeu la nota anterior.

(202) Apartat 3 de l'article 114 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint-i-u del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Per al 2015, el percentatge de retenció del 45 per 100 previst en aquest article 114.3 és el 47 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena del Reglament, pàgina 925.

terior, s'ha de fer mitjançant els models de declaració previstos per a l'impost sobre la renda de no residents per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent.

4. Els contribuents als quals sigui aplicable aquest règim especial estan obligats a presentar i subscriure la declaració per l'impost sobre la renda de les persones físiques, en el model especial que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir la forma, el lloc i els terminis de presentació, i el contingut del qual s'ha d'ajustar als models de declaració previstos per a l'impost sobre la renda de no residents. **(203)**

En el moment de presentar la seva declaració, els contribuents han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis que determini el ministre d'Economia i Hisenda. Si resulta una quantitat a retornar, la devolució s'ha de practicar d'acord amb el que assenyalava l'article 103 de la Llei de l'impost.

5. A les transmissions de béns immobles situats en territori espanyol realitzades pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques que optin per l'aplicació d'aquest règim especial els és aplicable el que preveu l'article 25.2 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

6. (204) Suprimit

Article 115. Durada.

Aquest règim especial s'aplica durant el període impositiu en què el contribuent adquireixi la seva residència fiscal a Espanya, i durant els cinc períodes impositius següents, sense perjudici del que estableixen els articles 117 i 118 d'aquest Reglament.

A aquests efectes, es considera com a període impositiu en el qual s'adquireix la residència el primer any natural en què, una vegada produït el desplaçament, la permanència en territori espanyol sigui superior a 183 dies.

Article 116. Exercici de l'opció.

1. L'exercici de l'opció de tributar per aquest règim especial s'ha de fer mitjançant una comunicació dirigida a l'Administració tributària, en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que li permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

2. L'opció s'ha d'exercir mitjançant la presentació del model de comunicació a què es refereix l'article 119 d'aquest Reglament.

3. No poden exercir aquesta opció els contribuents que s'hagin acollit al procediment especial per determinar les retencions o ingressos a compte sobre els rendiments del treball que preveu l'article 89.B) d'aquest Reglament.

Article 117. Renúncia al règim.

1. Els contribuents que hagin optat per aquest règim especial poden renunciar a aplicar-lo durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què hagi de produir efectes la renúncia.

2. La renúncia s'ha de fer d'acord amb el procediment següent:

a) En primer lloc, ha de presentar al seu retenidor la comunicació de dades que preveu l'article 88 d'aquest Reglament, el qual li n'ha de retornar una còpia segellada.

b) En segon lloc, ha de presentar davant l'Administració tributària el model de comunicació que preveu l'article 119 d'aquest Reglament i adjuntar la còpia segellada de la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior.

3. Els contribuents que renunciïn a aquest règim especial no poden tornar a optar per la seva aplicació.

Article 118. Exclusió del règim.

1. Els contribuents que hagin optat per l'aplicació d'aquest règim especial i que, posteriorment a l'exercici de l'opció, incompleixin alguna de les condicions determinants de la seva aplicació, queden exclosos del règim esmentat. L'exclusió produeix efectes en el període impositiu en què es produeixi l'incompliment.

2. Els contribuents exclosos del règim han de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que en van determinar l'aplicació, mitjançant el model de comunicació a què es refereix l'article 119 d'aquest Reglament.

3. (205) L'les retencions i ingressos a compte s'han de practicar d'acord amb les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, des del moment en què el contribuent comuniqui al seu retenidor que ha incomplert les condicions per a l'aplicació d'aquest règim especial, adjuntant una còpia de la comunicació a què es refereix l'apartat anterior. Alhora, ha de presentar al seu retenidor la comunicació de dades que preveu l'article 88 d'aquest Reglament.

El càlcul del nou tipus de retenció s'ha de fer d'acord amb el que preveu l'article 87 d'aquest Reglament,

(203) El model especial de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques que han de presentar els contribuents a qui sigui d'aplicació aquest règim és el 150, aprovat per l'Ordre EHA/848/2008, de 24 de març (BOE del 31).

(204) Apartat 6 de l'article 114 del Reglament de l'IRPF suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-tres del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(205) Apartat 3 de l'article 118 del Reglament de l'IRPF suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-quatre del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

tenint en compte la quantia total de les retribucions anuals.

4. Els contribuents exclosos d'aquest règim especial no poden tornar a optar per la seva aplicació.

Article 119. Comunicacions a l'Administració tributària i acreditació del règim.

1. (206) L'opció per l'aplicació del règim s'ha d'exercir mitjançant una comunicació a l'Administració tributària, a través del model que aprovi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual ha d'establir la forma i el lloc de presentació.

A la comunicació s'hi ha de fer constar, entre altres dades, la identificació del treballador i de l'ocupador o, si s'escau, de l'administrador i de l'entitat, la data d'entrada en territori espanyol i la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Així mateix, s'hi ha d'adjuntar la documentació següent:

a) Quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emès per l'ocupador en què s'expressi el reconeixement de la relació laboral o estatutària amb el contribuïent, la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada del contracte de treball.

b) Quan es tracti d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, una còpia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emès per aquest en què s'expressi la data d'inici de l'activitat que consti en l'alta a la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, el centre de treball i la seva direcció, així com la durada de l'ordre de desplaçament.

c) Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emès per l'entitat en què s'expressi la data d'adquisició de la condició d'administrador i que la participació del contribuïent en l'entitat no determina la condició d'entitat vinculada en els termes que preveu l'article 18 de la Llei de l'impost sobre societats.

2. L'Administració tributària, a la vista de la comunicació presentada, ha d'expedir al contribuïent, si és procedent, en el termini màxim dels 10 dies hàbils següents al de la presentació de la comunicació, un

document acreditatiu en què consti que el contribuïent ha optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

Aquest document acreditatiu serveix per justificar, davant les persones o entitats obligades a practicar retenció o ingress a compte, la seva condició de contribuïent per aquest règim especial, per a la qual cosa els ha de lliurar un exemplar del document.

3. (207) Quan el contribuïent finalitzi el desplaçament a territori espanyol sense perdre la residència fiscal a Espanya en l'esmentat exercici, als efectes del que disposa la lletra a) de l'apartat 2 de l'article 114 d'aquest Reglament, ha de comunicar aquesta circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des que hagi finalitzat el seu desplaçament a territori espanyol, mitjançant el model de comunicació que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Article 120. Certificat de residència fiscal.

1. Els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques que optin per l'aplicació d'aquest règim especial poden sol·licitar el certificat de residència fiscal a Espanya regulat a la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3626/2003, de 23 de desembre, que figura a l'annex 9 de la mateixa Ordre. (208)

2. El ministre d'Economia i Hisenda pot assenyalar, a condició de reciprocitat, els supòsits en què s'emetrin certificats per acreditar la condició de resident a Espanya, als efectes de les disposicions d'un conveni per evitar la doble imposició subscrit per Espanya, als contribuents que hagin optat per l'aplicació d'aquest règim especial.

Secció 6a Institucions d'inversió col·lectiva

Article 94. Tributació dels socis o participants de les institucions d'inversió col·lectiva. (209)

1. Els contribuents que siguin socis o participants de les institucions d'inversió col·lectiva que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, han d'imputar, de conformitat amb les normes d'aquesta Llei, les rendes següents:

a) Els guanys o pèrdues patrimonials obtinguts com a conseqüència de la transmissió de les accions o participacions o del reemborsament d'aquestes últimes. Quan hi hagi valors homogenis, es considera que els transmesos o reemborsats pel contribuïent són els que va adquirir en primer lloc.

(207) Apartat 3 de l'article 119 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer: trenta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(208) La disposició addicional segona esmentada ha estat derogada per l'Ordre EHA/3316/2010, de 17 de desembre (BOE del 23), la disposició addicional segona de la qual regula la sol·licitud de certificat de residència fiscal, i els annexos IV i V en contenen els models.

(209) Apartats 1 i 2 de l'article 94 redactats, amb efectes per a les reduccions de capital i distribució de la prima d'emissió efectuades després del dia 23 de setembre de 2010 i vigència indefinida, per la disposició final novena de la Llei 40/2010, de 29 de desembre, d'emmagatzematge geològic de diòxid de carboni (BOE del 30).

(206) Apartat 1 de l'article 119 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer: trenta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). S'ha de tenir en compte que el model 149 de comunicació a l'Administració tributària de l'opció per aquest règim especial es va aprovar mitjançant l'Ordre EHA/848/2008, de 24 de març (BOE del 31). Aquest model també és vàlid per exercir la renúncia o l'exclusió d'aquest règim especial.

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reemborsament o la transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva es destini, d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament, a l'adquisició o subscripció d'altres accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, no és procedent computar el guany o la pèrdua patrimonial, i les noves accions o participacions subscrites conserven el valor i la data d'adquisició de les accions o participacions transmeses o reemborsades, en els casos següents:

1r En els reemborsaments de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguin la consideració de fons d'inversió.

2n En les transmissions d'accions d'institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que es compleixin les dues condicions següents:

Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmetin sigui superior a 500.

Que el contribuent no hagi participat, en algun moment dins els 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per cent del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

El règim d'ajornament que preveu el segon paràgraf d'aquest paràgraf a) no és aplicable quan, per qualsevol mitjà, es posi a disposició del contribuent l'import derivat del reemborsament o transmissió de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. Tampoc no és aplicable aquest règim d'ajornament quan la transmissió o reemborsament o, si s'escau, la subscripció o adquisició tingui per objecte participacions representatives del patrimoni d'institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix aquest article que tinguin la consideració de fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus conforme al que preveu l'article 49 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre. (210)

Disposició addicional quarta. Participacions en fons d'inversió cotitzats i accions de societats d'inversió de capital variable index cotitzades. (211)

El règim d'ajornament que preveu l'article 94.1.a) segon paràgraf de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques no és aplicable quan la transmissió o el reemborsament o, si s'escau, la subscripció o l'adquisició tingui per objecte participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats o accions de les societats del mateix tipus

a què es refereix l'article 49 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre.

b) Els resultats distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva.

c) (212) En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tinguin per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'aquesta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts, que es qualifica de rendiment del capital mobiliari d'acord amb el que preveu la lletra a) de l'article 25.1 d'aquesta Llei, amb el límit de la més elevada de les quanties següents:

L'augment del valor liquidatiu de les accions des de la seva adquisició o subscripció fins al moment de la reducció de capital social.

Quan la reducció de capital procedeixi de beneficis no distribuïts, l'import d'aquests beneficis. A aquests efectes, es considera que les reduccions de capital, sigui quina sigui la seva finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provingui de beneficis no distribuïts, fins a la seva anul·lació.

L'excés sobre aquest límit minora el valor d'adquisició de les accions afectades, d'acord amb les regles del primer paràgraf de l'article 33.3. a) d'aquesta Llei, fins a la seva anul·lació. Al seu torn, l'excés que pugui resultar s'ha d'integrar com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió en el primer paràgraf de la lletra e) de l'apartat 1 de l'article 25 d'aquesta Llei.

d) En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, la totalitat de l'import obtingut, sense que sigui aplicable la minoració del valor d'adquisició de les accions que preveu l'article 25.1.e) d'aquesta Llei.

2. a) El règim previst a l'apartat 1 d'aquest article és aplicable als socis o participants d'institucions d'inversió col·lectiva, regulades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris, diferents de les que preveu l'article 95 d'aquesta Llei, constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, als efectes de la seva comercialització per entitats residents a Espanya.

Per a l'aplicació del que disposa el segon paràgraf de l'apartat 1.a) s'exigeixen els requisits següents:

(210) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(211) Disposició addicional quarta redactada, amb efectes des del 9 de juny de 2010, pel Reial decret 749/2010, de 7 de juny (BOE del 8). S'ha de tenir en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(212) Lletra c) de l'article 94.1 modificada, amb efectes des del 1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

1r L'adquisició, subscripció, transmissió i reemborsament d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva s'ha de fer a través d'entitats comercialitzadores inscrites a la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

2n En cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructuri en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació previstos a l'apartat 1.a).2n anterior s'ha d'entendre referit a cada compartiment o subfons comercialitzat.

b) El que disposen les lletres c) i d) de l'apartat 1 s'aplica a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguin registrats en un altre Estat, amb independència de qualsevol limitació que tinguin respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seves accions; en tot cas és aplicable a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, per la qual es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliars.

3. La determinació del nombre de socis i del percentatge màxim de participació en el capital de les institucions d'inversió col·lectiva s'ha de fer d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament. A aquests efectes, la informació relativa al nombre de socis, a la seva identitat i al seu percentatge de participació no té la consideració de fet rellevant.

Article 52. Acreditació del nombre de socis, patrimoni i percentatge màxim de participació en institucions d'inversió col·lectiva.

1. El nombre mínim d'accionistes exigits a l'article 94 de la Llei de l'impost a les institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària es determina de la manera següent:

a) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses a l'apartat 1 de l'article 94, el nombre d'accionistes que figuri en l'últim informe trimestral, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que la institució hagi tramès a la Comissió Nacional del Mercat de Valors d'acord amb el que disposa l'article 25 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005.(213)

b) Per a les institucions d'inversió col·lectiva incloses a l'apartat 2 de l'article 94, el nombre d'accionistes que consti en l'última comunicació anual a la Comissió Nacional del Mercat de Valors, anterior a la data de transmissió o reemborsament, que s'efectuï per una única entitat comercialitzadora amb establiment a Espanya designada a aquest efecte per la institució d'inversió col·lectiva o la seva gestora, referida a cada compartiment o subfons registrat. Als efectes anteriors i del que preveu l'apartat següent, aquesta

comunicació ha d'expressar el nombre total d'accionistes de cada compartiment o subfons, el patrimoni total de la institució, compartiment o subfons, la data a la qual es refereixen les dades anteriors i ha de tenir un període màxim de validesa d'un any comptat des de l'esmentada data de referència. La Comissió Nacional del Mercat de Valors ha de fer pública aquesta informació i precisar els requisits tècnics i procediments de comunicació de la informació assenyalada en aquesta lletra.

2. El contribuent que es vulgui acollir al règim d'ajornament que preveu l'article 94 de la Llei de l'impost per a les operacions en les quals intervingui alguna institució d'inversió col·lectiva amb forma societària ha de comunicar documentalment, en el moment d'ordenar l'operació, a les entitats a través de les quals es realitzin les operacions de transmissió o reemborsament i adquisició o subscripció, que no ha participat en cap moment dins dels dotze mesos anteriors a la data de l'operació en més del 5 per cent del capital de la institució d'inversió col·lectiva corresponent. Les entitats esmentades han de conservar a disposició de l'Administració tributària durant el període de prescripció de les obligacions tributàries la documentació comunicada pels contribuents.

Article 95. Tributació dels socis o partícips de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals. (214)

1. Els contribuents que participin en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals, han d'imputar en la base imposable, d'acord amb el que preveu l'article 45 d'aquesta Llei, la diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació en el dia de tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició.

La quantitat imputada es considera el valor d'adquisició més gran.

2. Els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputen i minoren el valor d'adquisició de la participació.

3. Es presumeix, llevat de prova en contra, que la diferència a què es refereix l'apartat 1 és el 15 per cent del valor d'adquisició de l'acció o participació.

4. La renda derivada de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions es determina conforme al que preveu la lletra c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei, i a aquests efectes s'ha de prendre com a valor d'adquisició el que resulti de l'aplicació del que preveuen els apartats anteriors.

(213) L'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(214) Vegeu la disposició transitòria vuitena.1 d'aquesta Llei, relativa al valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals. La llista dels paradisos fiscals s'inclou al Reial decret 1080/1991, de 5 de juliol (BOE del 13), modificat pel Reial decret 116/2003, de 31 de gener (BOE d'1 de febrer).

Sección 7a Guanys patrimonials per canvi de residència

Article 95 bis. Guanys patrimonials per canvi de residència. (215)

1. Quan el contribuent perdi la seva condició per canvi de residència, es consideren guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de les quals correspongui al contribuent, i el seu valor d'adquisició, sempre que el contribuent hagi tingut aquesta condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i concorri qualsevol de les circumstàncies següents:

a) Que el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixi, conjuntament, els 4.000.000 d'euros.

b) Quan no es compleixi el que preveu la lletra a) anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, el percentatge de participació en l'entitat sigui superior al 25 per cent, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en aquesta entitat a què es refereix l'apartat 3 d'aquest article excedeixi els 1.000.000 d'euros.

En aquest cas únicament s'aplica el que disposa aquest article als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a què es refereix aquesta lletra b).

2. Els guanys patrimonials formen part de la renda de l'estalvi d'acord amb la lletra b) de l'article 46 d'aquesta Llei i s'han d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, en les condicions que es fixin per reglament, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

3. Per al còmput del guany patrimonial s'ha de prendre el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, determinat d'acord amb les regles següents:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, s'han de valorar per la seva cotització.

b) Els valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, s'han de valorar, llevat de prova

d'un valor de mercat diferent, pel més alt dels dos següents:

El patrimoni net que correspongui als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de la meritació de l'impost.

El que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per cent la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats abans de la data de la meritació de l'impost. A aquest últim efecte, es computen com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

c) Les accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva s'han de valorar pel valor liquidatiu aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost o, si hi manca, per l'últim valor liquidatiu publicat. Quan no existeixi un valor liquidatiu s'ha de prendre el valor del patrimoni net que correspongui a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat abans de la data de meritació esmentada, llevat de prova d'un valor de mercat diferent.

4. En les condicions que s'estableixin per reglament, quan el canvi de residència es produeixi com a conseqüència d'un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal, o per qualsevol altre motiu sempre que en aquest cas el desplaçament temporal es produeixi a un país o territori que tingui subscrit amb Espanya un conveni per evitar la doble imposició internacional que contingui una clàusula d'intercanvi d'informació, amb la sol·licitud prèvia del contribuent, l'Administració tributària ha d'ajornar el pagament del deute tributari que correspongui als guanys patrimonials que regula aquest article.

En aquest ajornament és aplicable el que disposen la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seva normativa de desplegament, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a aquest ajornament.

Als efectes de constitució de les garanties que assenyalen el paràgraf anterior, aquestes es poden constituir, totalment o parcialment, si resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors a què es refereix aquest article.

L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini assenyalat al paràgraf següent.

En cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent per aquest impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost sense que hagi transmès la titularitat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 1 anterior, el deute tributari objecte d'ajornament queda extingit, així com els interessos que s'hagin meritat. Si es tracta de desplaçaments per motius laborals, el contribuent pot sol·licitar a l'Administració tributària l'ampliació d'aquest termini de cinc exercicis quan hi hagi circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal més prolongat, sense que en

(215) Article 95 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

cap cas l'ampliació pugui excedir cinc exercicis addicionals.

Aquesta extinció es produeix en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en què hagi de tributar per aquest impost.

En aquest supòsit no és procedent el reemborsament de cost de les garanties que s'hagin pogut constituir.

5. Si l'obligat tributari torna a adquirir la condició de contribuent sense haver transmès la titularitat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 1 anterior, pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació per tal d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials que regula aquest article.

La devolució a què es refereix el paràgraf anterior es regeix pel que disposa l'article 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, excepte pel que fa a l'abonament dels interessos de demora, que es meriten des de la data en què s'hagi efectuat l'ingrés fins a la data en què s'ordini el pagament de la devolució. La sol·licitud de rectificació es pot presentar a partir de la finalització del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

6. Quan el canvi de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existeixi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent pot optar per aplicar als guanys patrimonials regulats en aquest article les especialitats següents:

a) El guany patrimonial únicament ha de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

1r Que es transmetin «inter vivos» les accions o participacions.

2n Que el contribuent perdi la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

3r Que s'incompleixi l'obligació de comunicació a què es refereix la lletra c) d'aquest apartat.

El guany patrimonial s'ha d'imputar a l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, una autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que transcorri entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies referides en aquesta lletra a) i el final del següent termini immediat de declaracions per l'impost.

b) En el supòsit a què es refereix el número 1r de la lletra a) anterior, la quantia del guany patrimonial es minora en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 anterior i el seu valor de transmissió.

A aquests efectes el valor de transmissió s'incrementa en l'import dels beneficis distribuïts o de qualsevol altra

percepció que hagi determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat després de la pèrdua de la condició de contribuent, llevat que aquestes percepcions hagin tributat per l'impost sobre la renda de no residents.

c) El contribuent ha de comunicar a l'Administració tributària, en els termes que s'estableixin per reglament, l'opció per l'aplicació de les especialitats que preveu aquest apartat, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual traslladi la seva residència, amb indicació del domicili, així com les variacions posteriors i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que l'obligat tributari torni a adquirir la condició de contribuent sense que s'hagi produït cap de les circumstàncies que preveu la lletra a) d'aquest apartat, les previsions d'aquest article queden sense efecte.

7. El que disposa aquest article és igualment aplicable quan el canvi de residència es produeixi a un país o territori considerat paradís fiscal i el contribuent no perdi la seva condició d'acord amb l'apartat 2 de l'article 8 d'aquesta Llei.

En aquests supòsits s'apliquen les especialitats següents:

a) Els guanys patrimonials s'han d'imputar a l'últim període impositiu en què el contribuent tingui la seva residència habitual en territori espanyol, i per al seu còmput s'ha de prendre el valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 en la data de meritació del període impositiu esmentat.

b) En cas que es transmetin les accions o participacions en un període impositiu en què el contribuent mantingui aquesta condició, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió s'ha de prendre com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'hagi tingut en compte per determinar el guany patrimonial previst en aquest article.

8. Si es tracta de contribuents que han optat pel règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol, el termini de deu períodes impositius a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article comença a comptar des del primer període impositiu en què no sigui aplicable aquest règim especial.

Article 121. Termini de declaració. (216) Nou

Els guanys patrimonials a què es refereix l'article 95 bis de la Llei de l'impost s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar l'autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència.

(216) Article 121 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer, trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Article 122. Ajornaments per desplaçaments temporals. (217) Nou

1. L'ajornament del deute tributari que preveu l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost es regeix per les normes que preveu el Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins del termini de declaració a què es refereix l'article 121 d'aquest Reglament, i a la sol·licitud s'ha d'indicar el país o territori al qual el contribuïent trasllada la seva residència.

b) L'ajornament venç com a màxim el 30 de juny de l'any següent a la finalització del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost. No obstant això, si s'ha ampliat el termini esmentat de conformitat amb el que disposa l'apartat 2 d'aquest article, el venciment de l'ajornament es prorroga fins al 30 de juny de l'any següent a la finalització del nou termini.

c) En cas que el desplaçament es dugui a terme per motius laborals, s'ha d'aportar un document justificatiu de la relació laboral que motiva el desplaçament emès per l'ocupador.

d) En cas que el contribuïent transmeti la titularitat de les accions o participacions amb anterioritat a la finalització del termini a què es refereix l'apartat 4 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost, l'ajornament venç en el termini de dos mesos des de la transmissió de les accions o participacions.

2. Quan existeixin circumstàncies que justifiquin un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tingui la consideració de paradís fiscal la durada del qual no permeti a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuïent per aquest impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost, l'obligat tributari pot sol·licitar de l'Administració tributària l'ampliació del termini als efectes de prorrogar el venciment de l'ajornament que preveu l'apartat anterior.

La sol·licitud s'ha de presentar en termini dels tres mesos anteriors a la finalització dels cinc exercicis següents a l'últim que s'hagi de declarar per aquest impost.

A la sol·licitud hi han de constar els motius que justifiquin la prolongació del desplaçament, així com el període de temps que es considera necessari per adquirir de nou la condició de contribuïent per aquest impost, i s'hi ha d'acompanyar la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decideix sobre la procedència de l'am-

pliació sol·licitada així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Es poden entendre desestimades les sol·licituds d'ampliació que no s'hagin resolt expressament en el termini de tres mesos.

Article 123. Canvi de residència a altres estats de la Unió Europea. (218) Nou

1. L'opció per l'aplicació de les especialitats que preveu l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost en cas que el canvi de residència es produeixi a un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu amb el qual existeixi un intercanvi d'informació tributària efectiu, en els termes que preveu l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, s'exerceix mitjançant una comunicació a l'Administració tributària a través del model que aprovi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual ha d'establir la forma i el lloc de presentació.

A la comunicació s'hi han de fer constar, entre altres dades, les següents:

a) Identificació de les accions o participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.

b) Valor de mercat de les accions o participacions a què es refereix l'apartat 3 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost.

c) Estat al qual es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions en el domicili.

La comunicació s'ha de presentar en el termini comprès entre la data del desplaçament i la data de finalització del termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuïent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència. Les variacions de domicili a què es refereix la lletra c) anterior s'han de comunicar en el termini de dos mesos des que es produeixin.

2. En els supòsits en què el guany patrimonial hagi de ser objecte d'autoliquidació d'acord amb el que disposa la lletra a) de l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost, l'autoliquidació s'ha de presentar en el termini que hi ha entre la data en què es produeixi alguna de les circumstàncies a què es fa referència a la lletra a) de l'apartat 6 de l'article 95 bis de la Llei de l'impost i el final del termini de declaracions per l'impost immediatament següent, o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuïent no tingui aquesta condició com a conseqüència del canvi de residència, si aquest és posterior.

(217) Article 122 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(218) Article 123 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efecte des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

TÍTOL XI

Gestió de l'impost

CAPÍTOL I

Declaracions

Article 96. Obligació de declarar.

1. Els contribuents estan obligats a presentar i subscriure declaració per aquest impost, amb els límits i condicions que s'estableixin per reglament.

2. No obstant això, no han de declarar els contribuents que obtinguin rendes procedents exclusivament de les següents fonts, en tributació individual o conjunta:

a) Rendiments íntegres del treball, amb el límit de 22.000 euros anuals.

b) (219) Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingress a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra no és aplicable respecte als guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció, de conformitat amb el que s'estableixi reglamentàriament, no sigui procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

c) Rendes immobiliàries imputades en virtut de l'article 85 d'aquesta Llei, rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals.

En cap cas han de declarar els contribuents que obtinguin exclusivament rendiments íntegres del treball, de capital o d'activitats econòmiques, així com guanys patrimonials, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals i pèrdues patrimonials d'una quantia inferior a 500 euros.

3. (220) El límit a què es refereix la lletra a) de l'apartat 2 anterior és de 12.000 euros per als contribuents que percebin rendiments íntegres del treball en els supòsits següents:

a) Quan procedeixin de més d'un pagador. No obstant això, el límit és de 22.000 euros anuals en els supòsits següents:

1r Si la suma de les quantitats percebudes del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, no supera en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

(219) Apartat 2.b) de l'article 96 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 3.segon.u de la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres (BOE del 30).

(220) Apartats 3 i 4 de l'article 96 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

2n Quan es tracti de contribuents els únics rendiments del treball dels quals consisteixen en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) d'aquesta Llei i la determinació del tipus de retenció aplicable s'hagi fet d'acord amb el procediment especial que s'estableixi per reglament.

b) Quan es percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les que preveu l'article 7 d'aquesta Llei.

c) Quan el pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir d'acord amb el que es preveu per reglament.

d) Quan es percebin rendiments íntegres del treball subjectes a un tipus fix de retenció.

4. (221) Estan obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguin dret a deducció per doble imposició internacional o que efectuin aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats o mutualitats de previsió social, plans de previsió social empresarial i assegurances de dependència que redueixin la base imposable, en les condicions que s'estableixin per reglament.

5. Els models de declaració els aprova el ministre d'Economia i Hisenda, que estableix la forma i els terminis de presentació, així com els supòsits i condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

6. El ministre d'Economia i Hisenda pot aprovar la utilització de modalitats simplificades o especials de declaració.

La declaració s'ha d'efectuar en la forma, terminis i impresos que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

Els contribuents han de consignar totes les dades que els afectin contingudes en les declaracions, acompanyar els documents i justificants que s'estableixin i presentar-les en els llocs que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

7. Els successors del causant estan obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

8. Quan els contribuents no tinguin obligació de declarar, les administracions públiques no poden exigir l'aportació de declaracions per aquest impost per tal d'obtenir subvencions o qualssevol prestacions públiques, o de cap manera condicionar aquestes a la presentació de les declaracions esmentades.

9. La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar el que preveuen els apartats anteriors.

Article 61. Obligació de declarar.

1. (222) Els contribuents estan obligats a presentar i subscriure una declaració per aquest impost en els

(221) Vegeu la nota anterior.

(222) Apartats 1 i 3 de l'article 61 del Reglament de l'IRPF modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

termes que preveu l'article 96 de la Llei de l'impost. Als efectes del que disposa l'apartat 4 del mateix article, estan obligats a declarar en tot cas els contribuents que tinguin dret a deducció per doble imposició internacional o que facin aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial, assegurances de dependència o mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable, quan exerceixin aquest dret.

2. Sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, no han de declarar els contribuents que obtinguin exclusivament rendiments del treball, del capital, d'activitats econòmiques i guanys patrimonials, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals, i pèrdues patrimonials d'una quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

3. Sense perjudici del que disposen els apartats anteriors, tampoc no han de declarar els contribuents que obtinguin rendes procedents exclusivament de les fonts següents, en tributació individual o conjunta:

A) (223) Rendiments íntegres del treball, amb els límits següents:

1r Amb caràcter general, 22.000 euros anuals, quan procedeixen d'un sol pagador. Aquest límit també s'aplica quan es tracti de contribuents que percebin rendiments procedents de més d'un pagador i es doni qualsevol de les dues situacions següents:

a) Que la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i restants, per ordre de quantia, no superi en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Que els seus únics rendiments del treball consisteixen en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2. a) de la Llei de l'impost i la determinació del tipus de retenció aplicable s'hagi efectuat d'acord amb el procediment especial que regula l'article 89.A) d'aquest Reglament.

2n 12.000 euros anuals, quan:

a) Procedeixen de més d'un pagador, sempre que la suma de les quantitats percebudes del segon pagador i restants, per ordre de quantia, superi en conjunt la quantitat de 1.500 euros anuals.

b) Es perceben pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les que preveu l'article 7, lletra k), de la Llei de l'impost.

c) El pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir d'acord amb el que preveu l'article 76 d'aquest Reglament.

d) Quan es perceben rendiments íntegres del treball subjectes als tipus fixos de retenció que preveuen els números 3r i 4t de l'article 80.1 d'aquest Reglament.

B) (224) Rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte, amb el límit conjunt de 1.600 euros anuals.

El que disposa aquesta lletra no és aplicable respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reembossaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en què, de conformitat amb el que estableix l'apartat 2 de l'article 97 d'aquest Reglament, no sigui procedent determinar la base de retenció per la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable.

C) Rendes immobiliàries imputades, a les quals es refereix l'article 85 de la Llei de l'impost, rendiments íntegres del capital mobiliari no subjectes a retenció derivats de lletres del Tresor i subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat, amb el límit conjunt de 1.000 euros anuals.

4. La presentació de la declaració, en els supòsits en què sigui obligatori efectuar-la, és necessària per sol·licitar devolucions per raó dels pagaments a compte efectuats.

5. El ministre d'Economia i Hisenda ha d'aprovar els models de declaració i establir la forma, el lloc i els terminis de presentació, així com els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics. Els contribuents han de consignar la totalitat de les dades sol·licitades en les declaracions i aportar els documents i justificants que es determinin. **(225)**

El ministre d'Economia i Hisenda pot establir, per causes excepcionals, terminis especials de declaració per a un grup determinat de contribuents o per als àmbits territorials que es determini.

6. En el cas d'optar per tributar conjuntament, la declaració l'han de subscriure i presentar els membres de la unitat familiar majors d'edat, que han d'actuar en representació dels fills integrats a la unitat familiar, en els termes de l'article 45.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 97. Autoliquidació.

1. Els contribuents, en el moment de presentar la seva declaració, han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, forma i terminis determinats pel ministre d'Economia i Hisenda.

(224) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon. tercer.u del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), va modificar la lletra B) de l'apartat 3 de l'article 61 del Reglament IRPF.

(225) Vegeu l'Ordre HAP/365/2016, de 17 de març, per la qual s'aproven els models de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de l'impost sobre el patrimoni, exercici 2015, es determinen el lloc, la forma i els terminis de presentació d'aquest model, s'estableixen els procediments d'obtenció, modificació i confirmació de l'esborrany de declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i es determinen les condicions generals i el procediment per presentar aquests models per mitjans telemàtics o telefònics, i es modifica una altra norma tributària (BOE del 22).

(223) Vegeu la nota anterior.

2. L'ingrés de l'import resultant de l'autoliquidació no més es pot fraccionar en la forma que es determini en el reglament de desplegament d'aquesta Llei.

3. El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

4. Els successors del causant estan obligats a complir les obligacions tributàries pendents per aquest impost, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. En el supòsit que preveu l'article 14.4 d'aquesta Llei, els successors del causant poden sol·licitar a l'Administració tributària el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes a què es refereix el precepte esmentat, calculat aplicant el tipus que regula l'article 80.2 d'aquesta Llei.

La sol·licitud s'ha de formular dins el termini reglamentari de declaració relatiu al període impositiu de la mort i es concedeix en funció dels períodes impositius a què correspondria imputar les rendes esmentades en cas que aquell no s'hagi produït amb el límit màxim de quatre anys en les condicions que es determinin per reglament.

6. El contribuent casat i no separat legalment que estigui obligat a presentar declaració per aquest impost i l'autoliquidació del qual resulti a ingressar pot, al mateix temps que presenta la seva declaració, sol·licitar la suspensió de l'ingrés del deute tributari, sense interessos de demora, en una quantia igual o inferior a la devolució a la qual tingui dret el seu cònjuge per aquest mateix impost.

La sol·licitud de suspensió de l'ingrés del deute tributari que compleixi tots els requisits enumerats en aquest apartat determina la suspensió cautelar de l'ingrés fins que no es reconegui per l'Administració tributària el dret a la devolució a favor de l'altre cònjuge. La resta del deute tributari es pot fraccionar d'acord amb el que estableix l'apartat 2 d'aquest article.

Els requisits per obtenir la suspensió cautelar són els següents:

a) El cònjuge l'autoliquidació del qual resulti a retornar ha de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual hagi estat sol·licitada. Així mateix, ha d'acceptar que la quantitat a què renuncia s'apliqui al pagament del deute esmentat.

b) El deute la suspensió del qual se sol·licita i la devolució pretesa han de correspondre al mateix període impositiu.

c) Totes dues autoliquidacions s'han de presentar de manera simultània dins el termini que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

d) Els cònjuges no poden estar acollits al sistema de compte corrent tributari que regula el Reial decret 1108/1999, de 25 de juny.

e) Els cònjuges han d'estar al corrent en el pagament de les seves obligacions tributàries en els termes que pre-

veu l'Ordre de 28 d'abril de 1986, sobre justificació del compliment d'obligacions tributàries. (226)

L'Administració ha de notificar als dos cònjuges, dins el termini que preveu l'apartat 1 de l'article 103 d'aquesta Llei, l'acord que s'adopti amb expressió, si s'escau, del deute extingit i de les devolucions o ingressos addicionals que escaiguin.

Quan no escaigui la suspensió perquè no es compleixen els requisits abans assenyalats, l'Administració ha de practicar liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar la suspensió per l'import del deute objecte de la sol·licitud juntament amb l'interès de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per presentar l'autoliquidació fins a la data de la liquidació.

Els efectes del reconeixement del dret a la devolució respecte al deute la suspensió del qual s'hagi sol·licitat són els següents:

a) Si la devolució reconeguda és igual al deute, aquest queda extingit, de la mateixa manera que el dret a la devolució.

b) Si la devolució reconeguda és superior al deute, aquesta es declara extingida i l'Administració retorna la diferència entre els dos imports d'acord amb el que preveu l'article 103 d'aquesta Llei.

c) Si la devolució reconeguda és inferior al deute, aquest es declara extingit en la part concurrent, i l'Administració tributària ha de practicar la liquidació provisional al contribuent que va sol·licitar-ne la suspensió per l'import de la diferència, i també se li ha d'exigir l'interès de demora calculat des de l'endemà de la data de venciment del termini establert per presentar l'autoliquidació fins a la data de la liquidació.

Es considera que no hi ha transmissió lucrativa a efectes fiscals entre els cònjuges per la renúncia a la devolució d'un d'ells per aplicar-la al pagament del deute de l'altre.

Per reglament es pot regular el procediment a què es refereix aquest apartat.

Article 62. Autoliquidació i ingrés.

1. Els contribuents que estiguin obligats a declarar per aquest impost, en el moment de presentar la declaració, han de determinar el deute tributari corresponent i ingressar-lo en el lloc, la forma i els terminis determinats pel ministre d'Economia i Hisenda. (227)

Si, en el moment de presentar la declaració, s'ha sol·licitat la suspensió de l'ingrés de la totalitat o de part del deute tributari resultant de l'autoliquidació, d'acord amb el que estableix l'apartat 6 de l'article 97 de la Llei de l'impost, s'ha de seguir el procediment que regula el dit article.

La sol·licitud de suspensió s'ha de referir a l'ingrés d'alguna de les quanties següents:

(226) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre efectuada al Reial decret 887/2006, de 21 de juliol, pel qual s'aprova el Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions (BOE del 25), que deroga l'Ordre esmentada.

(227) Vegeu la nota (225) de la pàgina 857.

a) A la totalitat del deute tributari, quan sigui igual o inferior a la devolució resultant de l'autoliquidació presentada pel cònjuge per aquest mateix impost.

b) Al mateix import que la devolució resultant de l'autoliquidació presentada pel cònjuge, quan el deute tributari sigui superior.

2. (228) Sense perjudici de la possibilitat d'ajornament o fraccionament del pagament que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i desplegat en els articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, l'ingrés de l'impost resultant de l'autoliquidació es pot fraccionar, sense cap interès o recàrrec, en dues parts: la primera, del 60 per cent del seu import, en el moment de presentar la declaració, i la segona, del 40 per cent restant, en el termini que es determini segons el que estableix l'apartat anterior.

Per gaudir d'aquest benefici és necessari que la declaració es presenti dins el termini establert. No es pot fraccionar, segons el procediment que estableix el paràgraf anterior, l'ingrés de les autoliquidacions complementàries.

3. El pagament del deute tributari es pot realitzar mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Article 63. Fraccionament en els casos de mort i de pèrdua de la residència a Espanya.

1. En el cas de la mort del contribuïent que preveu l'article 14.4 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'hagi de declarar per aquest impost.

2. (229) En cas que el contribuïent perdi la seva condició per canvi de residència, d'acord amb el que preveu el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei de l'impost, totes les rendes pendents d'imputació s'han d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'hagi de declarar per aquest impost, i s'ha de practicar, si s'escau, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuïent perdi la seva condició per canvi de residència.

3. En aquests supòsits, els successors del causant o el contribuïent poden sol·licitar el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les rendes esmentades, calculada aplicant el tipus regulat a l'article 80.2 de la Llei de l'impost.

4. El fraccionament es regeix per les normes que preveu la subsecció 2a de la secció 1a del capítol I del títol II del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol, amb les especialitats següents:

a) Les sol·licituds s'han de formular dins el termini reglamentari de declaració.

b) El sol·licitant ha d'oferir garantia en forma d'aval solidari d'una entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, en els termes que preveu el Reglament general de recaptació.

c) En cas de concessió del fraccionament sol·licitat, la quantia i el termini de cada fracció es concedeix en funció dels períodes impositius als quals correspondria imputar aquestes rendes en cas que la mort o la pèrdua de la condició de contribuïent no s'hagués produït, amb el límit de quatre anys. La part corresponent a períodes que superin l'esmentat límit s'imputa per parts iguals durant el període de fraccionament.

Article 67. Col·laboració externa a la presentació i gestió de declaracions.

1. L'Agència Estatal d'Administració Tributària pot fer efectiva la col·laboració social a la presentació de declaracions per aquest impost a través d'acords amb les comunitats autònomes i altres administracions públiques, amb entitats, institucions i organismes representatius de sectors o interessos socials, laborals, empresarials o professionals, o bé directament amb empreses, en relació amb la facilitació d'aquests serveis als seus treballadors.

2. Els acords a què es refereix l'apartat anterior es poden referir, entre d'altres, als aspectes següents:

a) Campanyes d'informació i difusió.

b) Assistència en la realització de declaracions i en la seva formalització correcta i veraç.

c) Tramesa de declaracions a l'Administració tributària.

d) Esmena de defectes, prèvia autorització dels contribuïents.

e) Informació de l'estat de tramitació de les devolucions d'ofici, prèvia autorització dels contribuïents.

3. L'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de proporcionar l'assistència tècnica necessària per al desenvolupament de les actuacions indicades sense perjudici d'oferir aquests serveis amb caràcter general als contribuïents.

4. Mitjançant una ordre del ministre d'Economia i Hisenda s'han d'establir els supòsits i les condicions en què les entitats que hagin subscrit els acords esmentats poden presentar per mitjans telemàtics declaracions, autoliquidacions o qualsevol altres documents exigits per la normativa tributària, en representació de terceres persones.

La mateixa ordre també pot preveure que altres persones o entitats accedeixin a aquest sistema de pre-

(228) Apartat 2 de l'article 62 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2009, pel Reial decret 1975/2008, de 28 de novembre (BOE de 2 de desembre).

(229) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon.primers del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica l'apartat 2 de l'article 63 del Reglament IRPF.

sentació per mitjans telemàtics en representació de terceres persones. (230)

Article 98. Esborrany de declaració.

1. (231) L'Administració tributària pot posar a disposició dels contribuents, als efectes merament informatius, un esborrany de declaració, sense perjudici del compliment del que disposa l'apartat 1 de l'article 97 d'aquesta Llei, sempre que obtingui rendes procedents exclusivament de les fonts següents:

- a) Rendiments del treball.
- b) Rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció o ingress a compte, així com els derivats de lletres del Tresor.
- c) Guanyos patrimonials sotmesos a retenció o ingress a compte, així com les subvencions per a l'adquisició d'habitatge habitual.
- d) Imputació de rendes immobiliàries i aquelles altres fonts de renda que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, d'acord amb la informació de la qual pugui disposar d'ara endavant l'Administració tributària, amb els límits i les condicions que assenyali el mateix ministre.

Article 64. Esborrany de declaració.

1. Els contribuents poden sol·licitar la tramesa d'un esborrany de declaració en els termes que preveu l'article 98 de la Llei de l'impost.

A aquests efectes, l'Administració tributària pot requerir als contribuents la presentació de la informació i documents que siguin necessaris per a la seva elaboració.

El ministre d'Economia i Hisenda ha de determinar el lloc, el termini, la forma i el procediment del requeriment.

2. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ha de presentar la corresponent declaració, d'acord amb el que disposa l'article 97 de la Llei de l'impost.

No obstant això, pot instar la rectificació de l'esborrany rebut quan consideri que s'hi han d'afegir dades personals o econòmiques no incloses o adverteixi que conté dades errònies o inexactes. En cap cas la rectificació no pot suposar la inclusió de rendes diferents de les enumerades a l'article 98 de la Llei de l'impost.

El ministre d'Economia i Hisenda ha de determinar el lloc, el termini, la forma i el procediment per realitzar la rectificació.

2. Quan l'Administració tributària no disposi de la informació necessària per a l'elaboració de l'esborrany de declaració, ha de posar a disposició del contribuent les dades que li puguin facilitar la confecció de la declaració de l'impost.

No poden subscriure ni confirmar l'esborrany de declaració els contribuents que estiguin en alguna de les situacions següents:

- a) Els contribuents que hagin obtingut rendes exemptes amb progressivitat en virtut de convenis per evitar la doble imposició subscrits per Espanya.
- b) Els contribuents que compensin partides negatives d'exercicis anteriors.
- c) Els contribuents que pretenguin regularitzar situacions tributàries procedents de declaracions abans presentades.
- d) Els contribuents que tinguin dret a la deducció per doble imposició internacional i exerceixin aquest dret.

3. L'Administració tributària ha de remetre l'esborrany de declaració, d'acord amb el procediment que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

La falta de recepció d'aquest no exonera el contribuent del compliment de la seva obligació de presentar declaració.

4. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ho pot subscriure o confirmar en les condicions que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda. En aquest supòsit, té la consideració de declaració per aquest impost als efectes que preveu l'apartat 1 de l'article 97 d'aquesta Llei.

La presentació i l'ingrés que, si s'escau, resulti s'ha de fer, d'acord amb el que estableix l'esmentat article 97, en el lloc, forma i terminis que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

5. Quan el contribuent consideri que l'esborrany de declaració no reflecteix la seva situació tributària als efectes d'aquest impost, ha de presentar la corresponent declaració, d'acord amb el que disposa l'article 97 d'aquesta Llei. No obstant això, en els supòsits que es determinin per reglament, pot instar la rectificació de l'esborrany.

6. El model de sol·licitud d'esborrany de declaració l'ha d'aprovar el ministre d'Economia i Hisenda, que ha d'establir el termini i el lloc de presentació, així com els supòsits i les condicions en què sigui possible presentar la sol·licitud per mitjans telemàtics o telefònics.

CAPÍTOL II

Pagaments a compte

Article 99. Obligació de practicar pagaments a compte.

1. En l'impost sobre la renda de les persones físiques, els pagaments a compte que, en tot cas, tenen la consideració de deute tributari, poden consistir en:

- a) Retencions.
- b) Ingressos a compte.

(230) Vegeu l'apartat setè i la disposició addicional primera de l'Ordre de 13 d'abril de 1999 (BOE del 19); l'apartat setè i les disposicions addicionals segona a quarta de l'Ordre de 21 de desembre de 2000 (BOE del 28), i l'Ordre HAC/1398/2003, de 27 de maig (BOE de 3 de juny).

(231) Apartat 1 de l'article 98 redactat, amb efectes des del 31 d'octubre de 2012, per l'article 3 de la Llei 7/2012, de 29 d'octubre, de modificació de la normativa tributària i pressupostària i d'adequació de la normativa financera per a la intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau (BOE del 30).

c) Pagaments fraccionats.

2. Les entitats i les persones jurídiques, incloses les entitats en atribució de rendes, que satisfacin o abonin rendes subjectes a aquest impost, estan obligades a practicar retenció i ingress a compte, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent al perceptor, en la quantitat que es determini per reglament i a ingressar el seu import en el Tresor en els casos i en la forma que s'estableixin. Estan subjectes a les mateixes obligacions els contribuents per aquest impost que exerceixin activitats econòmiques respecte a les rendes que satisfacin o abonin en l'exercici de les activitats esmentades, així com les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en el territori espanyol, que hi operin mitjançant establiment permanent, o sense establiment permanent respecte dels rendiments del treball que satisfacin, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingress a compte que constitueixin despesa deduïble per a l'obtenció de les rendes a què es refereix l'apartat 2 de l'article 24 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

Quan una entitat, resident o no resident, satisfaci o aboni rendiments del treball a contribuents que prestin els seus serveis a una entitat resident que hi estigui vinculada en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats o a un establiment permanent radicada en el territori espanyol, l'entitat o l'establiment permanent en què presti els seus serveis el contribuent ha d'efectuar la retenció o l'ingrés a compte.

El representant designat d'acord amb el que disposa l'article 86.1 del text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, que actui en nom de l'entitat asseguradora que operi en règim de lliure prestació de serveis, ha de practicar retenció i ingress a compte en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

Els fons de pensions domiciliats en un altre Estat membre de la Unió Europea que dugui a terme a Espanya plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, conforme al que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, estan obligats a designar un representant amb residència fiscal a Espanya perquè els representi als efectes de les obligacions tributàries.

Aquest representant ha de practicar la retenció i l'ingrés a compte en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

En cap cas estan obligades a practicar retenció o ingress a compte les missions diplomàtiques o oficines consulars a Espanya d'estats estrangers.

3. No se sotmeten a retenció els rendiments derivats de les lletres del Tresor i de la transmissió, bescanvi o amortització dels valors de deute públic que abans de l'1 de gener de 1999 no estiguin subjectes a retenció. Per reglament es poden eximir de la retenció o de l'ingrés a compte determinades rendes.

Tampoc està subjecte a retenció o ingress a compte el rendiment derivat de la distribució de la prima d'emissió

d'accions o participacions, o de la reducció de capital. Per reglament es pot establir l'obligació de practicar retenció o ingress a compte en aquests supòsits.

4. En tot cas, els subjectes obligats a retenir o a ingressar a compte han d'assumir l'obligació d'efectuar l'ingrés en el Tresor, sense que l'incompliment d'aquella obligació els pugui excusar d'aquesta.

5. (232) El perceptor de rendes sobre les quals s'hagi de retenir a càrrec d'aquest impost les ha de computar per la contraprestació íntegra meritada.

Quan la retenció no s'hagi practicat o ho hagi estat per un import inferior al degut, per causa imputable exclusivament al retenidor o obligat a ingressar a compte, el perceptor ha de deduir de la quota la quantitat que va haver de ser retinguda.

En el cas de retribucions legalment establertes que hagin estat satisfetes pel sector públic, el perceptor només pot deduir les quantitats efectivament retingudes.

Quan no es pugui provar la contraprestació íntegra meritada, l'Administració tributària pot computar com a import íntegre una quantitat que, una vegada s'hi resti la retenció procedent, doni l'efectivament percebuda. En aquest cas s'ha de deduir de la quota com a retenció a compte la diferència entre el que realment s'ha percebut i l'import íntegre.

6. Quan hi hagi l'obligació d'ingressar a compte, es presumeix que l'ingrés esmentat ha estat efectuat. El contribuent ha d'incloure en la base imposable la valoració de la retribució en espècie, conforme a les normes que preveu aquesta Llei, i l'ingrés a compte, llevat que li hagi estat repercutit.

7. Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques estan obligats a efectuar pagaments fraccionats a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques, i autoliquidar-ne i ingressar l'import en les condicions que es determinin per reglament.

Per reglament es pot eximir d'aquesta obligació els contribuents els ingressos dels quals hagin estat subjectes a retenció o ingress a compte en el percentatge que es fixi a l'efecte.

El pagament fraccionat corresponent a les entitats en règim d'atribució de rendes, que exerceixin activitats econòmiques, l'ha de fer cadascun dels socis, hereus, comuns o partícpis a què procedeixi atribuir rendes d'aquesta naturalesa, en proporció a la seva participació en el benefici de l'entitat.

8. 1r Quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència, tenen la consideració de pagaments a càrrec d'aquest impost les retencions i els ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents, practicades durant el període impositiu en què es produeixi el canvi de residència.

(232) Apartat 5 de l'article 99 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

2n Els treballadors per compte d'altri que no siguin contribuents per aquest impost, però que adquireixin la condició esmentada com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol, poden comunicar a l'Administració tributària la circumstància esmentada i deixar constància de la data d'entrada en el territori esmentat, als efectes exclusius que el pagador dels rendiments del treball els consideri contribuents per aquest impost.

D'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament, l'Administració tributària ha d'expedir un document acreditatiu als treballadors per compte d'altri que ho sol·licitin, que han de comunicar al pagador dels seus rendiments del treball, residents o amb establiment permanent a Espanya, i en què consti la data a partir de la qual les retencions i els ingressos a compte es practiquen per aquest impost, tenint en compte per al càlcul del tipus de retenció el que assenyala l'apartat 1r anterior.

9. Quan en virtut de resolució judicial o administrativa s'hagi de satisfer una renda subjecta a retenció o ingress a càrrec d'aquest impost, el pagador l'ha de practicar sobre la quantitat íntegra que estigui obligat a satisfer i ha d'ingressar-ne l'import en el Tresor, d'acord amb el que preveu aquest article.

10. Els contribuents han de comunicar al pagador de rendiments sotmesos a retenció o ingress a càrrec dels quals siguin perceptors les circumstàncies determinants per al càlcul de la retenció o ingress a compte procedent, en els termes que s'estableixin per reglament.

11. Tenen la consideració de pagaments a càrrec d'aquest impost les retencions a compte efectivament practicades en virtut del que disposa l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos.

Article 100. Normes sobre pagaments a compte, transmissió i obligacions formals relatives a actius financers i altres valors mobiliaris.

1. En les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva estan obligades a practicar retenció o ingress a compte per aquest impost, en els casos i en la forma que per reglament s'estableixi, les entitats gestores, administradores, depositàries, comercialitzadores o qualsevol altra encarregada de les operacions esmentades, així com el representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que actui en nom de la gestora que operi en règim de lliure prestació de serveis.

Per reglament es pot establir l'obligació d'efectuar pagaments a compte a càrrec del transmissor d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, amb el límit del 20 per cent de la renda obtinguda en les transmissions esmentades.

2. Als efectes de l'obligació de retenir sobre els rendiments implícits del capital mobiliari, a càrrec d'aquest impost, aquesta retenció l'han d'efectuar les persones o entitats següents:

a) En els rendiments obtinguts en la transmissió o reemborsament dels actius financers sobre els quals per reglament s'hagi establert l'obligació de retenir, el retenidor és l'entitat emissora o les institucions financeres encarregades de l'operació.

b) En els rendiments obtinguts en transmissions relatives a operacions que no es documentin en títols, així com en les transmissions encarregades a una institució financera, el retenidor és el banc, caixa o entitat que actuï per compte del transmissor.

c) En els casos no recollits en els paràgrafs anteriors, és obligatòria la intervenció de fedatari públic que ha de practicar la retenció corresponent.

3. Per procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius amb rendiments implícits que hagin de ser objecte de retenció, se n'ha d'acreditar l'adquisició prèvia amb intervenció dels fedataris o institucions financeres esmentades a l'apartat anterior, així com el preu a què es va dur a terme l'operació.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagin d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu, han de constituir per la quantitat esmentada un dipòsit a disposició de l'autoritat judicial.

4. Els fedataris públics que intervinguin o intercedeixin en l'emissió, subscripció, transmissió, bescanvi, conversió, cancel·lació i reemborsament d'efectes públics, valors o qualsevol altres títols i actius financers, així com en operacions relatives a drets reals sobre aquests, estan obligats a comunicar aquestes operacions a l'Administració tributària presentant una relació nominal de subjectes interventors amb indicació del seu domicili i número d'identificació fiscal, classe i número dels efectes públics, valors, títols i actius, així com del preu i la data de l'operació, en els terminis i d'acord amb el model que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

La mateixa obligació recau sobre les entitats i establiments financers de crèdit, les societats i agències de valors, els altres intermediaris financers i qualsevol persona física o jurídica que es dediqui habitualment a la intermediació i col·locació d'efectes públics, valors o qualsevol altres títols d'actius financers, índexs, futurs i opcions sobre aquests; fins i tot els documents mitjançant anotacions en compte, respecte de les operacions que impliquin, directament o indirectament, la captació o col·locació de recursos a través de qualsevol classe de valors o efectes.

Així mateix, estan subjectes a aquesta obligació d'informació les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva i les entitats comercialitzadores respecte a les accions i participacions en aquestes institucions incloses en els seus registres d'accionistes o participants. (233)

Les obligacions d'informació que estableix aquest apartat s'entenen complertes respecte a les operacions sotmeses a retenció que s'hi esmenten, amb la presentació

(233) Paràgraf tercer de l'article 100.4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 3.segondos de la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres (BOE del 30).

de la relació de perceptors ajustada al model oficial corresponent del resum anual de retencions.

5. S'ha de comunicar a l'Administració tributària l'emissió de certificats, resguards o documents representatius de l'adquisició de metalls o objectes preciosos, tìmbres de valor filatèlic o peces de valor numismàtic, per a les persones físiques o jurídiques que es dediquin habitualment a la promoció de la inversió en els valors esmentats.

El que disposen els apartats 2 i 3 anteriors és aplicable en relació amb l'obligació de retenir o d'ingressar a compte que s'estableixi per reglament respecte a les transmissions d'actius financers de rendiment explícit.

Article 101. Import dels pagaments a compte. (234)

1. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball derivats de relacions laborals o estatutàries i de pensions i havers passius es determina d'acord amb el procediment que s'estableixi per reglament.

Per determinar el percentatge de retenció o ingress a compte es poden tenir en consideració les circumstàncies personals i familiars i, si s'escau, les rendes del cònjuge i les reduccions i deduccions, així com les retribucions variables previsible, en els termes que s'estableixi per reglament, i s'ha d'aplicar l'escala següent:

Base per calcular el tipus de retenció – Fins a euros	Quota de retenció – Euros	Resta base per calcular el tipus de retenció Fins a euros	Tipus aplicable – Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En endavant	45,00

A aquestes efectes, es presumeixen retribucions variables previsible, com a mínim, les obtingudes en l'any anterior, llevat que hi concorrin circumstàncies que permetin acreditar de manera objectiva un import inferior.

Si es tracta d'endarreriments que correspongui imputar a exercicis anteriors, el percentatge de retenció i ingress a compte és del 15 per cent, llevat que siguin aplicables els percentatges previstos als apartats 2 i 3 d'aquest article.

Per reglament es pot establir que el percentatge de retenció o ingress a compte s'expressi en nombres enters, amb arrodoniment al més pròxim.

2. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball que es percebin per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que actuïn en nom seu, i altres membres d'altres òrgans representatius, és del 35 per cent.

No obstant això, en els termes que s'estableixin per reglament, quan els rendiments procedeixin d'entitats amb un import net del volum de negocis inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingress a compte és del 19 per cent.

Els percentatges de retenció i ingress a compte que preveu aquest apartat es redueixen a la meitat quan es tracti de rendiments obtinguts a Ceuta o Melilla que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

3. (235) El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del treball derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació, és del 15 per cent. Aquest percentatge es redueix a la meitat quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

4. (236) El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments del capital mobiliari és del 19 per cent.

Aquest percentatge es redueix a la meitat quan es tracti de rendiments que tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei procedents de les societats a què es refereix la lletra h) del número 3r de l'article esmentat.

5. Els percentatges de les retencions i ingressos a compte sobre els rendiments derivats d'activitats econòmiques són:

a) (237) El 15 per cent, en el cas dels rendiments d'activitats professionals establerts en via reglamentària.

No obstant això, s'aplica el percentatge del 7 per cent sobre els rendiments d'activitats professionals que s'estableixin per reglament.

Aquests percentatges es redueixen a la meitat quan els rendiments tenen dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

b) El 2 per cent en el cas de rendiments procedents d'activitats agrícoles o ramaderes, llevat del cas de les

(234) Apartats 1 a 6 de l'article 101 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu la disposició addicional trenta-unena.2 d'aquesta Llei, que estableix les escales i els tipus de retenció aplicables el 2015.

(235) Apartat 3 de l'article 101 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.tres del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

(236) Per als períodes impositius 2012, 2013 i 2014, el percentatge de retenció puja al 21 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional trenta-cinquena de la Llei.

(237) Lletres a) de l'apartat 5 de l'article 101 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.tres del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

activitats ramaderes d'engreix de porcí i avicultura, en què s'aplica l'1 per cent.

c) El 2 per cent en el cas de rendiments procedents d'activitats forestals.

d) L'1 per cent per a altres activitats empresarials que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, en els supòsits i les condicions que s'estableixin per reglament.

6. El percentatge de pagaments a compte sobre els guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és del 19 per cent.

No s'aplica retenció quan no escaigui computar el guany patrimonial, d'acord amb el que preveu l'article 94.1.a) d'aquesta Llei.

El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els guanys patrimonials derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques que s'estableixin per reglament és del 19 per 100.

El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és del 19 per cent.

7. (238) El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els premis que es lliurin com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguin o no vinculades a l'oferta, promoció o venda de determinats béns, productes o serveis, és del 19 per cent.

8. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament de béns immobles urbans, sigui quina sigui la seva qualificació, és del 19 per cent.

Aquest percentatge s'ha de reduir a la meitat quan l'immoble estigui situat a Ceuta o Melilla en els termes previstos a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

9. (239) El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, industrial, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i del subarrendament sobre els béns anteriors, sigui quina sigui la seva qualificació, és del 19 per cent.

10. El percentatge de retenció i ingress a compte sobre els rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge, sigui quina sigui la seva qualificació, és el 24 per cent. El percentatge d'ingrès a compte en el supòsit que preveu l'article 92.8 d'aquesta Llei és del 19 per cent.

11. Els percentatges dels pagaments fraccionats que hagin de practicar els contribuents que exerceixin activitats econòmiques són els següents:

a) El 20 per cent, quan es tracti d'activitats que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

b) El 4 per cent, quan es tracti d'activitats que determinin el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva. El percentatge és el 3 per cent quan es tracti d'activitats que tinguin només una persona assalariada, i el 2 per cent quan no es disposi de personal assalariat.

c) El 2 per cent, quan es tracti d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net.

Aquests percentatges es redueixen a la meitat per a les activitats econòmiques que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 d'aquesta Llei.

Article 74. Obligació de practicar retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

1. Les persones o entitats esmentades a l'article 76 d'aquest Reglament que satisfacin o abonin les rendes que preveu l'article 75 estan obligades a retenir i ingressar en el Tresor, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent al percepció, d'acord amb les normes d'aquest Reglament.

També hi ha l'obligació de retenir en les operacions de transmissió d'actius financers i de transmissió o reemborsament d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, en les condicions que estableix aquest Reglament.

2. Si aquestes rendes se satisfan o s'abonen en espècie, les persones o entitats esmentades a l'apartat anterior estan obligades a efectuar un ingress a compte, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent al percepció, d'acord amb les normes d'aquest Reglament.

3. Als efectes del que preveu aquest Reglament, les referències al retenidor s'entenen efectuades també a l'obligat a efectuar ingressos a compte, quan es tracti de la regulació conjunta dels dos pagaments a compte.

Article 75. Rendes subjectes a retenció o ingress a compte.

1. Estan subjectes a retenció o ingress a compte les rendes següents:

a) Els rendiments del treball.

b) Els rendiments del capital mobiliari.

c) Els rendiments de les activitats econòmiques següents:

Els rendiments d'activitats professionals.

Els rendiments d'activitats agrícoles i ramaderes.

Els rendiments d'activitats forestals.

Els rendiments de les activitats empresarials que preveu l'article 95.6.2n d'aquest Reglament que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva.

d) Els guanys patrimonials obtinguts com a conseqüència de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva,

(238) Per als períodes impositius 2012, 2013 i 2014, el percentatge de retenció i ingress a compte puja al 21 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional trenta-cinquena de la Llei.

(239) Per als períodes impositius 2012, 2013 i 2014, el percentatge de retenció i ingress a compte puja al 21 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició addicional trenta-cinquena de la Llei.

així com les derivades dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques.

2. També estan subjectes a retenció o ingrés a compte les rendes següents, independentment de la seva qualificació:

a) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans.

A aquests efectes, les referències a l'arrendament també s'entenen realitzades al subarrendament.

b) Els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, industrial, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, del subarrendament sobre els béns anteriors i els procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge.

c) Els premis que es lliurin com a conseqüència de la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries, estiguin vinculats o no a l'oferta, promoció o venda de determinats béns, productes o serveis.

3. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre les rendes següents: **(240)**

a) Les rendes exemptes i les dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen.

b) Els rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constitueixin instrument regulador d'intervenció al mercat monetari i els rendiments de les lletres del Tresor.

No obstant això, les entitats de crèdit i altres institucions financeres que formalitzin amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre lletres del Tresor estan obligades a retenir respecte dels rendiments obtinguts pels titulars d'aquests comptes.

c) Les primes de conversió d'obligacions en accions.

d) Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents a Espanya.

e) Els rendiments derivats de la transmissió o reemborsament d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que compleixin els requisits següents:

1r Que estiguin representats mitjançant anotacions en compte.

2n Que es negociïn en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

Les entitats financeres que intervinguin en la transmissió, amortització o reemborsament d'aquests actius financers estan obligades a calcular el rendiment

imputable al titular del valor i informar-ne tant el titular com l'Administració tributària, a la qual, així mateix, han de proporcionar les dades corresponents a les persones que intervinguin en les operacions abans enumerades.

Es faculta el ministre d'Economia i Hisenda per establir el procediment per fer efectiva l'exclusió de retenció regulada en aquest paràgraf. **(241)**

No obstant el que assenyalava aquest paràgraf e), les entitats de crèdit i altres institucions financeres que formalitzin amb els seus clients contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors estan obligades a retenir respecte dels rendiments obtinguts pels titulars d'aquests comptes.

Igualment, queda subjecta a retenció la part del preu que equivalgui al cupó corregut en les transmissions d'actius financers efectuades dins dels trenta dies immediatament anteriors al venciment del cupó, quan es compleixin els requisits següents:

1r Que l'adquirent sigui una persona o entitat no resident en territori espanyol o sigui subjecte passiu de l'impost sobre societats.

2n Que els rendiments explícits derivats dels valors transmesos estiguin exceptuats de l'obligació de retenir en relació amb l'adquirent.

f) Els premis que es lliurin com a conseqüència de jocs organitzats a l'empara del que preveu el Reial decret llei 16/1977, de 25 de febrer, pel qual es regulen els aspectes penals, administratius i fiscals dels jocs de sort, envit o atzar i apostes, i altra normativa estatal i autonòmica sobre el joc, així com aquells que tinguin una base de retenció no superior a 300 euros.

g) Els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans en els casos següents:

1r Quan es tracti d'arrendament d'habitatge per empreses per als seus empleats.

2n Quan les rendes satisfetes per l'arrendatari a un mateix arrendador no superin els 900 euros anuals.

3r Quan l'activitat de l'arrendador estigui classificada en algun dels epígrafs del grup 861 de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, o en algun altre epígraf que faculti per a l'activitat d'arrendament o subarrendament de béns immobles urbans, i aplicant al valor cadastral dels immobles destinats a l'arrendament o subarrendament les regles per determinar

(240) Lletres a) de l'apartat 3 de l'article 75 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final primera del Reial decret 1074/2014, de 19 de desembre, pel qual es modifiquen el Reglament dels impostos especials, aprovat pel Reial decret 1165/1995, de 7 de juliol, el Reglament de l'impost sobre els gasos fluorats d'efecte d'hivernacle, aprovat pel Reial decret 1042/2013, de 27 de desembre, i el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (BOE del 20). Vegeu, també, les disposicions transitòries quarta, cinquena i sisena del Reglament de l'IRPF.

(241) Vegeu l'Ordre EHA/3895/2004, de 23 de novembre, per la qual s'aprova el model 198, de declaració anual d'operacions amb actius financers i altres valors mobiliaris (BOE del 29), en què han de constar, entre altres dades, els rendiments imputables als titulars dels valors a què es refereix aquesta lletra e). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre, que modifica el model 198 (BOE del 18), l'Ordre EHA/3480/2008, d'1 de desembre (BOE del 4), i l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), que modifiquen l'Ordre EHA/3895/2004.

la quota establerta en els epígrafs de l'esmentat grup 861, no hagi resultat quota zero.

A aquests efectes, l'arrendador ha d'acreditar davant l'arrendatari el compliment d'aquest requisit, en els termes que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda. (242)

h) (243) Els rendiments procedents de la devolució de la prima d'emissió d'accions o participacions i de la reducció de capital amb devolució d'aportacions, llevat que procedeixin de beneficis no distribuïts, d'acord amb el que preveu el segon paràgraf de l'article 33.3 a) de la Llei de l'impost.

No obstant això, hi ha obligació de practicar retenció o ingress a compte sobre els rendiments del capital mobiliari a què es refereix el primer paràgraf de l'article 94.1 c) de la Llei de l'impost, així com sobre l'import de la prima d'emissió a què es refereix l'article 94.1 d) de la Llei de l'impost procedent de societats d'inversió de capital variable constituïdes d'acord amb Llei d'institucions d'inversió col·lectiva.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable quan aquests rendiments procedeixin dels organismes d'inversió col·lectiva que preveu l'article 94.2 de la Llei de l'impost.

i) (244) Els guanys patrimonials derivats del reemborsament o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva, quan, d'acord amb el que estableix l'article 94 de la Llei de l'impost, no és procedent el seu còmput, així com els derivats del reemborsament o transmissió de participacions o accions en els fons i societats regulats per l'article 49 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre.

4. (245) Existeix l'obligació d'efectuar un pagament a compte quan es produeixin els supòsits que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, sempre que s'hagin obtingut rendiments del capital mobiliari positius als quals s'hagi aplicat l'exempció que preveu la lletra ñ) de l'article 7 de la Llei de l'impost.

(242) Vegeu l'apartat tercer de l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE de 28 de novembre i de 20 de desembre).

(243) Lletres h) de l'apartat 2 de l'article 75 redactada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(244) Lletres i) de l'apartat 2 de l'article 75 redactada, amb efectes des del 9 de juny de 2010, pel Reial decret 749/2010, de 7 de juny (BOE del 8). S'ha de tenir en compte que l'article 49 del Reial decret 1309/2005, de 4 de novembre, ha estat derogat i substituït per l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial decret 1082/2012, de 13 de juliol (BOE del 20).

(245) Apartat 4 de l'article 75 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.2 del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Article 76. Obligats a retenir o ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, estan obligats a retenir o ingressar a compte, quan satisfacin rendes sotmeses a aquesta obligació:

a) Les persones jurídiques i altres entitats, incloses les comunitats de propietaris i les entitats en règim d'atribució de rendes.

b) Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques, quan satisfacin rendes en l'exercici de les seves activitats.

c) Les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en territori espanyol, que hi operin mitjançant un establiment permanent.

d) (246) Les persones físiques, jurídiques i altres entitats no residents en territori espanyol, que hi operin sense mediació d'un establiment permanent, quant als rendiments del treball que satisfacin, així com respecte d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingress a compte que constitueixin una despesa deduïble per obtenir les rendes a què es refereix l'article 24.2 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents.

No es considera que una persona o entitat satisfà rendes quan es limiti a efectuar una simple mediació de pagament.

S'entén per simple mediació de pagament l'abonament d'una quantitat per compte i ordre d'un tercer.

No tenen la consideració d'operacions de simple mediació de pagament les que s'especifiquen a continuació. En conseqüència, les persones i entitats damunt assenyalades estan obligades a retenir i ingressar en els casos següents:

1r Quan siguin dipositàries de valors estrangers propietat de residents en territori espanyol o tinguin a càrrec seu la gestió de cobrament de les rendes derivades dels valors esmentats, sempre que aquestes rendes no hagin suportat retenció prèvia a Espanya.

2n Quan satisfacin al seu personal prestacions per compte de la Seguretat Social.

3r Quan satisfacin al seu personal quantitats desemborsades per tercers en concepte de propina, retribució pel servei o altres de similars.

4t Si es tracta de cooperatives agràries, quan distribueixin o comercialitzin els productes procedents de les explotacions dels seus socis.

2. En particular:

a) Estan obligats a retenir les entitats residents o els establiments permanents en què prestin serveis els contribuents quan se satisfacin a aquests contribuents rendiments del treball per una altra entitat, resident o no resident, vinculada amb aquelles en els termes que preveu l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, o pel titular a l'estranger de l'establiment permanent radicat en territori espanyol.

b) En les operacions sobre actius financers estan obligats a retenir:

(246) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon.terceres del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica els números 1r i 5è de la lletra d) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament IRPF.

1r En els rendiments obtinguts en l'amortització o reemborsament d'actius financers, la persona o entitat emissora. No obstant això, en cas que s'encomani a una entitat financera la materialització d'aquestes operacions, l'obligat a retenir és l'entitat financera encarregada de l'operació.

Quan es tracti d'instruments de gir convertits després de la seva emissió en actius financers, al seu venciment està obligat a retenir el fedatari públic o institució financera que intervingui en la seva presentació al cobrament.

2n En els rendiments obtinguts en la transmissió d'actius financers inclosos els instruments de gir als quals es refereix l'apartat anterior, quan es canalitzi a través d'una o diverses institucions financeres, el banc, caixa o entitat financera que actuï per compte del transmissor.

Als efectes del que disposa aquest apartat, s'entén que actua per compte del transmissor el banc, caixa o entitat financera que rebí d'aquell l'ordre de venda dels actius financers.

3r En els casos no recollits en els apartats anteriors, el fedatari públic que obligatòriament ha d'intervenir en l'operació.

c) En les transmissions de valors del deute de l'Estat ha de practicar la retenció l'entitat gestora del mercat de deute públic en anotacions que intervingui en la transmissió.

d) En les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva, han de practicar retenció o ingrés a compte les persones o entitats següents:

1r En el cas de reemborsament de les participacions de fons d'inversió, les societats gestores, excepte per les participacions registrades a nom d'entitats comercialitzadores a compte de participis, respecte de les quals són aquestes entitats comercialitzadores les obligades a practicar la retenció o ingrés a compte.

2n En el cas de recompra d'accions per una societat d'inversió de capital variable les accions de la qual no cotitzen en borsa ni en un altre mercat o sistema organitzat de negociació de valors, adquirides pel contribuent directament o a través d'un comercialitzador a la societat, la mateixa societat, llevat que hi intervingui una societat gestora, cas en què és aquesta.

3r En el cas d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a l'estranger, les entitats comercialitzadores o els intermediaris facultats per comercialitzar les accions o participacions d'aquelles i, subsidiàriament, l'entitat o entitats encarregades de la col·locació o distribució dels valors entre els potencials subscriptors, quan efectuïn el reemborsament.

4t En el cas de gestores que operin en règim de lliure prestació de serveis, el representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva.

5è En els supòsits en què no sigui procedent la pràctica de retenció d'acord amb els paràgrafs anteriors, està obligat a efectuar un pagament a compte el soci o participi que efectuï la transmissió o obtingui el reemborsament. Aquest pagament a compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 96, 97.1 i 98 d'aquest Reglament.

e) En les operacions realitzades a Espanya per entitats asseguradores que operin en règim de lliure prestació de serveis, està obligat a practicar retenció o ingrés a compte el representant designat d'acord amb el que disposa l'article 86.1 del text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat pel Reial decret legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre.

f) En les operacions realitzades a Espanya per fons de pensions domiciliats en un altre Estat membre de la Unió Europea que desenvolupin plans de pensions d'ocupació subjectes a la legislació espanyola, de conformitat amb el que preveu la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, està obligat a practicar retenció o ingrés a compte el representant que hagin designat de conformitat amb el paràgraf quart de l'article 99.2 de la Llei de l'impost.

g) (247) En els casos de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions previstos en el segon paràgraf de l'article 75.3 h) d'aquest Reglament, han de practicar retenció o ingrés a compte:

1r En el cas de societats d'inversió de capital variable regulades a la Llei d'institucions d'inversió col·lectiva, la mateixa societat.

2n En el cas d'institucions d'inversió col·lectiva a què es refereix l'article 94.2 a) de la Llei de l'impost, les entitats comercialitzadores o els intermediaris facultats per a la comercialització de les accions o participacions d'aquelles i, subsidiàriament, l'entitat o entitats encarregades de la col·locació o distribució dels valors, que intervinguin en el pagament de les rendes.

3r En el cas d'organismes d'inversió col·lectiva previstos a l'article 94.2 b) de la Llei de l'impost, l'entitat dipositària dels valors o que tingui encarregada la gestió de cobrament de les rendes que en deriven.

4t En els casos en què no sigui procedent la pràctica de retenció o ingrés a compte de conformitat amb els paràgrafs anteriors, està obligat a efectuar un pagament a compte el soci o participi que rebí la devolució de les aportacions o la distribució de la prima d'emissió. El pagament a compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 90, 93.5 i 94.1 d'aquest Reglament.

h) (248) En els supòsits que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, està obligada a efectuar el pagament a compte que, si s'escau, correspongui, l'entitat de crèdit o asseguradora amb la qual el contribuent tingui contractat el pla d'estalvi a llarg termini. Aquest pagament a

(247) Lletres g) de l'apartat 2 de l'article 76 afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(248) Lletres h) de l'apartat 2 de l'article 76 del Reglament de l'IR-PF afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic tres del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Reglament: articles 76 a 81

compte s'ha d'efectuar d'acord amb les normes que contenen els articles 90.1, 93.7 i 94.3 d'aquest Reglament.

Article 77. Import de la retenció o ingrés a compte.

1. L'import de la retenció és el resultat d'aplicar a la base de retenció el tipus de retenció que correspongui, d'acord amb el que preveu el capítol II següent. La base de retenció és la quantia total que se satisfaci o s'aboni, sense perjudici del que disposen l'article 93 per als rendiments de capital mobiliari i l'article 97 per als guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, d'aquest Reglament.

2. L'import de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions en espècie és el resultat d'aplicar al valor d'aquestes, determinat segons les normes contingudes en aquest Reglament, el percentatge que correspongui, d'acord amb el que preveu el capítol III següent.

Article 78. Naixement de l'obligació de retenir o d'ingressar a compte.

1. Amb caràcter general, l'obligació de retenir neix en el moment en què se satisfacin o s'abonin les rendes corresponents.

2. En els supòsits de rendiments del capital mobiliari i guanys patrimonials derivats de la transmissió o reemborsament d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva cal atènyer-se al que preveuen, respectivament, els articles 94 i 98 d'aquest Reglament.

Article 79. Imputació temporal de les retencions o ingressos a compte.

Els contribuents han d'imputar les retencions o ingressos a compte al període en què s'imputin les rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, amb independència del moment en què s'hagin practicat.

Article 80. Import de les retencions sobre rendiments del treball. (249)

1. La retenció que cal practicar sobre els rendiments del treball és el resultat d'aplicar a la quantia total de les retribucions que se satisfacin o s'abonin el tipus de retenció que correspongui dels següents:

1r Amb caràcter general, el tipus de retenció que resulti segons l'article 86 d'aquest Reglament.

(249) Article 80 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.quatre del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Per al 2015, els percentatges de pagaments a compte previstos en aquest article són el 20 per 100; el percentatge de retenció del 35 per 100 previst a l'article 80.1.3r és el 37 per 100; i el percentatge de retenció del 18 per 100 previst a l'article 80.1.4t és el 19 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

2n El determinat de conformitat amb el procediment especial aplicable a perceptors de prestacions passives que regula l'article 89.A) d'aquest Reglament.

3r El 35 per cent per a les retribucions que es percebin per la condició d'administradors i membres dels consells d'administració, de les juntes que facin les seves funcions i altres membres d'altres òrgans representatius.

No obstant això, quan els rendiments procedeixin d'entitats amb un import net de la xifra de negocis de l'últim període impositiu finalitzat amb anterioritat al pagament dels rendiments que sigui inferior a 100.000 euros, el percentatge de retenció i ingrés a compte és del 19 per cent. Si aquest període impositiu ha tingut una durada inferior a l'any, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

4t El 18 per cent per als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació.

5è El 15 per cent per als endarreriments que correspongui imputar a exercicis anteriors, tret quan siguin aplicables els tipus que preveuen els números 3r o 4t d'aquest apartat.

2. Quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, es divideixen per dos:

- a) El tipus de retenció a què es refereix l'article 86.1 d'aquest Reglament.
- b) Els tipus de retenció que preveuen els números 3r, 4t i 5è de l'apartat anterior.

Article 81. Límit quantitatiu excoent de l'obligació de retenir.

1. (250) No es practica retenció sobre els rendiments del treball la quantia dels quals, determinada segons el que preveu l'article 83.2 d'aquest Reglament, no superi l'import anual establert en el quadre següent en funció del nombre de fills i altres descendents i de la situació del contribuent:

Situació del contribuent	Nombre de fills i altres descendents		
	0 Euros	1 Euros	2 o més Euros
1a Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment	–	14.266	15.803
2a Contribuent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exemptes	13.696	14.985	17.138
3a Altres situacions	12.000	12.607	13.275

(250) Apartat 1 de l'article 81 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.cinc del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Als efectes de l'aplicació del que preveu el quadre anterior, s'entén per fills i altres descendents els que donen dret al mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost.

Quant a la situació del contribuïent, pot ser una de les tres següents:

1a Contribuïent solter, vidu, divorciat o separat legalment. Es tracta del contribuïent solter, vidu, divorciat o separat legalment amb descendents, quan tingui dret a la reducció que estableix l'article 84.2.4t de la Llei de l'impost per a unitats familiars monoparentals.

2a Contribuïent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes. Es tracta del contribuïent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual no obtingui rendes anuals superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes.

3a Altres situacions, que inclou les següents:

a) El contribuïent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual obtingui rendes superiors a 1.500 euros, excloses les exemptes.

b) El contribuïent solter, vidu, divorciat o separat legalment, sense descendents o amb descendents a càrrec seu, quan, en aquest últim cas, no tingui dret a la reducció que estableix l'article 84.2.4t de la Llei de l'impost perquè es dona la circumstància de convivència a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat esmentat.

c) Els contribuïents que no manifestin estar en cap de les situacions 1a i 2a anteriors.

2. Els imports que preveu el quadre anterior s'incrementen en 600 euros en el cas de pensions o havers passius del règim de Seguretat Social i de classes passives i en 1.200 euros per a prestacions o subsidis per desocupació.

3. El que disposen els apartats anteriors no és aplicable quan corresponguin els tipus fixos de retenció, en els casos a què es refereix l'apartat 1, números 3r, 4t i 5è, de l'article 80 i els tipus mínims de retenció a què es refereix l'article 86.2 d'aquest Reglament.

Article 82. Procediment general per determinar l'import de la retenció. (251)

Per calcular les retencions sobre rendiments del treball, a què es refereix l'article 80.1.1r d'aquest Reglament, s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

1a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 83 d'aquest Reglament, la base per calcular el tipus de retenció.

2a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 84 d'aquest Reglament, el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

3a S'ha de determinar, d'acord amb el que preveu l'article 85 d'aquest Reglament, la quota de retenció.

4a S'ha de determinar el tipus de retenció, de la forma que preveu l'article 86 d'aquest Reglament.

5a L'import de la retenció ha de ser el resultat d'aplicar el tipus de retenció a la quantia total de les retribucions que se satisfacin o s'abonin, tenint en compte les regularitzacions que siguin procedents d'acord amb l'article 87 d'aquest Reglament.

Article 83. Base per calcular el tipus de retenció.

1. La base per calcular el tipus de retenció és el resultat de minorar la quantia total de les retribucions del treball, determinada segons el que disposa l'apartat següent, en els conceptes que preveu l'apartat 3 d'aquest article.

2. La quantia total de les retribucions del treball es calcula d'acord amb les regles següents:

1a Regla general: amb caràcter general, s'ha de prendre la suma de les retribucions, dineràries o en espècie que, d'acord amb les normes o estipulacions contractuals aplicables i altres circumstàncies previsible, hagi de percebre normalment el contribuïent en l'any natural, a excepció de les contribucions empresarials als plans de pensions, als plans de previsió social empresarial i a les mutualitats de previsió social que redueixin la base imposable del contribuïent, així com dels endarreriments que correspongui imputar a exercicis anteriors. A aquests efectes, les retribucions en espècie s'han de computar pel seu valor determinat d'acord amb el que estableix l'article 43 de la Llei de l'impost, sense incloure-hi l'import de l'ingrés a compte.

La suma de les retribucions, calculada d'acord amb el paràgraf anterior, ha d'incloure tant les retribucions fixes com les variables previsible. A aquests efectes, es presumeixen retribucions variables previsible, com a mínim, les obtingudes l'any anterior, llevat que concorrin circumstàncies que permetin acreditar de manera objectiva un import inferior.

2a Regla específica: quan es tracti de treballadors manuals que perceben les seves retribucions per peonades o jornals diaris, conseqüència d'una relació esporàdica i diària amb l'ocupador, s'ha de prendre com a quantia de les retribucions el resultat de multiplicar per 100 l'import de la peonada o jornal diari.

3. (252) La quantia total de les retribucions de treball, dineràries i en espècie, calculades d'acord amb l'apartat anterior, s'ha de minorar en els imports següents:

(251) Article 82 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.sis del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Vegeu, per al 2015, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(252) Apartat 3 de l'article 83 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.set del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Vegeu, per al 2015, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

a) (253) En les reduccions que preveuen l'article 18, apartats 2 i 3, i les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost.

Per a l'aplicació del que preveu el tercer paràgraf de l'article 18.2 de la Llei de l'impost, els rendiments amb un període de generació superior a dos anys que ha de tenir en compte el pagador són aquells als quals hagi aplicat prèviament la reducció que preveu l'article esmentat per al càlcul del tipus de retenció o ingrés a compte del treballador esmentat en els cinc períodes impositius anteriors, llevat que el treballador li comuniqui, en els termes que preveu l'apartat 1 de l'article 88 d'aquest Reglament, que la reducció no es va aplicar en la seva posterior autoliquidació per aquest impost.

b) En les cotitzacions a la Seguretat Social, a les mutualitats generals obligatòries de funcionaris, detraccions per drets passius i cotitzacions a col·legis d'orfes o entitats similars, a què es refereixen els paràgrafs a), b) i c) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost.

c) En les despeses a què es refereix la lletra f) de l'article 19.2 de la Llei de l'impost. A aquests efectes, aquestes despeses tenen com a límit la quantia total de les retribucions de treball minorada exclusivament en els imports que preveuen les lletres a) i b) anteriors.

d) En la reducció per obtenció de rendiments del treball que es regula a l'article 20 de la Llei de l'impost. Per al còmput d'aquesta reducció el pagador ha de tenir en compte, exclusivament, la quantia del rendiment net del treball resultant de les minoracions que preveuen els paràgrafs a) i b) anteriors.

e) En l'import que sigui procedent, segons les circumstàncies següents:

Quan es tracti de contribuents que percebin pensions i havers passius del règim de Seguretat Social i de classes passives o que tinguin més de dos descendents que donin dret a l'aplicació del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, 600 euros.

Quan siguin prestacions o subsidis per desocupació, 1.200 euros.

Aquestes reduccions són compatibles entre si.

e) Quan el perceptor de rendiments del treball estigui obligat a satisfer per resolució judicial una pensió compensatòria al seu cònjuge, l'import d'aquesta pot disminuir la quantia resultant del que disposen els paràgrafs anteriors. Amb aquesta finalitat, el contribuent ha de posar en coneixement del seu pagador, en la forma que estableix l'article 88 d'aquest Reglament, les circumstàncies esmentades.

Article 84. Mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

El mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció s'ha de determinar d'acord amb el que disposa el títol V de la Llei de l'impost, aplicant les especialitats següents:

1r El retenidor no ha de tenir en compte la circumstància que preveu l'article 61.2a de la Llei de l'impost.

2n Els descendents es computen per meitat, excepte quan el contribuent tingui dret, de manera exclusiva, a l'aplicació de la totalitat del mínim familiar per aquest concepte.

Article 85. Quota de retenció. (254)

1. Per calcular la quota de retenció s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

1r A la base per calcular el tipus de retenció a què es refereix l'article 83 d'aquest Reglament s'hi han d'aplicar els tipus que s'indiquen a l'escala següent:

Base per calcular el tipus de retenció	Quota de retenció	Resta base per calcular el tipus de retenció	Tipus aplicable
-	-	-	-
Fins a euros	Euros	Fins a euros	Per centatge
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En endavant	45,00

2n La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció a què es refereix l'article 84 d'aquest Reglament, l'escala prevista al número 1r anterior, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de la minoració.

2. Quan el perceptor de rendiments del treball satisfaci anualitats per aliments a favor dels fills per decisió judicial sense dret a l'aplicació per part d'aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, sempre que el seu import sigui inferior a la base per calcular el tipus de retenció, per calcular la quota de retenció s'han de practicar, successivament, les operacions següents:

1r S'ha d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat anterior separatament a l'import de les anualitats esmentades i a la resta de la base per calcular el tipus de retenció.

(253) Lletres a) de l'apartat 3 de l'article 83 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(254) Article 85 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vuit del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6). Vegeu, per al 2015, la disposició transitòria tretzena.1 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

2n La quantia total resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar l'escala que preveu el número 1r de l'apartat anterior a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció incrementat en 1.980 euros anuals, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de la minoració.

Amb aquesta finalitat, el contribuent ha de fer saber aquesta circumstància al seu pagador, tal com preveu l'article 88 d'aquest Reglament.

3. Quan el contribuent obtingui una quantia total de retribució, a la que es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament, no superior a 22.000 euros anuals, la quota de retenció, calculada d'acord amb el que preveuen els apartats anteriors, té com a límit màxim el resultat d'aplicar el percentatge del 43 per cent a la diferència positiva entre l'import de la quantia total de retribució i el que correspongui, segons la seva situació, dels mínims exclosos de retenció que preveu l'article 81 d'aquest Reglament.

Article 85 bis. Suprimit (255)

Article 86. Tipus de retenció.

1. (256) El tipus de retenció s'obté multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la quota de retenció per la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament, i s'expressa amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció és zero o negativa, el tipus de retenció és zero.

Quan la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament sigui inferior a 33.007,2 euros i el contribuent, d'acord amb el que disposa l'article 88.1 d'aquest Reglament, hagi comunicat al seu pagador que destina quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impòst, el tipus de retenció s'ha de reduir en dos enters, sense que pugui resultar negatiu com a conseqüència d'aquesta minoració.

2. El tipus de retenció resultant del que disposa l'apartat anterior no pot ser inferior al 2 per cent quan es tracti de contractes o relacions de durada inferior a l'any, ni inferior al 15 per cent quan els rendiments

del treball es derivin de relacions laborals especials de caràcter dependent. Aquests percentatges són l'1 per cent i el 8 per cent, respectivament, quan es tracti de rendiments del treball obtinguts a Ceuta i Melilla que es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impòst.

No obstant això, no són aplicables els tipus mínims del 8 i 15 per cent de retenció a què es refereix el paràgraf anterior als rendiments obtinguts pels penats en les institucions penitenciàries ni als rendiments derivats de relacions laborals de caràcter especial que afectin persones amb discapacitat.

Article 87. Regularització del tipus de retenció. (257)

1. Escau regularitzar el tipus de retenció en els supòsits a què es refereix l'apartat 2 següent i s'ha de portar a terme en la forma que preveuen els apartats 3 i següents d'aquest article.

2. (258) És procedent regularitzar el tipus de retenció en les circumstàncies següents:

1r Si en concloure el període previst inicialment en un contracte o relació el treballador continua prestant els seus serveis al mateix ocupador o ho torna a fer dins de l'any natural.

2n Si amb posterioritat a la suspensió del cobrament de prestacions per desocupació es reprèn el dret o es passa a percebre el subsidi per desocupació, dins de l'any natural.

3r Quan, en virtut de normes de caràcter general o de la normativa sectorial aplicable, o com a conseqüència de l'ascens, promoció o descens de categoria del treballador, o per qualsevol altre motiu, es produeixin durant l'any variacions en la quantia de les retribucions o de les despeses deduïbles que s'hagin tingut en compte per determinar el tipus de retenció que s'estava aplicant fins a aquell moment. En particular, quan variï la quantia total de les retribucions i superi l'import màxim establert a aquest efecte en l'últim paràgraf de l'article 86.1 d'aquest Reglament.

4t Si en el curs de l'any natural el pensionista comença a percebre noves pensions o havers passius que s'afegeixin a les que ja percebia, o augmenta l'import d'aquestes últimes.

5è Quan el treballador traslladi la seva residència habitual a un nou municipi i sigui aplicable l'increment

(255) Article 85 bis suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.nou del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impòst sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(256) Apartat 1 de l'article 86 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.deu del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impòst sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(257) Quan el 2015 es produeixin regularitzacions del tipus de retenció d'acord amb l'article 87 d'aquest Reglament, el nou tipus de retenció aplicable pot ser superior al 47 per 100. Aquest percentatge és el 24 per 100 si tots els rendiments del treball s'han obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficien de la deducció prevista a l'article 68.4 d'aquesta Llei. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena del Reglament, pàgina 925.

(258) Apartats 2, 3 i 4 de l'article 87 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.onze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impòst sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

de la quantia de les despeses que preveu l'article 19.2.f) de la Llei de l'impost, pel fet de donar-se un cas de mobilitat geogràfica.

6è Si en el curs de l'any natural es produeix un augment en el nombre de descendents o una variació en les seves circumstàncies, sobrevé la condició de persona amb discapacitat o augmenta el grau de discapacitat en el perceptor de rendes de treball o en els seus descendents, sempre que aquestes circumstàncies determinin un augment en el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

7è Quan per resolució judicial el perceptor de rendiments del treball quedi obligat a satisfer una pensió compensatòria al seu cònjuge o anualitats per aliments a favor dels fills sense dret a l'aplicació per part d'aquests últims del mínim per descendents que preveu l'article 58 de la Llei de l'impost, sempre que l'import d'aquestes últimes sigui inferior a la base per calcular el tipus de retenció.

8è Si en el curs de l'any natural el cònjuge del contribuent obté rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exempes.

9è Quan en el curs de l'any natural el contribuent canvia la seva residència habitual de Ceuta o Melilla, Navarra o els Territoris Històrics del País Basc a la resta del territori espanyol o de la resta del territori espanyol a les Ciutats de Ceuta o Melilla, o quan el contribuent adquireixi la seva condició per canvi de residència.

10è Si en el curs de l'any natural es produeix una variació en el nombre o les circumstàncies dels ascendents que doni lloc a una variació en el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció.

11è Si en el curs de l'any natural el contribuent destina quantitats a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost determinant d'una reducció en el tipus de retenció o si comunica posteriorment la no-procedència d'aquesta reducció.

3. (259) La regularització del tipus de retenció s'ha d'efectuar de la manera següent:

a) Es procedeix a calcular una nova quota de retenció, d'acord amb el procediment que estableix l'article 85 d'aquest Reglament, tenint en compte les circumstàncies que motiven la regularització.

b) Aquesta nova quota de retenció s'ha de minorar en la quantia de les retencions i ingressos a compte practicats fins a aquest moment.

En cas que s'hagi reduït prèviament el tipus de retenció per aplicació del que disposa l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 86 d'aquest Reglament, es pren per quantia de les retencions i ingressos a compte practicats fins a aquest moment la que hauria resultat si no s'hagués pres en consideració la minoració esmentada.

En el cas de contribuents que adquireixin la seva condició per canvi de residència, de la nova quota de retenció s'han de minorar les retencions i ingressos a compte de l'impost sobre la renda de no residents practicades durant el període impositiu en el qual es produeixi el canvi de residència, així com les quotes satisfetes per aquest impost meritades durant el període impositiu en el qual es produeixi el canvi de residència.

c) El nou tipus de retenció s'obté multiplicant per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència resultant de la lletra b) anterior entre la quantia total de les retribucions a què es refereix l'article 83.2 d'aquest Reglament que restin fins al final de l'any i s'ha d'expressar amb dos decimals.

Quan la diferència entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció és zero o negativa, el tipus de retenció és zero.

En aquest cas no és procedent la restitució de les retencions practicades anteriorment, sense perjudici que el perceptor en sol·liciti la devolució posteriorment, quan escaigui, d'acord amb el que preveu la Llei de l'impost.

El que disposa aquest paràgraf s'entén sense perjudici dels mínims de retenció que preveu l'article 86.2 d'aquest Reglament.

En el supòsit que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article 86 d'aquest Reglament, el nou tipus de retenció es redueix en dos enters, sense que pugui resultar negatiu com a conseqüència de la minoració.

4. (260) Els nous tipus de retenció s'han d'aplicar a partir de la data en què es produeixin les variacions a què es refereixen els números 1r, 2n, 3r i 4t de l'apartat 2 d'aquest article i a partir del moment en què el perceptor dels rendiments del treball comuniqui al pagador les variacions a què es refereixen els números 5è, 6è, 7è, 8è, 9è, 10è i 11è de l'apartat esmentat, sempre que aquestes comunicacions es produeixin almenys amb cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents, sense perjudici de les responsabilitats en què pugui incórrer el perceptor quan la falta de comunicació de les circumstàncies esmentades determini l'aplicació d'un tipus inferior al que correspongui, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'impost.

La regularització a què es refereix aquest article es pot fer, a opció del pagador, a partir del dia 1 dels mesos d'abril, juliol i octubre, respecte de les variacions que, respectivament, s'hagin produït en els trimestres immediatament anteriors a aquestes dates.

5. (261) El tipus de retenció, calculat d'acord amb el procediment que preveu l'article 82 d'aquest Reglament, no es pot incrementar quan s'efectuïn regularitzacions per circumstàncies que exclusivament determinin una disminució de la diferència positiva

(260) Vegeu la nota a l'apartat 2 de l'article 87.

(261) Apartat 5 de l'article 87 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

(259) Vegeu la nota anterior.

entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció o perquè el percepcor queda obligat per resolució judicial a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills i resulti aplicable el que preveu l'apartat 2 de l'article 85 d'aquest Reglament.

Així mateix, en els casos de regularització per circumstàncies que determinin exclusivament un augment de la diferència positiva entre la base per calcular el tipus de retenció i el mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció prèvia a la regularització, el nou tipus de retenció aplicable no pot determinar un increment de l'import de les retencions superior a la variació produïda en l'esmentada magnitud.

En cap cas, quan es produeixin regularitzacions, el nou tipus de retenció aplicable pot ser superior al 45 per cent. Aquest percentatge és el 23 per cent quan la totalitat dels rendiments del treball s'hagin obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

Article 88. Comunicació de dades del percepcor de rendes del treball al seu pagador.

1. (262) Els contribuents han de comunicar al pagador la situació personal i familiar que influeix en l'import exceptuat de retenir, en la determinació del tipus de retenció o en les regularitzacions d'aquest, i el pagador queda obligat així mateix a conservar la comunicació degudament signada.

La comunicació a què es refereix el paràgraf anterior també es pot efectuar per mitjans telemàtics o electrònics sempre que se'n garanteixin l'autenticitat de l'origen, la integritat del contingut, la conservació de la comunicació i l'accessibilitat per part de l'Administració tributària.

A l'efecte de poder aplicar la reducció del tipus de retenció prevista en l'últim paràgraf de l'article 86.1 d'aquest Reglament, el contribuent ha de comunicar al pagador que està destinant quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost, i el pagador queda igualment obligat a conservar la comunicació degudament signada.

En el supòsit que el contribuent percebi rendiments del treball procedents de manera simultània de dos o més pagadors, només pot efectuar la comunicació a què es refereix el paràgraf anterior quan la quantia total de les retribucions corresponent a tots ells sigui inferior a 33.007,2 euros. En el supòsit que els rendiments del treball es percebin de manera successiva de dos o més pagadors, només es pot efectuar la comunicació quan la quantia total de la retribució

sumada a la dels pagadors anteriors sigui inferior a 33.007,2 euros. **(263)**

En cap cas escau la pràctica d'aquesta comunicació quan les quantitats es destinin a la construcció o ampliació de l'habitatge.

El contingut de les comunicacions s'ha d'ajustar al model que s'aprovi per resolució del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. **(264)**

2. La falta de comunicació al pagador d'aquestes circumstàncies personals i familiars o de la seva variació determina que aquell apliqui el tipus de retenció corresponent sense tenir en compte les circumstàncies esmentades, sense perjudici de les responsabilitats en què pugui incórrer el percepcor quan la falta de comunicació d'aquestes circumstàncies determini l'aplicació d'un tipus inferior al que correspongui, en els termes que preveu l'article 107 de la Llei de l'impost.

3. La comunicació de dades a la qual es refereix l'apartat anterior s'ha d'efectuar amb anterioritat al dia primer de cada any natural o de l'inici de la relació, considerant la situació personal i familiar que previsiblement hi hagi d'haver en aquestes dues últimes dates, sense perjudici que, si no subsisteix aquella situació en les dates assenyalades, se'n comuniqui la variació al pagador. No és necessari reiterar en cada exercici la comunicació de dades al pagador mentre no varin les circumstàncies personals i familiars del contribuent.

La comunicació a què es refereix el segon paràgraf de l'apartat 1 d'aquest article es pot efectuar a partir del moment en què el contribuent destini quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual utilitzant finançament aliè i produeix efectes a partir de la data de la comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar les nòmines corresponents. No és necessari reiterar en cada exercici la comunicació mentre no es produeixin variacions en les dades inicialment comunicades.

4. Les variacions en les circumstàncies personals i familiars que es produeixen durant l'any i que suposin un tipus de retenció més baix poden ser comunicades als efectes de la regularització que preveu l'article 87 del present Reglament, i produeixen efectes a partir de la data de la comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar les nòmines corresponents. Quan es produeixin variacions en les circumstàncies personals i familiars que suposin un tipus de retenció més alt o deixi de subsistir la circumstància a què es refereix el segon paràgraf, o se superi la quantia a què es refereix el tercer paràgraf, tots dos de l'apartat 1 d'aquest article, el contribuent

(263) Vegeu, sobre aquest punt, la disposició adicional vint-i-tresena d'aquesta Llei.

(264) Vegeu la Resolució de 3 de gener de 2011, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual s'aprova el model 145, de comunicació de dades del percepcor de rendes del treball al pagador, o de la variació de les dades comunicades prèviament, actualitzada per Resolució de 3 de desembre de 2015 (BOE del 17).

(262) Apartat 1 de de l'article 88 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primier.deu del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

ho ha de comunicar als efectes de la regularització que preveu l'article 87 del present Reglament en el termini de deu dies des que es produeixin aquestes situacions, i s'han de tenir en compte en la primera nòmina que es confeccioni després d'aquesta comunicació, sempre que restin, almenys, cinc dies per confeccionar la nòmina.

5. Els contribuents poden sol·licitar en qualsevol moment als seus pagadors corresponents l'aplicació de tipus de retenció superiors als que resultin del que preveuen els articles anteriors, d'acord amb les normes següents:

a) La sol·licitud s'ha de fer per escrit davant els pagadors, els quals estan obligats a atendre les sol·licituds que se'ls formulin, almenys, amb cinc dies d'antelació a la confecció de les nòmines corresponents.

b) El nou tipus de retenció sol·licitat s'ha d'aplicar, com a mínim fins al final de l'any i, mentre no renunciï per escrit a aquest percentatge o no sol·liciti un tipus de retenció superior, durant els exercicis successius, llevat que es produeixi una variació de les circumstàncies que determini un tipus superior.

6. (265).

Article 89. Procediments especials en matèria de retencions i ingressos a compte.

A) Procediment especial per determinar el tipus de retenció aplicable a contribuents perceptors de prestacions passives.

1. Els contribuents els únics rendiments del treball dels quals consisteixen en les prestacions passives a què es refereix l'article 17.2.a) de la Llei de l'impost poden sol·licitar a l'Administració tributària que determini la quantia total de les retencions aplicables a aquests rendiments, d'acord amb el procediment previst en aquest article, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que les prestacions es percebin en forma de renda.

b) Que l'import íntegre anual no excedeixi els 22.000 euros.

c) Que procedeixin de més d'un pagador.

d) Que tots els pagadors estiguin obligats a practicar retenció a compte.

2. La determinació del tipus de retenció s'ha de fer d'acord amb el procediment especial següent:

a) El procediment s'inicia mitjançant sol·licitud de l'interessat en què s'han d'especificar els imports íntegres de les prestacions passives que es percebran al llarg de l'any, així com la identificació dels pagadors. S'ha d'adjuntar a la sol·licitud el model de comunicació al pagador de la situació personal i familiar del perceptor a què es refereix l'article 88.1 d'aquest Reglament.

La sol·licitud s'ha de presentar durant els mesos de gener i febrer de cada any i el seu contingut s'ha d'ajustar al model que s'aprovi per resolució del director general de l'Agència Estatal d'Administració

Tributària, el qual ha d'establir el lloc de presentació i les condicions en què és possible presentar-la per mitjans telemàtics. **(266)**

b) A la vista de les dades contingudes a la sol·licitud i a la comunicació de la situació personal i familiar, l'Administració tributària ha de determinar, tenint en compte la totalitat de les prestacions passives i d'acord amb el que disposen els articles 82, 83, 84 i 85 d'aquest Reglament, l'import anual de les retencions que ha de practicar cada pagador i lliurar al contribuïent, en el termini màxim de deu dies, una comunicació destinada a cadascun dels respectius pagadors, en què consti el dit import.

El contribuïent ha de traslladar aquestes comunicacions a cadascun dels pagadors abans del dia 30 d'abril i ha d'obtenir constància del trasllat i conservar-la.

En el supòsit que, per incompliment d'algun dels requisits anteriorment establerts, no sigui procedent aplicar aquest procediment, l'Administració tributària ha de comunicar aquesta circumstància a l'interessat, amb expressió de les causes que la motiven.

c) Cadascun dels pagadors, a la vista de la comunicació rebuda del contribuïent que contingui l'import total de les retencions anuals que s'han de practicar, i tenint en compte les prestacions ja satisfetes i les retencions ja practicades, ha de determinar el tipus de retenció aplicable a les prestacions pendents de satisfer fins al final de l'exercici. El tipus de retenció és el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la diferència entre les retencions anuals i les retencions ja practicades entre l'import de les prestacions pendents de satisfer fins al final de l'exercici. El tipus de retenció s'ha d'expressar en nombres enters, arrodonits al més pròxim. El pagador ha de conservar la comunicació de l'Administració tributària aportada pel contribuïent.

El tipus de retenció determinat així no es pot modificar en la resta de l'exercici per una nova sol·licitud del contribuïent ni tampoc en cas que es produeixi cap de les circumstàncies que, d'acord amb el que disposa l'article 87 d'aquest Reglament, determinen la regularització del tipus de retenció. No obstant això, quan al llarg del període impositiu es produeixi un augment de les prestacions que ha de satisfer un mateix pagador, de forma que l'import total superi els 22.000 euros anuals, aquell ha de calcular el tipus de retenció aplicant el procediment general de l'article 82 d'aquest Reglament i practicar la regularització corresponent.

3. El procediment a què es refereixen els apartats anteriors té exclusivament vigència anual i és irrevocable pel contribuïent per a l'exercici respecte del qual s'hagi sol·licitat, una vegada que hagi traslladat als pagadors la comunicació remesa per l'Administració tributària.

(265) Apartat 6 de l'article 88 suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article segon.tercer.sisè del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(266) Vegeu la Resolució de la Direcció General de l'AEAT, de 13 de gener de 2003, per la qual s'aprova el model 146, de sol·licitud de determinació de l'import de les retencions, que poden presentar els contribuïents perceptors de prestacions passives procedents de més d'un pagador, i es determina el lloc, el termini i les condicions de presentació (BOE del 14).

No obstant això, cada pagador, a l'inici de l'exercici següent, ha d'aplicar provisionalment el mateix tipus de retenció que estava aplicant en finalitzar l'exercici immediatament anterior, llevat de renúncia expressa del contribuent davant el respectiu pagador, durant els mesos de novembre i desembre.

Una vegada que el contribuent traslladi al pagador, d'acord amb el procediment i els terminis que preveu l'apartat anterior, la comunicació de l'Administració tributària que contingui l'import anual de les retencions que s'han de practicar en l'exercici, aquest ha de calcular el nou tipus de retenció de conformitat amb el que assenyalava el paràgraf c) de l'apartat 2 anterior.

Si, en el termini a què es refereix el paràgraf b) de l'apartat 2 anterior, el contribuent no trasllada al pagador la comunicació de l'Administració tributària esmentada en el paràgraf anterior, aquest ha de determinar el tipus de retenció que resulti aplicable a la prestació satisfeta per ell de conformitat amb el procediment general de determinació del tipus de retenció que preveu l'article 82 d'aquest Reglament i practicar la regularització corresponent.

4. El límit exclouent de l'obligació de declarar de 22.000 euros anuals que preveu l'article 96.3.a), paràgraf 2n, de la Llei de l'impost no és aplicable als contribuents acollits al règim especial regulat en aquest article quan es produeixi alguna de les circumstàncies següents:

a) Que al llarg de l'exercici hagi augmentat el nombre dels pagadors de les prestacions passives respecte dels inicialment comunicats pel contribuent en formular la seva sol·licitud d'aplicació del règim especial.

b) Que l'import de les prestacions efectivament satisfetes pels pagadors difereixi del comunicat inicialment pel contribuent en formular la seva sol·licitud. A aquests efectes, s'estima que l'import de les prestacions satisfetes no difereixi de les comunicades pel contribuent quan la diferència entre totes dues no superi la quantia de 300 euros anuals.

c) Que durant l'exercici s'hagi produït alguna altra de les circumstàncies que preveu l'article 87 d'aquest Reglament determinants d'un augment del tipus de retenció.

B) Procediment especial per determinar les retencions i ingressos a compte sobre els rendiments del treball en el supòsit de canvi de residència.

1. Els treballadors per compte d'altri que no siguin contribuents per aquest impost, però que hagin d'adquirir aquesta condició com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol, poden comunicar a l'Administració tributària aquesta circumstància, mitjançant el model de comunicació que aprovi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual ha d'establir la forma, el lloc i el termini de presentació, així com la documentació que s'hi ha d'adjuntar.

En aquesta comunicació s'hi ha de fer constar la identificació del treballador i del pagador dels rendiments del treball, la data d'entrada en territori espanyol i la de començament de la prestació del treball en aquest territori per a aquest pagador, així com l'existència de dades objectives en aquesta relació laboral que facin previsible que, com a conseqüència d'aquesta relació, es produirà una permanència en el

territori espanyol superior a cent vuitanta-tres dies, comptats des del començament de la prestació del treball en territori espanyol, durant l'any natural en què es produeix el desplaçament o, si no, en el següent. (267)

2. L'Administració tributària, a la vista de la comunicació i la documentació presentades, ha d'expedir al treballador, si és procedent, en el termini màxim dels deu dies hàbils següents al de presentació de la comunicació, un document acreditatiu en què consti la data a partir de la qual s'han de practicar les retencions per aquest impost.

3. El treballador ha de lliurar al pagador dels rendiments del treball un exemplar del document expedid per l'Administració tributària per tal que aquest últim, a l'efecte de practicar les retencions, el consideri contribuent de l'impost sobre la renda de les persones físiques a partir de la data que s'hi indiqui.

4. (268) Rebut el document, l'obligat a retenir, atenent la data indicada, ha de practicar retencions d'acord amb el que estableix la normativa d'aquest impost i aplicar, si s'escau, la regularització que preveu l'article 87.2.9è d'aquest Reglament.

5. Quan l'interessat no arribi a tenir la condició de contribuent per aquest impost l'any del desplaçament, en la seva declaració per l'impost sobre la renda de no residents pot deduir les retencions practicades a càrrec d'aquest impost.

Així mateix, quan hagi resultat aplicable el que preveu l'article 32 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, i el treballador no hagi adquirit la condició de contribuent per l'impost sobre la renda de no residents l'any del desplaçament a l'estranger, les retencions i ingressos a compte per l'esmentat impost tenen la consideració de pagaments a compte per l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Article 90. Import de les retencions sobre rendiments del capital mobiliari.

1. (269) La retenció a practicar sobre els rendiments del capital mobiliari és el resultat d'aplicar a la base de retenció el percentatge del 19 per cent.

2. (270) S'ha de dividir per dos aquest tipus de retenció quan es tracti de rendiments als quals sigui apli-

(267) Vegeu l'Ordre HAC/117/2003, de 31 de gener, per la qual s'aproven els models per comunicar a l'Administració tributària el canvi de residència pel que fa a la pràctica de retencions sobre els rendiments del treball, i es regulen la forma, el lloc i el termini per presentar-los (BOE d'1 de febrer).

(268) Apartat 4 de la lletra B) de l'article 89 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.dotze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(269) Per al 2015, els percentatges de pagaments a compte del 19 per 100 són el 20 i 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(270) Apartat 2 de l'article 90 del Reglament de l'IRPF modificat,

cable la deducció que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost, procedents de societats a què es refereix la lletra h) del número 3r de l'article esmentat.

Article 91. Concepte i classificació d'actius financers.

1. Tenen la consideració d'actius financers els valors negociables representatius de la captació i utilització de capitals aliens, amb independència de la forma en què es documentin.

2. Tenen la consideració d'actius financers amb rendiment implícit aquells en què el rendiment es generi mitjançant diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endossament i el compromès a reemborsar al venciment d'aquelles operacions el rendiment de les quals es fixi, totalment o parcialment, de forma implícita, a través de qualssevol valors mobiliaris utilitzats per a la captació de recursos aliens.

S'inclouen com a rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reemborsament.

S'exclouen del concepte de rendiment implícit les bonificacions o primes de col·locació, girades sobre el preu d'emissió, sempre que s'enquadrin dins de les pràctiques de mercat i que constitueixin ingressos en la seva totalitat per al mediador, intermediari o col·locador financer, que actuï en l'emissió i posada en circulació dels actius financers regulats en aquesta norma.

Es considera actiu financer amb rendiment implícit qualsevol instrument de gir, fins i tot els originats en operacions comercials, a partir del moment en què s'endossi o es transmeti, llevat que l'endossament o la cessió es facin com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

3. Tenen la consideració d'actius financers amb rendiment explícit els que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i que no estigui compresa en el concepte de rendiments implícits en els termes que estableix l'apartat anterior.

4. Els actius financers amb rendiment mixt han de seguir el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produeixin d'aquesta naturalesa sigui igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reemborsament s'hagi fixat de manera implícita un altre rendiment addicional. Aquest tipus de referència és, durant cada trimestre natural, el 80 per cent del tipus efectiu corresponent al preu mitjà ponderat arrodonit que hagi resultat en l'última subhasta del trimestre precedent corresponent a bons de l'Estat a tres anys, si es tracta d'actius financers amb un termini igual o inferior a quatre anys; a bons de l'Estat a cinc anys, si es tracta d'actius financers amb un termini superior a quatre

anys però igual o inferior a set, i a obligacions de l'Estat a 10, 15 o 30 anys, si es tracta d'actius amb un termini superior. En cas que no es pugui determinar el tipus de referència per a algun termini, és aplicable el del termini més pròxim al de l'emissió planejada.

Als efectes del que disposa aquest apartat, respecte de les emissions d'actius financers amb rendiment variable o flotant, s'ha de prendre com a interès efectiu de l'operació la seva taxa de rendiment intern, considerant únicament els rendiments de naturalesa explícita i calculada, si s'escau, amb referència a la valoració inicial del paràmetre respecte del qual es fixi periòdicament l'import definitiu dels rendiments meritats. (271)

No obstant això, si es tracta de deute públic amb rendiment mixt, els cupons i l'import d'amortització del qual es calculen amb referència a un índex de preus, el percentatge del primer paràgraf és el 40 per cent. (272)

Article 92. Requisits fiscals per a la transmissió, reemborsament i amortització d'actius financers.

1. Per procedir a l'alienació o obtenció del reemborsament dels títols o actius financers amb rendiment implícit i d'actius financers amb rendiment explícit que hagin de ser objecte de retenció en el moment de la transmissió, amortització o reemborsament, se n'ha d'acreditar l'adquisició prèvia amb intervenció dels fedataris o institucions financeres obligats a retènia, així com el preu al qual es va realitzar l'operació.

Quan un instrument de gir es converteixi en actiu financer després de la seva posada en circulació, ja el primer endossament o cessió s'ha de fer a través d'un fedatari públic o institució financer, llevat que el mateix endossatari o adquirent sigui una institució financer. El fedatari o la institució financer ha de consignar en el document el seu caràcter d'actiu financer, amb la identificació del primer adquirent o tenidor.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, la persona o entitat emissora, la institució financer que actuï per compte d'aquesta, el fedatari públic o la institució financer que actuï o intervingui per compte de l'adquirent o dipositant, segons que correspongui,

(271) Vegeu les resolucions de la Direcció General del Tresor i Política Financera de 26 de desembre de 2013 (BOE del 31); de 27 de març de 2014 (BOE del 29); de 26 de juny de 2014 (BOE del 27), i de 24 de setembre de 2014 (BOE del 30), per les quals s'aprova el tipus d'interès efectiu anual per a cadascun dels respectius trimestres de 2014, a l'efecte de qualificar tributàriament els actius financers amb rendiment mixt.

(272) Nou paràgraf introduït a l'apartat 4 de l'article 91 del Reglament de l'IRPF per la disposició final 3 del Reial decret 1042/2013, de 27 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre els gasos fluorats d'efecte d'hivernacle, i pel qual es modifiquen el Reglament del procediment per a l'exercici de la potestat sancionadora, aprovat pel Reial decret 1398/1993, de 4 d'agost, el Reglament de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret 1777/2004, de 30 de juliol, el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 30).

amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.tretze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

han d'estendre certificació acreditativa dels aspectes següents:

- a) Data de l'operació i identificació de l'actiu.
- b) Denominació de l'adquirent.
- c) Número d'identificació fiscal de l'esmentat adquirent o dipositant.
- d) Preu d'adquisició.

De la certificació, que s'ha d'estendre per triplicat, se n'han de lliurar dos exemplars a l'adquirent i l'altre ha de quedar en poder de la persona o entitat que certifica.

3. Les institucions financeres o els fedataris públics s'han d'abstenir de mitjançar o intervenir en la transmissió d'aquests actius quan el transmissor no justifiqui la seva adquisició d'acord amb el que disposa aquest article.

4. Les persones o entitats emissores dels actius financers a què es refereix aquest article no els poden reemborsar quan el tenidor no acreditï la seva adquisició prèvia mitjançant la certificació oportuna, ajustada al que indica l'apartat 2 anterior.

L'emissor o les institucions financeres encarregades de l'operació que, d'acord amb el paràgraf anterior, no hagin d'efectuar el reemborsament al tenidor del títol o actiu han de constituir per la quantitat esmentada un dipòsit a disposició de l'autoritat judicial.

La recompra, rescat, cancel·lació o amortització anticipada exigeix la intervenció o mediació d'una institució financera o fedatari públic, i l'entitat o persona emissora de l'actiu queda com a mer adquirent en cas que torni a posar en circulació el títol.

5. El tenidor del títol, en cas d'extraviament d'un certificat justificatiu de la seva adquisició, pot sol·licitar l'emissió del corresponent duplicat a la persona o entitat que va emetre la certificació.

Aquesta persona o entitat ha de fer constar el caràcter de duplicat d'aquest document, així com la data d'expedició d'aquest últim.

6. Als efectes que preveu aquest article, en els casos de transmissió lucrativa s'entén que l'adquirent se subroga en el valor d'adquisició del transmissor, en tant que hi hagi una justificació suficient del dit cost.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. (273) Amb caràcter general, constitueix la base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari la contraprestació íntegra exigible o satisfeta.

2. En el cas d'amortització, reemborsament o transmissió d'actius financers, constitueix la base de retenció la diferència positiva entre el valor d'amortització, reemborsament o transmissió i el valor d'adquisició o subscripció dels actius esmentats. Com

a valor d'adquisició s'ha de prendre el que figuri en la certificació acreditativa de l'adquisició. A aquests efectes, no s'han de minorar les despeses accessòries a l'operació.

Sense perjudici de la retenció que escaigui al transmissor, en cas que l'entitat emissora adquireixi un actiu financer emès per aquesta, s'ha de practicar la retenció i ingress sobre el rendiment que obtingui en qualsevol forma de transmissió ulterior del títol, exclosa l'amortització.

3. Quan l'obligació de retenir tingui l'origen en el que preveu l'últim paràgraf de l'article 75.3.e) d'aquest Reglament, constitueix la base de retenció la part del preu que equivalgui al cupó corregut del valor transmes.

4. Si als rendiments regulats a l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei de l'impost els és aplicable la reducció a què es refereix l'article 26.2 de la mateixa Llei, la base de retenció s'ha de calcular aplicant sobre la quantia íntegra d'aquests rendiments les reduccions que resultin aplicables.

5. (274) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres de temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, així com en els supòsits de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions que preveuen el segon i tercer paràgrafs de l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, la base de retenció és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'impost.

A aquests efectes, quan es percebi un capital diferit que correspongui totalment o parcialment a primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuent comunicui a l'entitat obligada a practicar la retenció o l'ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, l'import total dels capitals diferits a què es refereix el número 3r del precepte esmentat.

6. (275) Quan l'obligació de retenir té l'origen en l'ajust secundari derivat del que preveu l'article 18.11

(273) Apartat 1 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(274) Apartat 5 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(275) Apartat 6 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

de la Llei 27/2014, de l'impost sobre societats, constitueix la base de retenció la diferència entre el valor convingut i el valor de mercat.

7. (276) Quan sigui procedent l'obligació de realitzar el pagament a compte que preveu l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, constitueix la base d'aquest l'import dels rendiments del capital mobiliari positius obtinguts durant la vigència del pla als quals hauria estat aplicable l'exempció que preveu l'article 7.ñ) de la Llei de l'impost.

Article 94. Naixement de l'obligació de retenir i d'ingressar a compte sobre els rendiments del capital mobiliari.

1. Amb caràcter general, les obligacions de retenir i d'ingressar a compte neixen en el moment de l'exigibilitat dels rendiments del capital mobiliari, dineraris o en espècie, subjectes a retenció o ingrés a compte, respectivament, o en el del seu pagament o lliurament si és anterior.

En particular, s'entenen exigibles els interessos en les dates de venciment assenyalades en l'escriptura o contracte per a la seva liquidació o cobrament, o quan altrament es reconguin en compte, encara que el receptor no en reclami el cobrament o els rendiments s'acumulin al principal de l'operació, i els dividends en la data establerta a l'acord de distribució o a partir de l'endemà al de la seva adopció a falta de la determinació de l'esmentada data.

2. En el cas de rendiments del capital mobiliari derivats de la transmissió, amortització o reemborsament d'actius financers, l'obligació de retenir neix en el moment de la transmissió, amortització o reemborsament.

S'ha de practicar la retenció en la data en què es formalitzi la transmissió, siguin quines siguin les condicions de cobrament pactades.

3. (277) L'obligació d'efectuar, si s'escau, el pagament a compte a què es refereix l'apartat 6 de la disposició addicional vint-i-sisena naix en el moment en què abans del termini que preveu la lletra ñ) de l'article 7 de la Llei de l'impost es produeixi qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleixi el límit d'aportacions que preveu la lletra c) de l'apartat 1 de la disposició addicional esmentada.

(276) Apartat 7 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(277) Apartat 3 de l'article 94 del Reglament de l'IRPF afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.quinze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Article 95. Import de les retencions sobre rendiments d'activitats econòmiques.

1. (278) Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat professional, s'ha d'aplicar el tipus de retenció del 18 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets. No obstant això, el percentatge és del 15 per cent quan el volum de rendiments íntegres de les activitats corresponent a l'exercici immediatament anterior sigui inferior a 15.000 euros i representi més del 75 per cent de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuent en l'exercici esmentat.

Malgrat el que disposa el paràgraf anterior, en el cas de contribuents que iniciïn l'exercici d'activitats professionals, el tipus de retenció és del 9 per cent en el període impositiu d'inici d'activitats i en els dos següents, sempre que no hagin exercit cap activitat professional en l'any anterior a la data d'inici de les activitats.

Per a l'aplicació dels tipus de retenció que preveuen els paràgrafs anteriors, els contribuents han de comunicar al pagador dels rendiments la concurrència d'aquesta circumstància, i el pagador queda obligat a conservar la comunicació degudament signada.

El tipus de retenció és del 9 per cent en el cas de rendiments satisfets a:

- a) Recaptadors municipals.
- b) Mediadors d'assegurances que utilitzin els serveis d'auxiliars externs.
- c) Delegats comercials de la societat estatal Loteries i Apostes de l'Estat.

S'han de dividir per dos aquests percentatges quan els rendiments tinguin dret a la deducció en la quota que preveu l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

2. Als efectes del que disposa l'apartat anterior, es consideren compresos entre els rendiments d'activitats professionals:

- a) En general, els derivats de l'exercici de les activitats incloses a les seccions segona i tercera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, aprovades pel Reial decret legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

- b) En particular, tenen la consideració de rendiments professionals els obtinguts per:

1r Els autors o traductors d'obres, provinents de la propietat intel·lectual o industrial. Quan els autors o traductors editin directament les seves obres, els seus rendiments es comprenen entre els corresponents a les activitats empresarials.

2n Els comissionistes. S'entén que són comissionistes els que es limiten a acostar o a aproximar les parts interessades per a la signatura d'un contracte.

(278) Apartat 1 de l'article 95 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.setze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Per contra, s'entén que no es limiten a realitzar operacions pròpies de comissionistes quan, a més de la funció descrita al paràgraf anterior, assumeixin el risc i ventura d'aquestes operacions mercantils, cas en què el rendiment es compren entre els corresponents a les activitats empresarials.

3r Els professors, sigui quina sigui la naturalesa dels ensenyaments, que exerceixin l'activitat, o bé al seu domicili, cases particulars o en una acadèmia o bé en un establiment obert. L'ensenyament en acadèmies o establiments propis té la consideració d'activitat empresarial.

3. No es consideren rendiments d'activitats professionals les quantitats que percebin les persones que, a sou d'una empresa, per les funcions que hi realitzen, estan obligades a inscriure's en els seus respectius col·legis professionals ni, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Les quantitats esmentades es comprenen entre els rendiments del treball.

4. Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat agrícola o ramadera, s'apliquen els següents percentatges de retenció:

1r Activitats ramaderes d'engreix de porcí i avicultura: 1 per cent.

2n Casos restants: 2 per cent.

Aquests percentatges s'apliquen sobre els ingressos íntegres satisfets, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

A aquests efectes s'entén com a activitats agrícoles o ramaderes aquelles mitjançant les quals s'obtinguin

directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals i no se sotmetin a processos de transformació, elaboració o manufactura.

Es considera procés de transformació, elaboració o manufactura tota activitat per a l'exercici de la qual sigui preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques.

S'entenen incloses entre les activitats agrícoles i ramaderes:

a) La ramaderia independent.

b) La prestació, per agricultors o ramaders, de treballs o serveis accessoris de naturalesa agrícola o ramadera, amb els mitjans que ordinàriament s'utilitzen a les seves explotacions.

c) Els serveis de cria, guarda i engreix de bestiar.

5. Quan els rendiments siguin contraprestació d'una activitat forestal, s'aplica el tipus de retenció del 2 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions.

6. 1r Quan els rendiments siguin contraprestació d'una de les activitats econòmiques previstes al número 2n d'aquest apartat i se'n determini el rendiment net d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, s'aplica el tipus de retenció de l'1 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2n El que disposa aquest apartat és aplicable respecte de les activitats econòmiques classificades en els següents grups i epígrafs de la secció primera de les Tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques:

IAE	Activitat econòmica
314 i 315	Fusteria metàl·lica i fabricació d'estructures metàl·liques i caldereria.
316.2, 3, 4 i 9	Fabricació d'articles de ferreteria, manyeria, cargols, derivats del filferro, parament i altres articles en metalls n.c.a.l.
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i els seus complements, excepte quan la seva execució s'efectuï majoritàriament per encàrrec a tercers.
453	Confecció en sèrie de peces de vestir i els seus complements executada directament per la mateixa empresa, quan es realitzi exclusivament per a tercers i per encàrrec.
463	Fabricació en sèrie de peces de fusteria, parquet i estructures de fusta per a la construcció.
468	Indústria del moble de fusta.
474.1	Impressió de textos o imatges.
501.3	Feines de paleta i petits treballs de construcció en general.
504.1	Instal·lacions i muntatges (excepte lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire).
504.2 i 3	Instal·lacions de lampisteria, fred, calor i condicionament d'aire.
504.4, 5, 6, 7 i 8	Instal·lació de parallamps i similars. Muntatge i instal·lació de cuines de tot tipus i classe, amb tots els accessoris. Muntatge i instal·lació d'aparells elevadors de qualsevol classe i tipus. Instal·lacions telefòniques, telegràfiques, telegràfiques sense fils i de televisió, en edificis i construccions de qualsevol classe. Muntatges metàl·lics i instal·lacions industrials completes, sense vendre ni aportar la maquinària ni els elements objecte d'instal·lació o muntatge.
505.1, 2, 3 i 4	Revestiments, terres i paviments i col·locació d'aïllaments.
505.5	Fusteria i manyeria.
505.6	Pintura de qualsevol tipus i classe i revestiments amb paper, teixit o plàstics i terminació i decoració d'edificis i locals.
505.7	Treballs en guix i escaiola i decoració d'edificis i locals.
722	Transport de mercaderies per carretera.
757	Serveis de mudances.

3r No escau la pràctica de la retenció que preveu aquest apartat quan, d'acord amb el que disposa l'apartat 10 de l'article 99 de la Llei de l'impost, el contribuent que exerceixi l'activitat econòmica comunicui al pagador que determina el rendiment net d'aquesta d'acord amb el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

En les comunicacions s'hi ha de fer constar les dades següents:

- a) Nom, cognoms, domicili fiscal i número d'identificació fiscal del comunicant. En cas que l'activitat econòmica es desenvolupi a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes ha de comunicar, a més, la raó social o denominació i el número d'identificació fiscal de l'entitat, així com la seva condició de representant d'aquesta.
- b) Activitat econòmica que exerceix de les que preveu el número 2n anterior, amb indicació de l'epígraf de l'impost sobre activitats econòmiques.
- c) Que determina el rendiment net de l'esmentada activitat d'acord amb el mètode d'estimació directa en qualsevol de les seves modalitats.
- d) Data i signatura del comunicant.
- e) Identificació de la persona o entitat destinatària de la comunicació.

Quan amb posterioritat el contribuent torni a determinar els rendiments de l'esmentada activitat d'acord amb el mètode d'estimació objectiva, ha de comunicar al pagador aquesta circumstància, juntament amb les dades que preveuen les lletres a), b), d) i e) anteriors, abans del naixement de l'obligació de retenir.

En tot cas, el pagador queda obligat a conservar les comunicacions de dades degudament signades.

4t L'incompliment de l'obligació de comunicar correctament les dades previstes al número 3r anterior té les conseqüències tributàries derivades del que disposa l'article 107 de la Llei de l'impost.

5è Quan la renúncia al mètode d'estimació objectiva es produeixi en la forma que preveuen l'article 33.1

b) d'aquest Reglament o el tercer paràgraf de l'article 33.2 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre, s'entén que el contribuent determina el rendiment net de la seva activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa a partir de la data en què es presenti el corresponent pagament fraccionat per aquest impost o la declaració liquidació de l'impost sobre el valor afegit.

Article 96. Import de les retencions sobre guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. (279)

La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats de les transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és el resultat d'aplicar a la base de retenció el percentatge del 19 per cent.

Article 97. Base de retenció sobre els guanys patrimonials derivats de transmissions o reemborsaments d'accions i participacions d'institucions d'inversió col·lectiva. (280)

1.(281) La base de retenció sobre els guanys patrimonials derivats de transmissions o reemborsaments d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

A aquests efectes, quan les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva s'hagin adquirit amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria novena de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuent comuniqui a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, el valor de transmissió a què es refereix la lletra b) de l'apartat 1.1.a) del precepte esmentat.

2. No obstant això, quan es tracti de reemborsaments de participacions en fons d'inversió que regula la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, efectuats per partícips que durant el període de tinença de les participacions objecte de reemborsament hagin estat simultàniament titulars de participacions homògenes registrades en una altra entitat, o bé les participacions a reemborsar procedeixin d'un, diversos o successius reem-

(279) Article 96 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29). Per al 2015, el percentatges de pagaments a compte del 19 per 100 previstos en aquest article són el 20 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(280) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon.tercer.set del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), va modificar l'article 97 del Reglament de l'IRPF.

(281) Apartat 1 de l'article 97 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primervint-i-vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.dissset del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

borsaments o transmissions d'altres participacions o accions als quals s'hagi aplicat el règim d'ajornament que preveu el segon paràgraf de l'article 94.1.a) de la Llei de l'impost, quan algun dels esmentats reemborsaments o transmissions s'hagi dut a terme en una situació de simultaneïtat igual en les participacions o accions reemborsades o transmeses, la base de retenció és la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició de les participacions que figuren en el registre de participacions de l'entitat amb la qual s'efectuï el reemborsament, i s'han de considerar reemborsades les adquirides en primer lloc de les existents en el registre esmentat. Quan en el registre esmentat hi hagi participacions procedents d'aplicació del règim d'ajornament cal atener-se a les dates i valors d'adquisició fiscals comunicats en l'operació de traspass.

Quan concorrin les circumstàncies a què es refereix el paràgraf anterior, el participu queda obligat a comunicar-ho per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància a l'entitat obligada a practicar la retenció o ingress a compte amb la qual efectuï el reemborsament, fins i tot en cas que aquest no origini base de retenció, i, en aquest cas, aquesta última ha de conservar la comunicació a disposició de l'Administració tributària durant tot el període en què tingui registrades a nom del contribuent participacions homògenes a les reemborsades i, com a mínim, durant el termini de prescripció.

El que disposa aquest apartat s'ha d'aplicar igualment en el reemborsament o la transmissió de participacions o accions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a l'estranger, comercialitzades, col·locades o distribuïdes en territori espanyol, així com en la transmissió d'accions de societats d'inversió que regula la Llei 35/2003.

Article 98. Naixement de l'obligació de retenir.

L'obligació de retenir neix en el moment en què es formalitzi la transmissió o reemborsament de les accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, siguin quines siguin les condicions de cobrament pactades.

Article 99. Import de les retencions sobre altres guanys patrimonials. (282)

1. La retenció que s'ha de practicar sobre els premis en metàl·lic és del 19 per cent del seu import.

2. La retenció que s'ha de practicar sobre els guanys patrimonials derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques és del 19 per cent del seu import.

Article 100. Import de les retencions sobre arrendaments i subarrendaments d'immobles. (283)

La retenció que cal practicar sobre els rendiments procedents de l'arrendament o subarrendament d'immobles urbans, sigui quina en sigui la qualificació, és el resultat d'aplicar el percentatge del 19 per cent sobre tots els conceptes que se satisfacin a l'arrendador, excloent-ne l'impost sobre el valor afegit.

Aquest percentatge es divideix per dos quan l'immoble urbà està situat a Ceuta o Melilla, en els termes previstos a l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

Article 101. Import de les retencions sobre drets d'imatge i altres rendes.

1. La retenció que s'ha de practicar sobre els rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació del dret d'imatge, sigui quina sigui la seva qualificació, és el resultat d'aplicar el tipus de retenció del 24 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

2. (284) La retenció que cal practicar sobre els rendiments dels restants conceptes previstos a l'article 75.2.b) d'aquest Reglament, sigui quina en sigui la qualificació, és el resultat d'aplicar el tipus de retenció del 19 per cent sobre els ingressos íntegres satisfets.

Article 102. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant al seu valor, determinat de conformitat amb les regles de l'article 43.1 de la Llei de l'impost, i mitjançant l'aplicació, si s'escau, del procediment que estableix la disposició addicional segona d'aquest Reglament, el tipus que correspongui dels que preveu l'article 80 d'aquest Reglament.

2. No hi ha obligació d'efectuar ingressos a compte respecte a les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que reueixin la base imposable.

Disposició addicional segona. Acords previs de valoració de les retribucions en espècie del treball personal als efectes de la determinació del corresponent ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

1. Les persones o entitats obligades a efectuar ingressos a compte com a conseqüència dels rendi-

(282) Article 99 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29). Per al 2015, els percentatges de pagaments a compte del 19 per 100 previstos en aquest article són el 20 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(283) Article 100 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29). Per al 2015, els percentatges de pagaments a compte del 19 per 100 previstos en aquest article són el 20 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

(284) Apartat 2 de l'article 101 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29). Per al 2015, els percentatges de pagaments a compte del 19 per 100 previstos en aquest article són el 20 per 100. Vegeu, sobre aquest punt, la disposició transitòria tretzena.2 del Reglament de l'IRPF, pàgina 925.

ments del treball en espècie que satisfacin, poden sol·licitar a l'Administració tributària la valoració d'aquestes rendes, de conformitat amb les regles de l'impost, únicament a l'efecte de determinar l'ingrés a compte corresponent.

2. La sol·licitud s'ha de presentar per escrit abans d'efectuar el lliurament de béns o prestació de serveis a què es refereix i s'ha d'aportar una proposta de valoració formulada pel sol·licitant.

L'escrit ha de contenir, com a mínim, el següent:

- a) Identificació de la persona o entitat sol·licitant.
- b) Identificació i descripció dels lliuraments de béns i prestacions de serveis respecte dels quals se sol·licita la valoració.
- c) Valoració proposada, amb referència a la regla de valoració aplicada i a les circumstàncies econòmiques que hagin estat preses en consideració.

3. L'Administració tributària ha d'examinar la documentació esmentada en el punt anterior i pot requerir als sol·licitants totes les dades, informes, antecedents i justificants que tinguin relació amb la proposta.

Així mateix, els sol·licitants, en qualsevol moment del procediment anterior al tràmit d'audiència, poden presentar les al·legacions i aportar els documents i justificants que estimin oportuns.

Els sol·licitants poden proposar la pràctica de les proves que entenguin pertinents per qualsevol dels mitjans admesos en dret. Així mateix, l'Administració tributària pot practicar les proves que estimi necessàries.

Tant l'Administració tributària com els sol·licitants poden sol·licitar l'emissió d'informes pericials que versin sobre el contingut de la proposta de valoració.

Una vegada instruït el procediment i abans de la redacció de la proposta de resolució, l'Administració tributària l'ha de posar de manifest als sol·licitants, juntament amb el contingut i les conclusions de les proves efectuades i els informes sol·licitats, els quals poden formular les al·legacions i presentar els documents i justificants que estimin pertinents en el termini de quinze dies.

El procediment ha de finalitzar en el termini màxim de sis mesos, comptats des de la data en què la sol·licitud hagi tingut entrada en qualsevol dels registres de l'òrgan administratiu competent o des de la data en què s'esmeni a requeriment de l'Administració tributària. La falta de resolució de l'Administració tributària en el termini indicat implica l'acceptació dels valors proposats pel sol·licitant.

4. La resolució que posi fi al procediment pot:

- a) Aprovar la proposta formulada inicialment pels sol·licitants.
- b) Aprovar una altra proposta alternativa formulada pels sol·licitants en el curs del procediment.
- c) Desestimar la proposta formulada pels sol·licitants.

La resolució ha de ser motivada i, en cas que s'aprovi, ha de contenir almenys les especificacions següents:

- a) Lloc i data de formalització.
- b) Identificació dels sol·licitants.
- c) Descripció de les operacions.
- d) Descripció del mètode de valoració, amb indicació dels seus elements essencials i del valor o valors que se'n deriven, així com de les circumstàncies econòmiques que s'hagin d'entendre bàsiques als efectes de la seva aplicació, destacant les hipòtesis fonamentals.
- e) Període al qual es refereix la proposta. El termini màxim de vigència és de tres anys.
- f) Raons o motius pels quals l'Administració tributària aprova la proposta.
- g) Indicació del caràcter vinculant de la valoració.

5. La resolució que es dicti no pot ser objecte de recurs, sense perjudici dels recursos i reclamacions que es puguin interposar contra els actes de liquidació que s'efectuïn com a conseqüència de l'aplicació dels valors establerts a la resolució.

6. L'Administració tributària i els sol·licitants han d'aplicar la valoració de les rendes en espècie del treball aprovades en la resolució durant el seu termini de vigència, sempre que no es modifiqui la legislació o variïn significativament les circumstàncies econòmiques que van fonamentar la valoració.

7. L'òrgan competent per informar, instruir i resoldre el procediment és el Departament d'Inspecció Financera i Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Article 103. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie del capital mobiliari.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant el percentatge que preveu la secció 2a del capítol II anterior al resultat d'incrementar en un 20 per cent el valor d'adquisició o el cost per al pagador.

2. (285) Quan l'obligació d'ingressar a compte té l'origen en l'ajust secundari derivat del que preveu l'article 18.11 de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats, constitueix la base de l'ingrés a compte la diferència entre el valor convingut i el valor de mercat.

Article 104. Ingressos a compte sobre retribucions en espècie d'activitats econòmiques.

La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar per les retribucions satisfetes en espècie s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge que resulti del que disposa la secció 3a del capítol II anterior.

(285) Apartat 2 de l'article 103 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic. divuit del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Article 105. Ingressos a compte sobre determinats guanys patrimonials.

1. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar pels premis satisfets en espècie, que constitueixin guanys patrimonials, s'ha de calcular aplicant el percentatge que preveu l'article 99.1 del present Reglament al resultat d'incrementar en un 20 per cent el valor d'adquisició o cost per al pagador.

2. La quantia de l'ingrés a compte que correspongui realitzar pels guanys patrimonials satisfets en espècie derivats dels aprofitaments forestals dels veïns en forests públiques s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge que preveu l'article 99.2 d'aquest Reglament.

Article 106. Ingré a compte sobre altres rendes.

La quantia de l'ingrés a compte sobre les rendes en espècie a què es refereixen els articles 100 i 101 del present Reglament s'ha de calcular aplicant al seu valor de mercat el percentatge previst en els mateixos articles.

Article 107. Ingré a compte sobre drets d'imatge.

(Aquest article es transcriu, juntament amb l'article 92 de la Llei, a la pàgina 847.)

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte. (Aquest article es transcriu juntament amb l'article 105 de la Llei.)

Article 109. Obligats al pagament fraccionat.

1. Els contribuents que exerceixen activitats econòmiques estan obligats a autoliquidar i ingressar en el Tresor, en concepte de pagament a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques, la quantitat que resulti del que estableixen els articles següents, sense perjudici de les excepcions que preveuen els apartats següents.

2. Els contribuents que exerceixen activitats professionals no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos de l'activitat van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

3. Els contribuents que exerceixen activitats agrícoles no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'explotació, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions, van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

4. Els contribuents que exerceixen activitats forestals no estan obligats a efectuar pagament fraccionat en relació amb aquestes activitats si, l'any natural anterior, almenys el 70 per cent dels ingressos procedents de l'activitat, amb excepció de les subvencions corrents i de capital i de les indemnitzacions, van ser objecte de retenció o ingrés a compte.

5. Als efectes del que disposen els apartats 2, 3 i 4 anteriors, en cas d'inici de l'activitat s'ha de tenir en compte el percentatge d'ingressos que hagin estat

objecte de retenció o ingrés a compte durant el període a què es refereix el pagament fraccionat.

Article 110. Import del fraccionament. (286)

1. Els contribuents a què es refereix l'article anterior han d'ingressar, en cada termini, les quantitats següents:

a) Per les activitats que estiguin en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, el 20 per cent del rendiment net corresponent al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat.

De la quantitat resultant per aplicació del que es disposa en aquesta lletra es dedueixen els pagaments fraccionats que, en relació amb aquestes activitats, hauria correspost ingressar en els trimestres anteriors del mateix any si no s'hagués aplicat el que disposa la lletra c) de l'apartat 3 d'aquest article.

b) Per les activitats que estiguin en el mètode d'estimació objectiva, el 4 per cent dels rendiments nets resultants de l'aplicació d'aquest mètode en funció de les dades base del primer dia de l'any a què es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en què aquestes hagin començat.

No obstant això, en el supòsit d'activitats que tinguin només una persona assalariada, el percentatge anterior és el 3 per cent i, en el supòsit que no disposi de personal assalariat, l'esmentat percentatge és el 2 per cent.

Quan alguna de les dades base no es pugui determinar el primer dia de l'any, es pren, a efectes del pagament fraccionat, el corresponent a l'any immediat anterior. En el supòsit que no es pugui determinar cap dada base, el pagament fraccionat consisteix en el 2 per cent del volum de vendes o ingressos del trimestre.

c) Quan es tracti d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net, el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, excloent-ne les subvencions de capital i les indemnitzacions.

2. Els percentatges assenyalats a l'apartat anterior es divideixen per dos per a les activitats econòmiques que tinguin dret a la deducció en la quota prevista a l'article 68.4 de la Llei de l'impost.

3. (287) De la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors, se'n poden deduir, si s'escau:

a) Les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats corresponents al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat, quan es tracti de:

(286) Article 110 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, pel Reial decret 2004/2009, de 23 de desembre (BOE del 29).

(287) Apartat 3 de l'article 110 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, pel Reial decret 1788/2010, de 30 de desembre (BOE del 31).

1r Activitats professionals que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats.

2n Arrendament d'immobles urbans que constitueixi activitat econòmica.

3r Cessió del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seva utilització que constitueixi activitat econòmica, i altres rendes que preveu l'article 75.2 b) del present Reglament.

b) Les retencions practicades i els ingressos a compte efectuats de conformitat amb el que disposen els articles 95 i 104 d'aquest Reglament corresponents al trimestre, quan es tracti de:

1r Activitats econòmiques que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva. No obstant això, quan l'import de les retencions i ingressos a compte suportats en el trimestre sigui superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen les lletres b) i c) de l'apartat 1 anterior, així com, si s'escau, del que disposa l'apartat 2 anterior, es pot deduir l'esmentada diferència en qualsevol dels següents pagaments fraccionats corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeti i fins al límit màxim de l'import esmentat.

2n Activitats agrícoles, ramaderes o forestals no incloses en el número 1r anterior.

c) (288) Quan la quantia dels rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici anterior sigui igual o inferior a 12.000 euros, l'import que resulti del quadre següent:

Quantia dels rendiments nets de l'exercici anterior – Euros	Import de la minoració – Euros
Igual o inferior a 9.000	100
Entre 9.000,01 i 10.000	75
Entre 10.000,01 i 11.000	50
Entre 10.000,01 i 11.000	25

Quan l'import de la minoració que preveu aquesta lletra sigui superior a la quantitat resultant per aplicació del que disposen els apartats anteriors i les lletres a) i b) d'aquest apartat, la diferència es pot deduir en qualsevol dels pagaments fraccionats següents corresponents al mateix període impositiu l'import positiu dels quals ho permeti i fins al límit màxim de l'import esmentat.

d) (289) Quan els contribuents destinin quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament alié, per les quals hagin

de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost, les quanties que s'esmenten a continuació:

1r Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats que estiguin en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, amb uns rendiments íntegres previsible del període impositiu inferiors a 33.007,2 euros, es pot deduir el 2 per cent del rendiment net corresponent al període de temps transcorregut des del primer dia de l'any fins a l'últim dia del trimestre a què es refereix el pagament fraccionat.

A aquests efectes es consideren rendiments íntegres previsible del període impositiu els que resultin d'eleva a l'any els rendiments íntegres corresponents al primer trimestre.

En cap cas es pot practicar una deducció per un import superior a 660,14 euros en cada trimestre.

2n Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats que estiguin en el mètode d'estimació objectiva amb uns rendiments nets resultants de l'aplicació d'aquest mètode en funció de les dades base del primer dia de l'any a què es refereix el pagament fraccionat o, en cas d'inici d'activitats, del dia en què aquestes hagin començat, inferiors a 33.007,2 euros, es pot deduir el 0,5 per cent dels esmentats rendiments nets. No obstant això, quan no es pugui determinar cap dada base s'ha d'aplicar la deducció que preveu el número 3r d'aquesta lletra sobre el volum de vendes o ingressos del trimestre.

3r Si es tracta de contribuents que exerceixen activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres, sigui quin sigui el mètode de determinació del rendiment net, el volum previsible d'ingressos del període impositiu dels quals, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions, sigui inferior a 33.007,2 euros, es pot deduir el 2 per cent del volum d'ingressos del trimestre, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions.

A aquests efectes es considera volum previsible d'ingressos del període impositiu el resultat d'eleva a l'any el volum d'ingressos del primer trimestre, excloses les subvencions de capital i les indemnitzacions.

En cap cas es pot practicar una deducció per un import acumulat en el període impositiu superior a 660,14 euros.

Les deduccions que preveu aquesta lletra d) no són aplicables quan els contribuents exerceixin dues o més activitats compreses en ordinals diferents, ni quan percebin rendiments del treball i hagin efectuat al seu pagador la comunicació a què es refereix el paràgraf segon de l'article 88.1 d'aquest Reglament, ni quan les quantitats es destinin a la construcció o ampliació de l'habitatge.

4. Els contribuents poden aplicar a cadascun dels pagaments fraccionats percentatges superiors als indicats.

5. (290) Suprimir

(288) Lletra c) de l'apartat 3 de l'article 110 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.dinou del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(289) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 110 redactada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primero.dotze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(290) Apartat 5 de l'article 110 del Reglament de l'IRPF suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint del

Article 111. Declaració i ingrés.

1. Els empresaris i professionals estan obligats a declarar i ingressar trimestralment en el Tresor Públic les quantitats determinades de conformitat amb el que disposa l'article anterior en els terminis següents:

a) Els tres primers trimestres, entre el dia 1 i el 20 dels mesos d'abril, juliol i octubre.

b) Quart trimestre, entre el dia 1 i el 30 del mes de gener.

Quan de l'aplicació del que disposa l'article anterior no resultin quantitats per ingressar, els contribuents han de presentar una declaració negativa.

2. El ministre d'Economia i Hisenda pot prorrogar els terminis a què fa referència aquest article, així com establir supòsits d'ingrés semestral amb les adaptacions que siguin procedents dels percentatges determinats a l'article anterior.

3. Els contribuents han de presentar les declaracions davant l'òrgan competent de l'Administració tributària i ingressar-ne l'import en el Tresor Públic. La declaració s'ha d'ajustar a les condicions i requisits i l'ingrés s'ha de fer en la forma i el lloc que determini el ministre d'Economia i Hisenda. (291)

Article 112. Entitats en règim d'atribució de rendes.

El pagament fraccionat corresponent als rendiments d'activitats econòmiques obtinguts per entitats en règim d'atribució de rendes l'ha de fer cadascun dels socis, comuns o participants, en proporció a la seva participació en el benefici de l'entitat.

CAPÍTOL III

Liquidacions provisionals

Article 102. Liquidació provisional.

L'Administració tributària pot dictar la liquidació provisional que sigui procedent de conformitat amb el que disposa l'article 101 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

Article 66. Liquidació provisional a no obligats a presentar declaració.

1. Als contribuents no obligats a presentar declaració d'acord amb l'article 96 de la Llei de l'impost només se'ls practica la liquidació provisional a què es refereix l'article 102 de la Llei de l'impost quan les dades

facilitades pel contribuent al pagador de rendiments del treball siguin falses, incorrectes o inexactes i, com a conseqüència d'això, s'hagin practicat unes retencions inferiors a les que haurien estat procedents. Per practicar aquesta liquidació provisional només s'han de computar les retencions efectivament practicades que es derivin de les dades facilitades pel contribuent al pagador.

Igualment, quan sol·licitin la devolució que correspongui mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació o de l'esborrany degudament subscrit o confirmat, la liquidació provisional que pugui practicar l'Administració tributària no pot implicar a càrrec del contribuent cap obligació diferent de la restitució d'allò prèviament retornat més l'interès de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

2. El que disposa l'apartat anterior s'entén sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que pugui dur a terme l'Administració tributària.

Article 103. Devolució derivada de la normativa del tribut. (292)

1. Quan la suma de les retencions, ingressos a compte i pagaments fraccionats d'aquest impost, així com de les quotes de l'impost sobre la renda de no residents a què es refereix el paràgraf d) de l'article 79 d'aquesta Llei i, si s'escau, de les deduccions que preveuen els articles 81 i 81 bis d'aquesta Llei, sigui superior a l'import de la quota resultant de l'autoliquidació, l'Administració tributària ha de practicar, si és procedent, liquidació provisional dins dels sis mesos següents a la finalització del termini establert per a la presentació de la declaració.

Quan la declaració s'hagi presentat fora de termini, els sis mesos a què es refereix el paràgraf anterior es computen des de la data de la seva presentació.

2. Quan la quota resultant de l'autoliquidació o, si s'escau, de la liquidació provisional, sigui inferior a la suma de les quantitats efectivament retingudes i dels pagaments a càrrec d'aquest impost realitzats, així com de les quotes de l'impost sobre la renda de no residents a què es refereix la lletra d) de l'article 79 d'aquesta Llei i, si s'escau, de les deduccions que preveuen els articles 81 i 81 bis d'aquesta Llei, l'Administració tributària ha de procedir a tornar d'ofici l'excés sobre la quota esmentada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives, que corresponguin.

3. Si la liquidació provisional no s'ha practicat en el termini establert a l'apartat 1 anterior, l'Administració tributària ha de tornar d'ofici l'excés sobre la quota autoliquidada, sense perjudici de la pràctica de les liquidacions provisionals o definitives ulteriors que puguin ser procedents.

Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(291) Vegeu l'Ordre EHA/672/2007, de 19 de març, per la qual s'aproven els models 130 i 131, de declaració i liquidació de pagaments fraccionats corresponents, respectivament, a activitats econòmiques en estimació directa i a activitats econòmiques en estimació objectiva (BOE del 22), l'última actualització de la qual es va dur a terme per l'Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19), que aprova els models 130 i 131 que s'han d'utilitzar per a les declaracions que corresponguin a la primera autoliquidació trimestral de l'exercici 2015.

(292) Apartats 1 i 2 de l'article 103 modificats, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

4. Transcorregut el termini que estableix l'apartat 1 d'aquest article sense que s'hagi ordenat el pagament de la devolució per causa no imputable al contribuïent, s'ha d'aplicar a la quantitat pendent de devolució l'interès de demora en la quantia i forma que preveuen els articles 26.6 i 31 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.

5. El procediment de devolució és el que preveuen els articles 124 a 127, tots dos inclosos, de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, i la seva normativa de desplegament.

Article 65. Devolucions derivades de la normativa del tribut.

1. Als efectes del que disposa l'article 103 de la Llei de l'impost, la sol·licitud de devolució derivada de la normativa del tribut s'ha d'efectuar mitjançant la presentació de la declaració corresponent, tant si aquesta consisteix en una autoliquidació com si és l'esborrany de declaració subscrit o confirmat pel contribuïent.

2. Les devolucions a què es refereix l'article 103 de la Llei de l'impost es fan per transferència bancària.

3. El ministre d'Economia i Hisenda pot autoritzar les devolucions a què es refereix l'apartat anterior per xec barrat o nominatiu quan concorrin circumstàncies que ho justifiquin.

CAPÍTOL IV

Obligacions formals

Article 104. Obligacions formals dels contribuïents.

1. Els contribuïents de l'impost sobre la renda de les persones físiques estan obligats a conservar, durant el termini de prescripció, els justificants i documents acreditatius de les operacions, rendes, despeses, ingressos, reduccions i deduccions de qualsevol tipus que hagin de constar en les seves declaracions.

2. Als efectes d'aquesta Llei, els contribuïents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini pel mètode d'estimació directa estan obligats a portar la comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de comerç.

No obstant això, per reglament es pot eximir d'aquesta obligació als contribuïents l'activitat empresarial dels quals no tingui un caràcter mercantil d'acord amb el Codi de comerç, i els contribuïents que determinin el seu rendiment net per la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

3. Així mateix, els contribuïents d'aquest impost estan obligats a portar els llibres o registres que s'estableixin per reglament.

4. Per reglament es poden establir obligacions específiques d'informació de caràcter patrimonial, simultànies a la presentació de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques o de l'impost sobre patrimo-

ni, destinades al control de les rendes o de la utilització de determinats béns i drets dels contribuïents.

5. (293) Els contribuïents d'aquest impost que siguin titulars del patrimoni protegit que regula la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, han de presentar una declaració en què s'indiqui la composició del patrimoni, les aportacions rebudes, les disposicions del patrimoni protegit realitzades durant el període impositiu, inclosa la despesa de diners i el consum de béns fungibles integrats en el patrimoni protegit, en els termes que s'estableixin per reglament.

Article 68. Obligacions formals, comptables i registrals.

1. Els contribuïents de l'impost sobre la renda de les persones físiques estan obligats a conservar, durant el termini màxim de prescripció, els justificants i documents acreditatius de les operacions, rendes, despeses, ingressos, reduccions i deduccions de qualsevol tipus que hagin de constar en les seves declaracions, a aportar-los juntament amb les declaracions de l'impost, quan s'estableixi així, i a exhibir-los davant els òrgans competents de l'Administració tributària, quan siguin requerits a l'efecte.

2. Els contribuïents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini en la modalitat normal del mètode d'estimació directa estan obligats a portar la comptabilitat ajustada al que disposa el Codi de comerç.

3. No obstant el que disposa l'apartat anterior, quan l'activitat empresarial realitzada no tingui caràcter mercantil, d'acord amb el Codi de comerç, les obligacions comptables es limiten a portar els llibres registre següents:

- a) Llibre registre de vendes i ingressos.
- b) Llibre registre de compres i despeses.
- c) Llibre registre de béns d'inversió.

4. Els contribuïents que exerceixin activitats empresarials el rendiment de les quals es determini en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa estan obligats a portar els llibres assenyalats a l'apartat anterior.

5. Els contribuïents que exerceixin activitats professionals el rendiment de les quals es determini en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seves modalitats, estan obligats a portar els llibres registre següents:

- a) Llibre registre d'ingressos.
- b) Llibre registre de despeses.
- c) Llibre registre de béns d'inversió.

(293) Apartat 5 de l'article 104 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

d) Llibre registre de provisions de fons i avançaments.

6. (294) Els contribuents que exerceixin activitats econòmiques que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva han de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el que preveu el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial decret 1619/2012, de 30 de novembre, i les factures o justificants documentals d'un altre tipus rebuts. Igualment, han de conservar els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats de conformitat amb el que, si s'escau, prevegi l'ordre ministerial que els aprovi.

Als efectes del que preveu la lletra d) de l'article 32.2 d'aquest Reglament, els contribuents que exerceixin les activitats a què es refereix l'esmentada lletra d) han de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

7. Els contribuents acollits a aquest mètode que dedueixin amortitzacions estan obligats a portar un llibre registre de béns d'inversió. A més, per les activitats el rendiment net de les quals es determini tenint en compte el volum d'operacions, han de portar un llibre registre de vendes o ingressos.

8. Les entitats en règim d'atribució de rendes que exerceixin activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que correspongui efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuns o participants.

9. S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda per determinar la forma de portar els llibres registre a què es refereix aquest article. **(295)**

10. Els contribuents que portin la comptabilitat d'acord al que preveu el Codi de comerç no estan obligats a portar els llibres registre establerts en els apartats anteriors d'aquest article.

Article 105. Obligacions formals del retenidor, de l'obligat a practicar ingressos a compte i altres obligacions formals.

1. El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte ha de presentar, en els terminis, forma i llocs que s'estableixin per reglament, declaració de les quantitats retingudes o pagaments a compte efectuats, o declaració negativa quan no sigui procedent la seva pràctica. Així mateix, ha de presentar una declaració

anual de retencions i ingressos a compte amb el contingut que es determini per reglament.

El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte està obligat a conservar la documentació corresponent i a expedir, en les condicions que es determinin per reglament, la certificació acreditativa de les retencions o ingressos a compte efectuats.

Els models de declaració corresponents els ha d'aprovar el ministre d'Economia i Hisenda.

Article 108. Obligacions formals del retenidor i de l'obligat a ingressar a compte.

1. (296) El subjecte obligat a retenir i practicar ingressos a compte ha de presentar, en els primers vint dies naturals dels mesos d'abril, juliol, octubre i gener, una declaració de les quantitats retingudes i dels ingressos a compte que corresponguin pel trimestre natural immediatament anterior, i n'ha d'ingressar l'import en el Tresor Públic.

No obstant això, la declaració i ingrés a què es refereix el paràgraf anterior s'ha de fer en els vint primers dies naturals de cada mes, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte que corresponguin pel mes immediatament anterior, quan es tracti de retenidors o obligats en què concorrin les circumstàncies a què es refereixen els números 1r i 2n de l'apartat 3 de l'article 71 del Reglament de l'impost sobre el valor afegit, aprovat pel Reial decret 1624/1992, de 29 de desembre.

El que disposa el paràgraf anterior també és aplicable quan es tracti de retenidors o obligats a ingressar a compte que tinguin la consideració d'administracions públiques, inclosa la Seguretat Social, l'últim presupost anual de les quals aprovat abans de l'inici de l'exercici superi la quantitat de 6 milions d'euros, en relació amb les quantitats retingudes i els ingressos a compte corresponents a les rendes a què es refereixen els paràgrafs a) i c) de l'apartat 1 i el paràgraf c) de l'apartat 2 de l'article 75 del present Reglament.

No obstant això, la retenció i ingrés corresponent, quan l'entitat pagadora del rendiment sigui l'Administració de l'Estat i el procediment establert per al pagament ho permeti, s'ha de fer de forma directa.

El retenidor o obligat a ingressar a compte ha de presentar declaració negativa quan, malgrat haver satisfet rendes sotmeses a retenció o ingrés a compte, no hagi estat procedent, per raó de la quantia, la pràctica de cap retenció o ingrés a compte. No escau presentar declaració negativa quan no s'hagin satisfet, en el període de declaració, rendes sotmeses a retenció i ingrés a compte.

2. El retenidor o obligat a ingressar a compte ha de presentar en els primers vint dies naturals del mes de

(294) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon.tercer.dos del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica l'apartat 6 de l'article 68 del Reglament IRPF.

(295) Vegeu l'Ordre de 4 de maig de 1993, que regula la forma de tinença i de diligència dels llibres de registre en l'IRPF (BOE del 6), modificada per les ordres de 4 de maig de 1995 (BOE del 6) i de 31 d'octubre de 1996 (BOE de 7 de novembre). Vegeu, també, l'Ordre EHA/962/2007, de 10 d'abril, per la qual es dicten normes d'aplicació del sistema de facturació telemàtica (BOE del 14), i l'Ordre PRE/2794/2011, de 5 d'octubre, per la qual es publica l'Acord del Consell de Ministres, de 19 d'agost de 2011, pel qual es determina el marc d'exercici de les competències estatals en matèria de factura electrònica, es crea el Fórum Nacional Multilateral sobre facturació electrònica i s'impulsa el Servei Central de Gestió de la Facturació Electrònica en l'àmbit de l'Administració general de l'Estat (BOE del 18).

(296) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, l'article segon.tercer.vuit del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), modifica l'apartat 1 de l'article 108 del Reglament IRPF. Desapareix l'excepció prevista per a la declaració i l'ingrés corresponent del mes de juliol que s'havia de fer durant el mes d'agost i els vint primers dies naturals del mes de setembre immediatament posterior.

gener una declaració anual de les retencions i ingressos a compte efectuats. No obstant això, en cas que aquesta declaració es presenti en suport directament llegible per ordinador o hagi estat generada mitjançant la utilització, exclusivament, dels corresponents mòduls d'impressió desenvolupats a aquests efectes per l'Administració tributària, el termini de presentació és el comprès entre l'1 de gener i el 31 de gener de l'any següent a aquell al qual correspon la declaració.

En aquesta declaració, a més de les seves dades d'identificació, es pot exigir que hi consti una relació nominativa dels perceptors amb les dades següents:

a) Nom i cognoms.

b) Número d'identificació fiscal.

c) (297) Renda obtinguda, amb indicació de la identificació, descripció i naturalesa dels conceptes, així com de l'exercici en què s'hagi meritat la renda esmentada, incloses les rendes no sotmeses a retenció o ingrés a compte per raó de la seva quantia, així com les dietes exceptuades de gravamen i les rendes exemptes.

No obstant això, respecte dels rendiments del treball exempts que preveuen les lletres a) i b) de l'article 42.3 de la Llei de l'impost, únicament s'exigeixen dades quan per a la prestació dels serveis s'utilitzin fórmules indirectes.

d) Reduccions aplicades d'acord amb el que preveuen els articles 18, apartats 2 i 3, 26.2 i les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost.

e) Despeses deduïbles a què es refereixen els articles 19.2 i 26.1.a) de la Llei de l'impost, a excepció de les quotes satisfetes a sindicats i col·legis professionals i les de defensa jurídica, sempre que hagin estat deduïdes pel pagador dels rendiments satisfets.

f) Circumstàncies personals i familiars i import de les reduccions que hagin estat tingudes en compte pel pagador per a l'aplicació del percentatge de retenció corresponent.

g) Import de les pensions compensatòries entre cònjuges i anualitats per aliments que s'hagin tingut en compte per practicar les retencions.

h) (298) Que el contribuïent li ha comunicat que està destinant quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de la seva residència habitual utilitzant finançament aliè, per les quals hagi de tenir dret a la deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost.

i) Retenció practicada o ingrés a compte efectuat.

(297) Lletres c) de l'apartat 2 de l'article 108 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-nou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE del 11).

(298) Lletres h) de l'apartat 2 de l'article 108 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.onze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

j) Quantitats reintegrades al pagador procedents de rendes merides en exercicis anteriors.

Estan subjectes a les mateixes obligacions establertes en els paràgrafs anteriors les entitats domiciliades residents o representants a Espanya, que paguin per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin depositàries o gestionin el cobrament de les rendes de valors.

3. El retenidor o obligat a ingressar a compte ha d'expedir a favor del contribuïent una certificació acreditativa **(299)** de les retencions practicades o dels ingressos a compte efectuats, així com de la resta de dades referents al contribuïent que s'han d'incloure en la declaració anual a què es refereix l'apartat anterior.

Aquesta certificació s'ha de posar a disposició del contribuïent abans de l'obertura del termini de declaració per aquest impost.

Estan subjectes a les mateixes obligacions establertes en els paràgrafs anteriors les entitats domiciliades, residents o representades a Espanya, que paguin per compte d'altri rendes subjectes a retenció o que siguin depositàries o gestionin el cobrament de rendes de valors.

4. Els pagadors han de comunicar als contribuïents la retenció o ingrés a compte practicat en el moment que satisfacin les rendes i han d'indicar el percentatge aplicat, excepte en rendiments d'activitats econòmiques.

5. (300) Les declaracions a què es refereix aquest article s'han d'efectuar en els models que per a cada

(299) Vegeu la Resolució de 15 de desembre de 1999, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual s'aproven models d'utilització voluntària de certificació de retencions i ingressos a compte corresponents a rendiments del treball, premis i rendes exemptes, rendiments de determinades activitats econòmiques i imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge (BOE del 22). Vegeu, també, la Resolució 1/1998, de 7 de juliol, del mateix Departament, per la qual s'aprova el model d'utilització voluntària de certificació de retencions i ingressos a compte de rendiments provinents de l'arrendament d'immobles urbans (BOE del 16).

(300) Els models aprovats per a cada classe de rendes són els següents:

a) Rendiments del treball i activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda:

- Model 111, aprovat l'Ordre EHA/586/2011, de 9 de març (BOE del 18). S'ha de tenir també en compte l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 190 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3127/2009, de 10 de novembre (BOE del 23), modificada per l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18), l'Ordre HAP/2178/2014, de 18 de novembre (BOE del 24), i l'Ordre HAP/2429/2015, de 10 de novembre (BOE del 18). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), i l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre (BOE del 18).

b) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de la transmissió o l'amortització d'actius representatius de la captació i la utilització de capitals aliens:

- Model 124, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 194 (resum anual), aprovat per l'Ordre de 18 de novembre de 1999 (BOE del 19 i de 29 de desembre), modificat per l'Ordre de 18 de desembre de 2000 (BOE del 21) i per l'Ordre

classe de rendes estableixi el ministre d'Economia i Hisenda, el qual, així mateix, pot determinar les dades que s'han d'incloure en les declaracions, de les que preveu l'apartat 2 anterior, i el retenidor o obligat a ingressar a compte està obligat a consignar la tota-

EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

c) Rendiments de capital mobiliari i rendes derivades de comptes en tot tipus d'institucions financeres:

- Model 126, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 196 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3300/2008, de 7 de novembre (BOE del 18), modificat per l'Ordre EHA/3302/2012, de 16 de desembre (BOE del 22), l'Ordre EHA/3377/2011, d'1 de desembre (BOE del 12), i l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30).

d) Rendiments de capital mobiliari derivats d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa:

- Model 128, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29) i modificada per l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu, també, l'Ordre de 17 de novembre de 1999 (BOE del 20), modificada per l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15).

- Model 188 (resum anual), aprovat per l'Ordre de 17 de novembre de 1999 (BOE del 20), modificat per l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18), i l'Ordre HAP/2118/2015, de 9 d'octubre (BOE del 15). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

e) Altres rendiments del capital mobiliari:

- Model 123, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 193 (resum anual), aprovat per l'Ordre EHA/3377/2011, d'1 de desembre (BOE del 12). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 193 simplificat en euros, aprovat per l'Ordre de 7 de desembre de 2000 (BOE del 12), modificat per l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre (BOE del 18).

f) Rendiments procedents de l'arrendament o els sotsarrendament d'immobles urbans:

- Model 115, aprovat per l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE del 28 i de 20 de desembre), modificada per l'Ordre HAP/1732/2014, de 24 de setembre (BOE del 26), i l'Ordre HAP/258/2015, de 17 de febrer (BOE del 19). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 180, aprovat per l'Ordre de 20 de novembre de 2000 (BOE del 28 i de 20 de desembre), modificada per l'Ordre HAP/1732/2014, de 24 de setembre (BOE del 26). Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2725/2012, de 19 de desembre (BOE del 21), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

g) Rendiments o guanys patrimonials derivats d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva:

- Model 117, aprovat per l'Ordre EHA/3435/2007, de 23 de novembre (BOE del 29). Vegeu, també, l'Ordre de 22 de febrer de 1999 (BOE del 24), l'Ordre de 15 de desembre de 1999 (BOE del 23), modificada per l'Ordre HAP/2369/2013, de 13 de desembre, l'Ordre EHA/3127/2009, de 10 de novembre (BOE del 23), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

- Model 187 (declaració informativa i resum anual), aprovat per l'Ordre HAP/1608/2014, de 4 de setembre (BOE del 10). Vegeu, també, l'Ordre HAP/2250/2015, de 23 d'octubre (BOE del 29).

litat de les dades determinades així i contingudes en les declaracions que l'afecten.

La declaració i ingrès s'ha de fer en la forma i el lloc que determini el ministre d'Economia i Hisenda, el qual pot establir els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics i ampliar el termini corresponent a les declaracions que es puguin presentar per aquesta via, atenent raons de caràcter tècnic, així com modificar la quantia del pressupost anual i la naturalesa de les rendes a què es refereix el paràgraf tercer de l'apartat 1 d'aquest article.

6. La declaració i ingrès del pagament a compte a què es refereix l'apartat 3r de l'article 76.2.d) d'aquest Reglament s'ha de fer en la forma, el lloc i el termini que determini el ministre d'Economia i Hisenda.

2. Per reglament es poden establir obligacions de subministrament d'informació per a les persones i entitats que estiguin en les operacions o situacions següents o les duguin a terme:

a) Per a les entitats prestamistes, en relació amb els préstecs hipotecaris concedits per a l'adquisició d'habitatges.

b) Per a les entitats que abonin rendiments del treball o del capital no sotmeses a retenció.

c) Per a les entitats i persones jurídiques que satisfacin premis, encara que tinguin la consideració de rendes exemptes a efectes de l'impost.

d) Per a les entitats perceptores de donatius que donin dret a deducció per aquest impost, en relació amb la identitat dels donants, així com els imports rebuts, quan aquests hagin sol·licitat certificació acreditativa de la donació als efectes de la declaració per aquest impost.

e) (301) Per a les entitats a les quals es refereix l'article 68.1 d'aquesta Llei els socis o accionistes de les quals hagin sol·licitat la certificació que preveu aquest.

f) (302) Per a les entitats que distribueixin una prima d'emissió o redueixin capital amb devolució d'aportacions, en relació amb les distribucions realitzades no sotmeses a retenció.

g) Per al representant designat d'acord amb el que disposa l'article 86.1 del text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, que actuï en nom de l'entitat asseguradora que actuï en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

h) Per al representant que preveu el penúltim paràgraf de l'apartat 2 de l'article 99 d'aquesta Llei, en relació amb les operacions que es duguin a terme a Espanya.

(301) Lletres e) de l'apartat 2 de l'article 105 modificada, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.nou de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(302) Lletres f) de l'apartat 52 de l'article 105 modificada, amb efectes des del 1 de gener de 2015, per l'article primer.seixanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

El representant esmentat està subjecte en tot cas a les mateixes obligacions d'informació tributària que les que recullen les entitats gestores dels fons de pensions en el Reglament de plans i fons de pensions aprovat pel Reial decret 1307/1988, de 30 de setembre.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació. (303)

1. Les entitats a què es refereix l'article 68.1 de la Llei de l'impost han de presentar una declaració informativa sobre les certificacions expedides de conformitat amb el que preveu el número 5è de l'article 68.1 esmentat en la qual, a més de les seves dades d'identificació, data de constitució i import dels fons propis, han de fer constar la informació següent referida als adquirentes de les accions o participacions:

- Nom i cognoms.
- Número d'identificació fiscal.
- Import de l'adquisició.
- Data d'adquisició.
- Percentatge de participació.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la subscripció d'accions o participacions l'any immediatament anterior.

2. Les entitats beneficiàries de donatius a les quals es refereix l'article 68.3.b) de la Llei de l'impost han de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en què, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als donants:

- Nom i cognoms.
- Número d'identificació fiscal.
- Import del donatiu.
- Indicació de si el donatiu dona dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any, en relació amb els donatius percebuts l'any immediatament anterior. (304)

3. (...)

4. (...)

(303) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(304) Vegeu l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre, per la qual s'aprova el model 182 de declaració informativa de donatius, donacions i aportacions rebudes (BOE del 18), modificada per l'Ordre HAP/2201/2014, de 21 de novembre, i HAP 2250/2015, de 23 d'octubre. Vegeu, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

5. Les entitats que portin a terme operacions de reducció de capital amb devolució d'aportacions o de distribució de prima d'emissió corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representativa de la participació en fons propis de societats o entitats, han de presentar una declaració informativa relativa a les operacions que, de conformitat amb el que disposa l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, no estiguin sotmeses a retenció, dutes a terme a favor de persones físiques, que inclogui les dades següents:

- Identificació completa dels socis o participants que rebin qualsevol import, béns o drets com a conseqüència de les operacions esmentades, inclòs el seu número d'identificació fiscal i el percentatge de participació a l'entitat declarant.
- Identificació completa de les accions o participacions afectades per la reducció o que té el declarat en cas de distribució de prima d'emissió, inclosos la classe, el número, el valor nominal i, si s'escau, el codi d'identificació.
- Data i béns, drets o import rebuts en l'operació.

d) Import dels fons propis que corresponguin a les accions o participacions afectades per la reducció de capital o que té el declarat en cas de distribució de la prima d'emissió, corresponent a l'últim exercici tancat amb anterioritat a la data de la reducció de capital o distribució de la prima d'emissió i minorat en l'import dels beneficis repartits amb anterioritat a la data de l'operació, procedents de reserves incloses en els fons propis esmentats, així com en l'import de les reserves indisponibles legalment incloses en aquests fons propis.

No obstant això, les entitats que portin a terme operacions de reducció de capital amb devolució d'aportacions o de distribució de prima d'emissió no estan obligades a presentar la declaració informativa a què es refereix l'article 42 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de gener de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

6. Els òrgans o entitats gestors de la Seguretat Social i les mutualitats han de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària informació mensual i anual dels seus afiliats o mutualistes, en el termini que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, en la qual es pot exigir que constin les dades següents:

- Nom, cognoms, número d'identificació fiscal i número d'afiliació dels afiliats o mutualistes.

- b) Règim de cotització i període d'alta.
- c) Cotitzacions i quotes totals meritades. (305)

7. Les dades que consten en el Registre Civil relatives a naixements, adopcions i morts s'han de subministrar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària en el lloc, la forma, els terminis i la periodicitat que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual pot exigir, a aquests efectes, que hi consti la informació següent:

- a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la persona a la qual es refereix la informació.
- b) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal de la mare i, si s'escau, del pare en el cas de naixement, adopcions i morts de menors d'edat. (306)

8. (...)

9. Les declaracions informatives a què es refereixen els apartats anteriors s'han d'efectuar en la forma i el lloc que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, el qual pot determinar el procediment i les condicions en què escaigui presentar-les en suport directament llegible per ordinador o per mitjans telemàtics.

TÍTOL XII

Responsabilitat patrimonial i règim sancionador

Article 106. Responsabilitat patrimonial del contribuent.

Els deutes tributaris i, si s'escau, les sancions tributàries per l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la mateixa consideració que les que esmenta l'article 1365 del Codi civil i, en conseqüència, els béns de guany responen directament davant la Hisenda Pública per aquests deutes, contrets per un dels cònjuges, sense perjudici del que preveu l'apartat 6 de l'article 84 d'aquesta Llei per al cas de tributació conjunta.

Article 107. Infraccions i sancions.

Les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i sancionen d'acord amb el que disposa la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, sense perjudici de les especialitats que preveu aquesta Llei. (307)

(305) Vegeu l'Ordre HAC/96/2003, de 28 de gener, per la qual s'aproven els dissenys físics i lògics, model 185, als quals s'ha d'ajustar la informació mensual que els òrgans i les entitats gestores de la Seguretat Social i les mutualitats estan obligats a subministrar (BOE del 30). D'altra banda, l'Ordre 3580/2003, de 17 de desembre, ha aprovat el model 156, de declaració informativa anual de les cotitzacions d'afiliats i mutualistes (BOE del 23). S'ha de tenir en compte, també, l'Ordre EHA/3062/2010, de 22 de novembre (BOE del 30), i l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre (BOE del 26).

(306) Vegeu l'Ordre HAC/539/2003, de 10 de març, per la qual s'aproven els dissenys físics i lògics, model 186, als quals s'ha d'ajustar la informació mensual sobre determinades dades que consten al Registre civil (BOE del 14).

(307) Vegeu els articles 178 i següents de la Llei general tributària.

TÍTOL XIII

Ordre jurisdiccional

Article 108. Ordre jurisdiccional.

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'exhauriment previ de la via econòmicoadministrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se susciten entre l'Administració tributària i els contribuents, retenidors i altres obligats tributaris en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei. (308)

Disposició addicional primera. Dret de rescat en els contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

La renda que es posi de manifest com a conseqüència de l'exercici del dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiva que instrumentin compromisos per pensions, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, no està subjecta a l'impost sobre la renda de les persones físiques del titular dels recursos econòmics que en cada cas correspongui, en els supòsits següents:

a) Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats en la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que compleixi els requisits de l'esmentada disposició addicional primera.

b) Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiva, dels drets que corresponguin al treballador segons el contracte d'assegurança original en el cas que cessi la relació laboral.

Els supòsits que estableixen els paràgrafs a) i b) anteriors no alteren la naturalesa de les primes respecte de la seva imputació fiscal per part de l'empresa, ni el còmput de l'antiguitat de les primes satisfetes en el contracte d'assegurança original. No obstant això, en el supòsit que estableix el paràgraf b) anterior, si les primes no van ser imputades, l'empresa pot deduir-les en ocasió d'aquesta mobilització.

Tampoc queda subjecta a l'impost sobre la renda de les persones físiques la renda que es posi de manifest com a conseqüència de la participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumentin compromisos per pensions d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions quan l'esmentada participació en beneficis es destini a l'augment de les prestacions assegurades en els contractes esmentats.

Disposició addicional segona. Retribucions en espècie.

No tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interès inferior al legal dels diners concertats abans de l'1 de gener de 1992 i el principal dels quals hagi estat posat a disposició del prestatari també abans de la data esmentada.

(308) Vegeu els articles 213 i següents de la Llei general tributària.

Llei: disposicions addicionals 3a, 4a i 5a

Reglament: disposició addicional 5a

Disposició addicional tercera. Plans individuals d'estalvi sistemàtic.

Els plans individuals d'estalvi sistemàtic es configuren com a contractes subscrits amb entitats asseguradores per constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, sempre que es compleixin els requisits següents:

- a) Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances individuals de vida en què el contractant, assegurat i beneficiari sigui el propi contribuent.
- b) La renda vitalícia es constitueix amb els drets econòmics procedents de les esmentades assegurances de vida. En els contractes de renda vitalícia es poden establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.
- c) El límit màxim anual satisfet en concepte de primes a aquest tipus de contractes és de 8.000 euros, i és independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social. Així mateix, l'import total de les primes acumulades en aquests contractes no pot superar la quantia total de 240.000 euros per contribuent.
- d) En el supòsit de disposició, total o parcial, pel contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats es tributa conforme al que preveu aquesta Llei en proporció a la disposició realitzada. A aquests efectes, s'ha de considerar que la quantitat recuperada correspon a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seva corresponent rendibilitat.

En el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent ha d'integrar en el període impositiu en què es produeixi l'anticipació la renda que va estar exempta per aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 d'aquesta Llei.

e) Les assegurances de vida aptes per a aquesta fórmula contractual no són les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable de l'impost.

f) En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seves sigles queden reservades als contractes que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

g) (309) La primera prima satisfeta ha de tenir una antiguitat superior a cinc anys en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

h) La renda vitalícia que es percebi tributa de conformitat amb el que disposa el número 2n de l'article 25.3 a) d'aquesta Llei.

(309) Lletres g) de la disposició addicional tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.senta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Per reglament es poden desenvolupar les condicions per a la mobilització dels drets econòmics.

Disposició addicional cinquena. Plans individuals d'estalvi sistemàtic.

Els prenedors dels plans individuals d'estalvi sistemàtic, mitjançant decisió unilateral, poden mobilitzar la seva provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguin prenedors. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a un altre ha de seguir, en el que li és aplicable, el procediment que estableixen l'apartat 3 de l'article 49 i la disposició transitòria vuitena d'aquest Reglament relatiu als plans de previsió assegurats.

Amb periodicitat anual les entitats asseguradores han de comunicar als prenedors de plans individuals d'estalvi sistemàtic el valor dels drets dels quals són titulars i trimestralment han de posar a disposició d'aquests la informació esmentada.

Disposició addicional quarta. Rendes forestals.

No s'integren en la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques les subvencions concedides als qui explotin finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de forests, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovades per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció mitjà, segons l'espècie de què es tracti, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, sigui igual o superior a 20 anys.

Disposició addicional cinquena. Subvencions de la política agrària comunitària i ajudes públiques.

1. No s'han d'integrar a la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques les rendes positives que es posin de manifest com a conseqüència de:

a) La percepció de les següents ajudes de la política agrària comunitària:

1a Abandonament definitiu del conreu de la vinya.

2a Prima a l'arrencada de plantacions de pomeres.

3a Prima a l'arrencada de plataners.

4a Abandonament definitiu de la producció lletera.

5a Abandonament definitiu del conreu de peres, préssecs i nectarines.

6a Arrencada de plantacions de peres, préssecs i nectarines.

7a Abandonament definitiu del conreu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.

b) La percepció de les següents ajudes de la política pesquera comunitària: paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seva transmissió per a la constitució de societats mixtes en tercers països, així com per l'abandonament definitiu de l'activitat pesquera.

c) La percepció d'ajudes públiques que tinguin per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació o enfonsament d'elements patrimonials. (310)

(310) Vegeu la disposició addicional vint-i-quatre de l'aquesta Llei.

d) La percepció de les ajudes a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera satisfetes pel Ministeri de Foment a transportistes que compleixin els requisits establerts en la normativa reguladora de la concessió d'aquestes ajudes.

e) La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori de la cabanya ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'eradicació d'epidèmies o malalties. Aquesta disposició només afecta els animals destinats a la reproducció.

2. Per calcular la renda que no s'integra en la base imposable s'ha de tenir en compte tant l'import de les ajudes percebudes com les pèrdues patrimonials que, si s'escau, es produeixin en els elements patrimonials. Quan l'import d'aquestes ajudes sigui inferior al de les pèrdues produïdes en elements esmentats, es pot integrar en la base imposable la diferència negativa. Quan no hi hagi pèrdues, només s'exclou de gravamen l'import de les ajudes.

3. Les ajudes públiques, diferents de les que preveu l'apartat 1 anterior, percebudes per a la reparació dels danys soferts en elements patrimonials per incendi, inundació, enfonsament o altres causes naturals, s'integren en la base imposable en la part que excedeixin del cost de la seva reparació. En cap cas, els costos de reparació, fins a l'import de l'ajuda esmentada, són fiscalment deduïbles ni es computen com a millora.

No s'integren en la base imposable d'aquest impost les ajudes públiques percebudes per compensar el desallotjament temporal o definitiu per causes idèntiques que l'habitatge habitual del contribuïent o del local en què el titular de l'activitat econòmica exerceixi aquesta activitat. (311)

4. (312) No s'han d'integrar en la base imposable d'aquest impost les ajudes concedides en virtut del que disposa el Reial decret 920/2014, de 31 d'octubre, pel qual es regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o l'accés als serveis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

Disposición adicional sexta. Beneficios fiscales especiales aplicables en actividades agrarias.

Els agricultors joves o assalariats agraris que determinin el rendiment net de la seva activitat mitjançant el règim d'estimació objectiva poden reduir el corresponent a la seva activitat agrària en un 25 per cent durant els períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seva primera instal·lació com a titulars d'una explotació prioritària, realitzada a l'empara del que preveu el capítol IV del títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, sempre que acreditin la realització d'un pla de millora de l'explotació.

El rendiment net a què es refereix el paràgraf anterior és el resultant exclusivament de l'aplicació de les normes que regulen el règim d'estimació objectiva.

Aquesta reducció es té en compte als efectes de determinar la quantia dels pagaments fraccionats que s'hagin d'efectuar.

Disposición adicional setena. Tributación de determinados rendes obtingudes per contribuents que exerceixin l'activitat de transport per autotaxi. (313)

1. Els contribuents que exerceixin l'activitat de transport per autotaxis, classificada a l'epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques, que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, han de reduir, d'acord amb el que disposa l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, els guanys patrimonials que se'ls produeixin com a conseqüència de la transmissió d'actius fixos intangibles, quan aquesta transmissió estigui motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector.

Així mateix, el que disposa el paràgraf anterior és aplicable quan, per causes diferents a les que s'hi assenyalen, es transmetin els actius intangibles a familiars fins al segon grau.

2. Els guanys patrimonials a què es refereix l'apartat 1 anterior es redueixen d'acord amb les regles següents:

1a Es distingeix la part del guany que s'hagi generat abans de l'1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment correspongui al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 31 de desembre de 2014, tots dos inclusivament, respecte del nombre total de dies que hagi romàs en el patrimoni del contribuïent.

2a La part del guany patrimonial generada abans de l'1 de gener de 2015 s'ha de reduir aplicant els percentatges que figuren a la taula següent, tenint en compte el temps transcorregut des de la data d'adquisició fins al 31 de desembre de 2014:

(311) Vegeu la nota anterior.

(312) Apartat 4 de la disposició addicional cinquena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.2os del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

(313) Disposició addicional setena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Temps transcorregut des de l'adquisició de l'actiu fix intangible fins al 31-12-2014	Percentatge aplicable
Més de dotze anys	100 per cent
Més d'onze anys	87 per cent
Més de deu anys	74 per cent
Més de nou anys	61 per cent
Més de vuit anys	54 per cent
Més de set anys	47 per cent
Més de sis anys	40 per cent
Més de cinc anys	33 per cent
Més de quatre anys	26 per cent
Més de tres anys	19 per cent
Més de dos anys	12 per cent
Més d'un any	8 per cent
Fins a un any	4 per cent

Disposició addicional vuitena. Transmissions de valors o participacions no admeses a negociació amb posterioritat a una reducció de capital.

Quan abans de la transmissió de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors espanyols, s'hagi produït una reducció del capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecti de la mateixa manera els valors o participacions en circulació del contribuent, s'han d'aplicar les regles que preveu la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei, amb les especialitats següents:

1r Es considera valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que resulti de l'aplicació del que preveu l'article 33.3.a) d'aquesta Llei.

2n En cas que el contribuent no hagi transmès la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió, a què es refereix el paràgraf anterior, es minora del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis, fins a anul·lar-lo. L'excés que en pugui resultar tributa com a guany patrimonial.

Disposició addicional novena. Mutualitats de treballadors per compte d'altri.

Poden reduir la base imposable general, en els termes que preveuen els articles 51 i 52 d'aquesta Llei, les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança, concertats amb les mutualitats de previsió social que tinguin establertes els corresponents col·legis professionals, pels mutualistes col·legiats que siguin treballadors per compte d'altri, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les mutualitats esmentades, sempre que hi hagi un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeti cobrar les prestacions quan concorrin les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Disposició addicional desena. Sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat.

Quan s'efectuïn aportacions a plans de pensions a favor de persones amb un grau de minusvalidesa física o sensorial igual o superior al 65 per 100, psíquica igual o superior al 33 per 100, així com de persones que tinguin una incapacitat declarada judicialment amb independència del seu grau, els és aplicable el règim financer dels plans de pensions, que regula el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions amb les especialitats següents:

1. Poden efectuar aportacions al pla de pensions tant la persona amb discapacitat participi com les persones que hi tinguin una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament, així com el cònjuge o els que els tinguin a càrrec seu en règim de tutela o acolliment.

En aquests últims supòsits, les persones amb discapacitat han de ser designades beneficiàries de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat pot generar dret a prestacions de viudtat, orfandat o a favor dels qui hagin realitzat aportacions al pla de pensions de la persona amb discapacitat en proporció a la seva aportació.

2. Com a límit màxim de les aportacions, als efectes del que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, s'apliquen les quanties següents:

a) Les aportacions anuals màximes efectuades per les persones amb discapacitat participis no poden excedir la quantitat de 24.250 euros.

b) Les aportacions anuals màximes efectuades per cada participi a favor de persones amb discapacitat lligades per relació de parentiu no poden excedir la quantitat de 10.000 euros. Això sense perjudici de les aportacions que pugui efectuar en el seu propi pla de pensions, d'acord amb el límit que preveu l'article 5.3 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

c) Les aportacions anuals màximes a plans de pensions efectuades a favor d'una persona amb discapacitat, incloent-hi les seves pròpies aportacions, no poden excedir la quantitat de 24.250 euros.

La inobservança d'aquests límits d'aportació és objecte de la sanció que preveu l'article 36.4 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions. A aquests efectes, quan concorrin diverses aportacions a favor de la persona amb discapacitat, s'entén que el límit de 24.250 euros es cobreix, primer, amb les aportacions de la mateixa persona amb discapacitat i, quan aquestes no superin el límit esmentat, amb les restants aportacions en proporció a la seva quantia.

L'acceptació d'aportacions a un pla de pensions, a nom d'un mateix beneficiari amb discapacitat, per damunt del límit de 24.250 euros anuals, té la consideració d'infracció molt greu, en els termes que preveu l'article

35.3.n) del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

3. Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

4. Per reglament es poden establir especificacions en relació amb les contingències per les quals es poden satisfer les prestacions, a què es refereix l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

5. Per reglament s'han de determinar els supòsits en què es poden fer efectius els drets consolidats en el pla de pensions per part de les persones amb discapacitat, d'acord amb el que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

6. El règim que regula aquesta disposició addicional és aplicable a les aportacions i prestacions realitzades o percebudes de mutualitats de previsió social, de plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances que cobreixin exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència conforme al que disposa la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència a favor de persones amb discapacitat que compleixin els requisits que preveuen els apartats anteriors i els que s'estableixin per reglament. Els límits establerts són conjunts per a tots els sistemes de previsió social que preveu aquesta disposició.

Disposició addicional onzena. Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

U. Els esportistes professionals i d'alt nivell poden realitzar aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa d'esportistes professionals, amb les especialitats següents:

1. Àmbit subjectiu. Es consideren esportistes professionals els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals. Es consideren esportistes d'alt nivell els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial decret 1467/1997, de 19 de setembre, sobre esportistes d'alt nivell. **(314)**

La condició de mutualista i assegurat recau, en tot cas, en l'esportista professional o d'alt nivell.

2. Aportacions. No poden excedir les aportacions anuals la quantitat màxima que s'estableixi per als sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, incloses les que hagin estat imputades pels promotors en concepte de rendiments del treball quan aquestes últimes s'efectuïn d'acord amb el que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

No s'admeten aportacions una vegada que finalitzi la vida laboral com a esportista professional o es produeixi

la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i les condicions que s'estableixin per reglament.

3. Contingències. Les contingències que poden ser objecte de cobertura són les que preveuen els plans de pensions en l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

4. Disposició de drets consolidats. Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i, a més a més, una vegada transcorregut un any des que acabi la vida laboral dels esportistes professionals o des que es perdi la condició d'esportistes d'alt nivell.

5. Règim fiscal:

a) Les aportacions, directes o imputades, que compleixin els requisits anteriors poden ser objecte de reducció en la base imposable general de l'impost sobre la renda de les persones físiques, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment en l'exercici i fins a un import màxim de 24.250 euros.

b) Les aportacions que no hagin pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta o per aplicació del límit que estableix la lletra a) es poden reduir en els cinc exercicis següents.

Aquesta regla no és aplicable a les aportacions que excedeixin el límit màxim que preveu el número 2 d'aquest apartat u.

c) La disposició dels drets consolidats en supòsits diferents dels que esmenta l'apartat 4 anterior determina l'obligació per al contribuent de reposar en la base imposable les reduccions realitzades indegudament, amb la pràctica de les autoliquidacions complementàries, que inclouen els interessos de demora. Les quantitats percebudes que excedeixin l'import de les aportacions realitzades, incloent-hi, si s'escau, les contribucions imputades pel promotor, tributen com a rendiment del treball en el període impositiu en què es percebin.

d) Les prestacions percebudes, així com la percepció dels drets consolidats en els supòsits que preveu l'apartat 4 anterior, tributen íntegrament com a rendiments del treball.

e) Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Dos. Amb independència del règim que preveu l'apartat anterior, els esportistes professionals i d'alt nivell, encara que hagin finalitzat la seva vida laboral com a tals o hagin perdut aquesta condició, poden efectuar aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

Aquestes aportacions poden ser objecte de reducció en la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques en la part que tingui per objecte la cobertura de les contingències que preveu l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Els drets consolidats dels mutualistes només poden fer-se efectius en els supòsits que preveu, per als plans de

(314) Aquesta referència normativa s'ha d'entendre efectuada al Reial decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE del 25).

pensions, l'article 8.8 del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions.

Com a límit màxim conjunt de reducció d'aquestes aportacions s'aplica el que estableix l'article 51.6 d'aquesta Llei.

Als efectes de la percepció de les prestacions s'aplica el que disposen els apartats 8 i 9 de l'article 51 d'aquesta Llei.

Disposició addicional dotzena. Percentatge de compensació entre rendiments i guanys i pèrdues patrimonials que s'integren en la base imposable de l'estalvi el 2015, 2016 i 2017. (315)

El percentatge de compensació entre els saldos a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei en els períodes impositius 2015, 2016 i 2017 és del 10, 15 i 20 per cent, respectivament.

Disposició addicional tretzena. Obligacions d'informació. (316)

1. (317) Reglamentàriament es poden establir obligacions de subministrament d'informació a les societats gestores d'institucions d'inversió col·lectiva, a les societats d'inversió, a les entitats comercialitzadores en el territori espanyol d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva domiciliades a Espanya o a l'estranger, i al representant designat d'acord amb el que disposen l'article 55.7 i la disposició addicional segona de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, que actuï en nom de la gestora que operi en règim de lliure prestació de serveis, en relació amb les operacions sobre accions o participacions de les institucions esmentades, inclosa la informació de què disposin relativa al resultat de les operacions de compra i venda d'aquelles.

2. Els contribuents per l'impost sobre la renda de les persones físiques o per l'impost sobre societats han de subministrar informació, en els termes que s'estableixin per reglament, en relació amb les operacions, situacions, cobraments i pagaments que efectuïn o derivin de la tinença de valors o béns relacionats, directament o indirectament, amb països o territoris considerats paradisos fiscals.

3. (318) Per reglament es poden establir obligacions de subministrament d'informació en els supòsits següents:

a) A les entitats asseguradores, respecte dels plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresari-

al i assegurances de dependència que comercialitzin, a què es refereix l'article 51 d'aquesta Llei.

b) A les entitats financeres, respecte dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que comercialitzin, a què es refereix la disposició addicional tercera d'aquesta Llei, o de les rendes vitalícies assegurades que preveu l'article 38.3 d'aquesta Llei.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació. (319)

(..)

8. Les entitats asseguradores que comercialitzin plans individuals d'estalvi sistemàtic a què es refereix la disposició addicional tercera de la Llei de l'impost han de presentar, en els trenta primers dies naturals del mes de gener de l'any immediatament següent, una declaració informativa en la qual s'han de fer constar les dades següents:

a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal dels prenedors.

b) Import total de les primes satisfetes pels prenedors, indicant la data del pagament de la primera prima.

c) En cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics, l'import de la renda exempta comunicada en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

d) En cas de transformació d'un contracte d'assegurança de vida en un pla individual d'estalvi sistemàtic de conformitat amb la disposició transitòria catorzena de la Llei de l'impost, les dades previstes a les lletres a) i b) anteriors i la manifestació del fet que es compleix el requisit del límit anual màxim satisfet en concepte de primes establert a la disposició esmentada.

No obstant això, en cas que la declaració es presenti en suport directament llegible per ordinador, el termini de presentació finalitza el dia 20 de febrer de l'any immediatament següent.

c) A la Seguretat Social i les mutualitats, respecte de les cotitzacions i quotes meritades en relació amb els seus afiliats o mutualistes.

d) Al Registre Civil, respecte de les dades de naixements, adopcions i morts.

e) Les entitats que comercialitzin els contractes que regula la disposició addicional vint-i-sisena d'aquesta Llei.

(315) Disposició addicional dotzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(316) Vegeu l'article 105 d'aquesta Llei i l'article 69 del Reglament de l'IRPF.

(317) Apartat 1 de la disposició addicional tretzena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 3.segon.tres de la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres (BOE del 30).

(318) Lletra b) modificada i lletres e) i f) afegides a l'apartat 3 de la disposició addicional tercera, amb efectes des de l'1 de gener de

2015, per l'article primer.setanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(319) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

3. (320) Les entitats asseguradores o de crèdit que comercialitzin plans d'estalvi a llarg termini han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als qui hagin estat titulars del pla d'estalvi a llarg termini durant l'exercici:

- Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.
- Identificació del pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui titular.
- Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas que s'hagin mobilitzat els recursos del pla, es pren la data original.
- Aportacions efectuades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, incloses, si s'escau, les anteriors a la mobilització del pla.
- Rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts en l'exercici.
- En cas d'extinció del pla d'estalvi a llarg termini, s'hi ha de fer constar la data d'extinció, la totalitat dels rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts des de l'obertura del pla, i la base del pagament a compte que, si s'escau, s'hagi d'efectuar.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

f) A les comunitats autònomes i a l'Institut de Gent Gran i Serveis Socials, respecte de les persones que compleixin la condició de família nombrosa i de les dades de grau de discapacitat de les persones amb discapacitat.

4. Els bancs, caixes d'estalvis, cooperatives de crèdit i totes les persones físiques o jurídiques que es dediquin al trànsit bancari o creditici estan obligades, en les condicions que per reglament s'estableixin, a subministrar a l'Administració tributària la identificació de la totalitat dels comptes oberts en les entitats esmentades o que hagin posat a disposició de tercers, amb independència de la modalitat o denominació que adoptin, fins i tot quan no s'hagi procedit a practicar retencions o ingressos a compte. Aquest subministrament comprèn la identificació dels titulars autoritzats o qualsevol beneficiari dels comptes esmentats.

5. Les persones que, d'acord amb el que disposen els articles 3 i 4 de la Llei de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, intervinguin en la formalització de les aportacions als patrimonis protegits, han de presentar una declaració sobre les aportacions esmentades en els termes que s'estableixin per reglament. La declaració s'ha de fer en lloc, forma i termini que estableixi el ministre d'Economia i Hisenda.

Disposició addicional catorzena. Captació de dades.

El ministre d'Economia i Hisenda, amb l'informe previ de l'Agència Espanyola de Protecció de Dades en el que sigui procedent, ha de proposar al Govern les mesures necessàries per assegurar la captació de dades que consten en qualsevol classe de registre públic o registre de les administracions públiques, que siguin necessàries per a la gestió i el control de l'impost.

Disposició addicional quinzena. Disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

No tenen la consideració de renda les quantitats percebudes com a conseqüència de les disposicions que es facin de l'habitatge habitual per part de les persones de més de 65 anys, així com de les persones que estiguin en situació de dependència severa o de gran dependència a què es refereix l'article 24 de la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència, sempre que es portin a terme de conformitat amb la regulació financera relativa als actes de disposició de béns que conformen el patrimoni personal per assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència.

Disposició addicional setzena. Limit financer d'aportacions i contribucions als sistemes de previsió social. (321)

L'import anual màxim conjunt d'aportacions i contribucions empresarials als sistemes de previsió social que preveuen els apartats 1, 2, 3, 4 i 5 de l'article 51, de la disposició addicional novena i de l'apartat dos de la disposició addicional onzena d'aquesta Llei és de 8.000 euros anuals.

A més, per a assegurances col·lectives de dependència contractades per empreses per cobrir compromisos per pensions, s'estableix un límit addicional de 5.000 euros anuals.

Disposició addicional dissetena. Remissions normatives.

Les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, a la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, i al text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, s'entenen realitzades als preceptes corresponents d'aquesta Llei.

(321) Disposició addicional setzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(320) Vegeu la nota anterior.

Disposició addicional divuitena. Aportacions a patrimonis protegits.

Les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat, que regula la Llei de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, tenen el següent tractament fiscal per a la persona amb discapacitat:

a) Quan els aportadors siguin contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenen la consideració de rendiments del treball fins a l'import de 10.000 euros anuals per cada aportador i de 24.250 euros anuals en conjunt.

Així mateix, i amb independència dels límits indicats en el paràgraf anterior, quan els aportadors siguin subjectes passius de l'impost sobre societats, tenen la consideració de rendiments del treball sempre que hagin estat despesa deduïble en l'impost sobre societats amb el límit de 10.000 euros anuals.

A aquests rendiments els és aplicable l'exempció que preveu la lletra w) de l'article 7 d'aquesta Llei.

Quan les aportacions les efectuïn subjectes passius de l'impost sobre societats a favor dels patrimonis protegits dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels empleats de l'aportant, només tenen la consideració de rendiment del treball per al titular del patrimoni protegit.

Els rendiments a què es refereix aquest paràgraf a) no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

b) En el cas d'aportacions no dineràries, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subroga en la posició de l'aportador respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, però sense que, als efectes d'ulteriors transmissions, li sigui aplicable el que preveu la disposició transitòria novena d'aquesta Llei.

A la part de l'aportació no dinerària subjecta a l'impost sobre successions i donacions s'aplica, als efectes de calcular el valor i la data d'adquisició, el que estableix l'article 36 d'aquesta Llei.

c) No està subjecta a l'impost sobre successions i donacions la part de les aportacions que tingui per al receptor la consideració de rendiments del treball.

Disposició addicional dinovena. Exempció de les ajudes i indemnitzacions per privació de llibertat com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia. (322)

1. Les persones que hagin percebut des de l'1 de gener de 1999 fins al 31 de desembre de 2005 les indemnitzacions que preveuen la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de

15 d'octubre, d'amnistia, poden sol·licitar, en la forma i termini que es determinin, l'abonament d'una ajuda quantificada en el 15 per cent de les quantitats que, per aquest concepte, hagin consignat en la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques de cadascun dels esmentats períodes impositius.

Si les persones a què es refereix el paràgraf anterior han mort, el dret a l'ajuda correspon als seus hereus, els quals la poden sol·licitar.

Per Ordre del ministre d'Economia i Hisenda s'ha de determinar el procediment, les condicions per a la seva obtenció i l'òrgan competent per al reconeixement i abonament d'aquesta ajuda.

2. Les ajudes percebudes en virtut del que disposa l'apartat 1 anterior estan exemptes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

3. Les indemnitzacions que preveu la legislació de l'Estat i de les comunitats autònomes per compensar la privació de llibertat en establiments penitenciaris com a conseqüència dels supòsits que preveu la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia, imputables al període impositiu 2006, estan exemptes de l'impost sobre la renda de les persones físiques en el període impositiu esmentat.

Disposició addicional vintena. Rendes exemptes amb progressivitat. (323)

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat les rendes que, sense estar sotmeses a tributació, s'han de tenir en compte als efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable a les rendes restants del període impositiu.

Les rendes exemptes amb progressivitat s'han d'afegir a la base liquidable general o de l'estalvi, segons correspongui a la naturalesa de les rendes, per tal de calcular el tipus mitjà de gravamen que correspongui per determinar la quota íntegra estatal i autonòmica.

El tipus mitjà de gravamen calculat així s'aplica sobre la base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat.

Disposició addicional vint-i-unena. Pèrdues patrimonials per crèdits vençuts i no cobrats. (324)

Als efectes de l'aplicació de la regla especial d'imputació temporal que preveu la lletra k) de l'article 14.2 d'aquesta Llei, la circumstància prevista en el número 3r de la lletra k) esmentada únicament s'ha de tenir en

(322) Vegeu l'Ordre EHA/2966/2007, d'11 d'octubre, per la qual s'estableixen les condicions i el procediment de reconeixement d'ajuts per compensar la càrrega tributària de les indemnitzacions percebudes de l'Estat o de les comunitats autònomes per privació de llibertat derivades de la Llei 46/1977, de 15 d'octubre, d'amnistia (BOE del 13).

(323) Disposició addicional vintena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(324) Disposició addicional vint-i-unena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

compte quan el termini d'un any finalitzi a partir de l'1 de gener de 2015.

Disposició addicional vint-i-dosena. Mobilització dels drets econòmics entre els diferents sistemes de previsió social.

Els diferents sistemes de previsió social a què es refereixen els articles 51 i 53 d'aquesta Llei poden realitzar mobilitzacions de drets econòmics entre si.

Per reglament s'han d'establir les condicions sota les quals es poden efectuar mobilitzacions, sense conseqüències tributàries, dels drets econòmics entre aquests sistemes de previsió social, atenent l'homogeneïtat del seu tractament fiscal i les característiques jurídiques, tècniques i financeres d'aquests sistemes.

Disposició addicional vint-i-tresena. Consideració d'habitatge habitual als efectes de determinades exempcions. (325)

Als efectes que preveuen els articles 7.t), 33.4.b), i 38 d'aquesta Llei es considera habitatge habitual aquell en què el contribuïent resideixi durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut el termini esmentat, concorrin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

Quan l'habitatge hagi estat habitat de manera efectiva i permanent pel contribuïent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres, el termini de tres anys previst en el paràgraf anterior es computa des d'aquesta última data.

Article 41 bis. Concepte de residència habitual als efectes de determinades exempcions. (326)

1. Als efectes que preveuen els articles 7.t), 33.4.b), i 38 de la Llei de l'impost es considera residència habitual del contribuïent l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat d'almenys tres anys.

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, tot i que no hagi transcorregut aquest termini, es produeixi la mort del contribuïent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi de domicili, com ara la celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera feina, o canvi de feina, o altres anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constitueixi la residència habitual del contribuïent ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuïent,

en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres.

No obstant això, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produeixin les circumstàncies següents:

Quan es produeixi la mort del contribuïent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquiriu no sigui objecte d'utilització, cas en què el termini indicat abans es comença a comptar a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge hagi estat habitat de manera efectiva i permanent pel contribuïent en el termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o finalització de les obres, el termini de tres anys que preveu l'apartat anterior es computa des d'aquesta última data.

3. Únicament als efectes de l'aplicació de les exempcions que preveuen els articles 33.4. b) i 38 de la Llei de l'impost, s'entén que el contribuïent està transmetent la seva residència habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, l'edificació esmentada constitueixi la seva residència habitual en aquest moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Disposició addicional vint-i-quatre. Retencions sobre rendiments del treball corresponents a gener de 2015. (327)

Per reglament es poden determinar especialitats per determinar les retencions i ingressos a compte que s'han de practicar sobre els rendiments del treball que se satisfacin o abonin durant el mes de gener de 2015.

Disposició addicional vint-i-cinquena. Despeses i inversions per habitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació.

1. (328) Les despeses i inversions fetes durant els anys 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 i 2014 per habitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació, quan la seva utilització només es pugui dur a terme fora del lloc i l'horari de treball, té el següent tractament fiscal:

a) Impost sobre la renda de les persones físiques: aquestes despeses i inversions tenen la consideració de

(325) Disposició addicional vint-i-tresena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.vuit de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(326) Amb efectes des de l'1 de gener de 2013, l'article segon.primers del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6), afegeix un nou article 41 bis al Reglament IRPF.

(327) Disposició addicional vint-i-quatre modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(328) Apartat 1 de la disposició addicional vint-i-cinquena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 65.1 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

despeses de formació en els termes que preveu l'article 42.2.b) d'aquesta Llei.

b) Impost sobre societats: aquestes despeses i inversions donen dret a l'aplicació de la deducció que preveu l'article 40 del Text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004.

2. Entre les despeses i inversions a què es refereix aquesta disposició addicional s'inclouen, entre altres, les quantitats utilitzades per proporcionar, facilitar o finançar la seva connexió a Internet, així com els derivats del lliurament, actualització o renovació gratuïta, o a preus rebuixats, o de la concessió de préstecs i ajudes econòmiques per a l'adquisició dels equips i terminals necessaris per accedir-hi, amb el seu programari i perifèrics associats.

Disposició addicional vint-i-sisena. Plans d'estalvi a llarg termini. (329)

1. Els plans d'estalvi a llarg termini es configuren com a contractes subscrits entre el contribuïent i una entitat asseguradora o de crèdit que compleixin els requisits següents:

a) Els recursos aportats al pla d'estalvi a llarg termini s'han d'instrumentar a través d'una o successives assegurances individuals de vida a què es refereix l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, denominades assegurances individuals de vida a llarg termini, o bé a través de dipòsits i contractes financers a què es refereix l'apartat 3 d'aquesta disposició addicional integrats en un compte individual d'estalvi a llarg termini.

Un contribuïent només pot ser titular de manera simultània d'un pla d'estalvi a llarg termini.

b) L'obertura del pla d'estalvi a llarg termini es produeix en el moment en què se satisfaci la primera prima, o s'efectuï la primera aportació al compte individual d'estalvi a llarg termini, segons que correspongui, i la seva extinció, en el moment en què el contribuïent efectui qualsevol disposició o incompleixi el límit d'aportacions que preveu la lletra c) d'aquest apartat.

A aquests efectes, en el cas d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuïn disposicions quan, un cop arribat el seu venciment, l'entitat asseguradora destini, per ordre del contribuïent, l'import íntegre de la prestació a una nova assegurança individual d'estalvi a llarg termini contractada pel contribuïent amb la mateixa entitat. En aquests casos, l'aportació de la prestació a la nova assegurança no computa als efectes del límit de 5.000 euros que assenyalava la lletra c) d'aquest apartat, i per al còmput del termini que preveu la lletra f) de l'article 7 d'aquesta Llei s'ha de prendre com a referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es van instrumentar les aportacions al pla.

c) Les aportacions al pla d'estalvi a llarg termini no poden ser superiors a 5.000 euros anuals en cap dels exercicis de vigència del pla.

d) La disposició pel contribuïent del capital resultant del pla únicament es pot produir en forma de capital, per l'import total d'aquest, i no és possible que el contribuïent realitzi disposicions parcials.

e) L'entitat asseguradora o, si s'escau, l'entitat de crèdit, ha de garantir al contribuïent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada dipòsit o contracte financer de, com a mínim, un capital equivalent al 85 per cent de la suma de les primes satisfetes o de les aportacions efectuades al dipòsit o al contracte financer.

No obstant això, si aquesta garantia és inferior al 100 per cent, el producte financer contractat ha de tenir un venciment d'almenys un any.

2. L'assegurança individual d'estalvi a llarg termini (AIELT) es configura com una assegurança individual de vida diferent de les que preveu l'article 51 d'aquesta Llei, que no cobreixi contingències diferents de supervivència o mort, en què el mateix contribuïent sigui el contractant, l'assegurat i el beneficiari excepte en cas de mort.

En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini i les seves sigles (AIELT) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits que preveu aquesta Llei.

3. El compte individual d'estalvi a llarg termini es configura com un contracte de dipòsit de diners subscrit pel contribuïent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es poden constituir un o diversos dipòsits de diners, així com contractes financers dels definits en el darrer paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la qual es desplega l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, **(330)** en les condicions de la qual es prevegi que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'ha d'efectuar en tot cas exclusivament en diners. Aquests dipòsits i contractes financers els ha de contractar el contribuïent amb la mateixa entitat de crèdit en què s'hagi obert el compte individual d'estalvi a llarg termini. Els rendiments s'han d'integrar obligatòriament en el compte individual i no es computen als efectes del límit que preveu la lletra c) de l'apartat 1 anterior.

El compte individual d'estalvi a llarg termini ha d'estar identificat singularment i separat d'altres formes d'imposició. Així mateix, els dipòsits i contractes financers integrats en el compte han de contenir en la seva identificació la referència a aquesta última.

En el condicionat del contracte s'ha de fer constar de manera expressa i destacada que es tracta d'un comp-

(329) Disposició addicional vint-i-sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(330) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

te individual d'estalvi a llarg termini i les seves sigles (CIELT) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que compleixin els requisits previstos en aquesta Llei i han d'integrar dipòsits i contractes financers contractats a partir de la data esmentada.

4. Les entitats contractants han d'informar, en particular, en els contractes, de manera expressa i destacada, de l'import i la data a què es refereix la garantia de la lletra e) de l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com de les condicions financeres en què abans del venciment de l'assegurança individual de vida, del dipòsit o del contracte financer, es pot disposar del capital resultant o efectuar noves aportacions.

Així mateix, les entitats contractants han d'advertir en els contractes, de manera expressa i destacada, que els contribuents només poden ser titulars d'un únic pla d'estalvi a llarg termini de manera simultània, que no hi poden aportar més de 5.000 euros l'any, ni disposar parcialment del capital que es vagi constituint, així com dels efectes fiscals derivats d'efectuar disposicions abans o després del transcurs dels cinc anys des de la primera aportació.

5. Per reglament es poden desenvolupar les condicions per a la mobilització integral dels drets econòmics d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini i dels fons constituïts en comptes individuals d'estalvi a llarg termini, sense que això impliqui la disposició dels recursos als efectes que preveu la lletra f) de l'article 7 d'aquesta Llei.

Disposició addicional vuitena. Mobilització entre plans d'estalvi a llarg termini. (331)

De conformitat amb l'apartat 5 de la disposició addicional vint-i-sisena de la Llei de l'impost, el titular d'un pla d'estalvi a llarg termini pot mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual d'estalvi a llarg termini a un altre pla d'estalvi a llarg termini del qual n'és el titular, sense que això impliqui la disposició dels recursos, als efectes que preveu la lletra f) de l'article 7 o la lletra b) de l'apartat 1 de la disposició addicional esmentada, en les condicions següents:

No és possible la mobilització en els casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaigui algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Per efectuar la mobilització, el titular del pla d'estalvi a llarg termini s'ha de dirigir a l'entitat asseguradora o de crèdit de destinació i ha d'acompanyar la sol·licitud de la identificació del pla d'estalvi a llarg termini d'origen des del qual s'ha d'efectuar la mobilització i l'entitat d'origen. La sol·licitud ha d'incorporar una comunicació dirigida a l'entitat d'origen perquè aquesta ordeni el traspàs, i ha d'incloure una

autorització del titular del pla d'estalvi a llarg termini a l'entitat de destinació perquè, en nom seu, pugui sol·licitar a l'entitat d'origen la mobilització, així com tota la informació financera i fiscal necessària per dur-lo a terme. En concret, l'entitat d'origen ha de comunicar la data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini, les quantitats aportades l'any en curs i, per separat, l'import total dels rendiments de capital mobiliari positius i negatius que s'hagin produït des de l'obertura, inclosos els que es puguin produir en ocasió de la mobilització.

L'entitat de destinació ha d'advertir el contribuent, de manera expressa i destacada, que depenent de les condicions específiques del contracte d'assegurança, de dipòsit o financer en què s'hagi configurat la corresponent assegurança individual d'estalvi a llarg termini o compte individual d'estalvi a llarg termini, l'import de la mobilització pot ser inferior a l'import garantit per l'entitat d'origen.

En cas que existeixin convenis o contractes que permetin gestionar les sol·licituds de mobilització a través de mediadors o de les xarxes comercials d'altres entitats, la presentació de la sol·licitud en qualsevol establiment d'aquests s'entén efectuada a l'entitat de destinació.

En el termini màxim de cinc dies hàbils des que l'entitat de destinació disposi de la totalitat de la documentació necessària, aquesta, a més de comprovar el compliment dels requisits establerts per reglament per a la mobilització esmentada, ha de comunicar la sol·licitud a l'entitat d'origen, amb indicació, almenys, del pla d'estalvi a llarg termini de destinació, entitat de destinació i dades del compte al qual s'ha d'efectuar la transferència.

En un termini màxim de deu dies hàbils a comptar de la recepció per part de l'entitat d'origen de la sol·licitud amb la documentació corresponent, aquesta entitat ha d'ordenar la transferència bancària i remetre a l'entitat de destinació tota la informació financera i fiscal necessària per al traspàs.

No es poden aplicar penalitzacions, despeses o descomptes a l'import d'aquesta mobilització que es generin com a conseqüència del mateix traspàs de fons. A aquests efectes, si es tracta d'una assegurança individual d'estalvi a llarg termini, els drets econòmics es valoren per l'import de la provisió matemàtica o pel valor de mercat dels actius assignats.

En els procediments de mobilitzacions a què es refereix aquesta disposició addicional s'autoritza que la transmissió de la sol·licitud de traspàs, la transferència d'efectiu i la transmissió de la informació entre les entitats intervinents es puguin dur a terme a través del Sistema Nacional de Compensació Electrònica, mitjançant les operacions que s'habilitin al sistema esmentat per a aquests supòsits.

6. En cas que abans de la finalització del termini previst a la lletra f) de l'article 7 d'aquesta Llei es produeixi qualsevol disposició del capital resultant o s'incompleixi el límit d'aportacions previst a la lletra c) de l'apartat 1 d'aquesta disposició, l'entitat ha de practicar una retenció o pagament a compte del 19 per cent sobre els rendiments del capital mobiliari positius obtinguts des

(331) Disposició addicional vuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

de l'obertura del pla, inclosos els que es puguin obtenir amb motiu de la seva extinció.

7. Els rendiments del capital mobiliari negatius que, si s'escau, s'obtinguin durant la vigència del pla d'estalvi a llarg termini, inclosos els que es puguin obtenir amb motiu de l'extinció del pla, s'han d'imputar al període impositiu en què es produeixi aquesta extinció i únicament en la part de l'import total dels rendiments negatius esmentats que excedeixi la suma dels rendiments del mateix pla als quals hagi estat aplicable l'exempció.

Article 69. Altres obligacions formals d'informació.

(...)

3. (332) Les entitats asseguradores o de crèdit que comercialitzin plans d'estalvi a llarg termini han de remetre una declaració informativa en la qual, a més de les seves dades d'identificació, han de fer constar la informació següent referida als qui hagin estat titulars del pla d'estalvi a llarg termini durant l'exercici:

- a) Nom, cognoms i número d'identificació fiscal.
- b) Identificació del pla d'estalvi a llarg termini del qual sigui titular.
- c) Data d'obertura del pla d'estalvi a llarg termini. En cas que s'hagin mobilitzat els recursos del pla, es pren la data original.
- d) Aportacions efectuades al pla d'estalvi a llarg termini en l'exercici, inclosos, si s'escau, les anteriors a la mobilització del pla.
- e) Rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts en l'exercici.
- f) En cas d'extinció del pla d'estalvi a llarg termini, s'hi ha de fer constar la data d'extinció, la totalitat dels rendiments del capital mobiliari positius i negatius obtinguts des de l'obertura del pla, i la base del pagament a compte que, si s'escau, s'hagi d'efectuar.

La presentació d'aquesta declaració informativa s'ha de fer el mes de febrer de cada any en relació amb la informació corresponent a l'any immediatament anterior.

Disposició addicional vint-i-setena. Reducció del rendiment net de les activitats econòmiques per manteniment o creació d'ocupació. (333)

1. En cadascun dels períodes impositius 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 i 2014, els contribuents que exercixin activitats econòmiques l'import net de la xifra de

negocis de les quals per al conjunt d'aquestes sigui inferior a 5 milions d'euros i tinguin una plantilla mitjana inferior a 25 utilitzats, poden reduir en un 20 per 100 el rendiment net positiu declarat, minorat si s'escau per les reduccions que preveu l'article 32 d'aquesta Llei, corresponent a aquestes, quan mantinguin o creïn ocupació.

A aquests efectes, s'entén que el contribuent manté o crea ocupació quan en cadascun dels esmentats períodes impositius la plantilla mitjana utilitzada en el conjunt de les seves activitats econòmiques no sigui inferior a la unitat i a la plantilla mitjana del període impositiu 2008.

L'import de la reducció calculada així no pot ser superior al 50 per cent de l'import de les retribucions satisfetes en l'exercici al conjunt dels seus treballadors.

La reducció s'ha d'aplicar de manera independent en cadascun dels períodes impositius en què es compleixin els requisits.

2. Per al càlcul de la plantilla mitjana utilitzada a què es refereix l'apartat 1 anterior s'han de prendre les persones empleades, en els termes que disposi la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa i la durada d'aquesta relació laboral respecte del nombre total de dies del període impositiu.

No obstant això, quan el contribuent no estiguis duent a terme cap activitat econòmica amb anterioritat a l'1 de gener de 2008 i iniciï el seu exercici en el període impositiu 2008, la plantilla mitjana corresponent a aquest s'ha de calcular prenent en consideració el temps transcorregut des del seu inici.

Quan el contribuent no estiguis duent a terme cap activitat econòmica amb anterioritat a l'1 de gener de 2009 i iniciï el seu exercici amb posterioritat a la data esmentada, la plantilla mitjana corresponent al període impositiu 2008 és zero.

3. Als efectes de determinar l'import net de la xifra de negocis, s'ha de tenir en consideració el que estableix l'apartat 3 de l'article 108 del Text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Quan en qualsevol dels períodes impositius la durada de l'activitat econòmica hagi estat inferior a l'any, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

4. Quan el contribuent no estiguis duent a terme cap activitat econòmica amb anterioritat a l'1 de gener de 2009 i iniciï el seu exercici el 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 o 2014, i la plantilla mitjana corresponent al període impositiu en què s'iniciï aquesta sigui superior a zero i inferior a la unitat, la reducció establerta a l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional s'aplica en el període impositiu d'inici de l'activitat amb la condició que en el període impositiu següent la plantilla mitjana no sigui inferior a la unitat.

L'incompliment del requisit a què es refereix el paràgraf anterior motiva la no-aplicació de la reducció en el període impositiu d'inici de la seva activitat econòmica, i s'ha de presentar una autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de de-

(332) Article 69 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primervint-i-dos del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(333) Disposició addicional vint-i-setena afegida per la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24), i modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 63 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

claració corresponent al període impositiu en què es produeixi aquest incompliment.

Disposició addicional vint-i-vuitena. Percentatges de repartiment de l'escala de l'estalvi. (334)

L'escala de l'estalvi aplicable per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica és la resultant d'aplicar a l'escala prevista a l'article 66.2 d'aquesta Llei el percentatge de repartiment entre l'Estat i la comunitat autònoma que derivi del model de finançament existent a la comunitat autònoma en la qual el contribuent té la residència habitual.

Disposició addicional vint-i-novena.

I.- Deducció per obres de millora de l'habitatge habitual. (Redacció vigent fins al dia 6 de maig de 2011.) (335)

1. Els contribuents la base imposable dels quals sigui inferior a 53.007,20 euros anuals es poden deduir el 10 per cent de les quantitats satisfetes des de l'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2010 fins al 31 de desembre de 2012 per les obres realitzades durant el període esmentat a l'habitatge habitual o a l'edifici on aquest estigui situat, sempre que tinguin per objecte la millora de l'eficiència energètica, la higiene, salut i protecció del medi ambient, la utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat, i en particular la substitució de les instal·lacions d'electricitat, aigua, gas o altres subministraments, o afavoreixin l'accessibilitat a l'edifici o als habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012, així com per les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació realitzades durant l'esmentat període que permetin l'accés a Internet i a serveis de televisió digital a l'habitatge habitual del contribuent.

No donen dret a practicar aquesta deducció les obres que es realitzin en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que realitzin les obres. En cap cas donen dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció és de:

a) quan la base imposable sigui igual o inferior a 33.007,20 euros anuals: 4.000 euros anuals,

b) quan la base imposable estigui compresa entre 33.007,20 i 53.007,20 euros anuals: 4.000 euros menys el resultat de multiplicar per 0,2 la diferència entre la base imposable i 33.007,20 euros anuals.

Les quantitats satisfetes en l'exercici no deduïdes per excedir la base màxima anual de deducció es poden deduir, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.

A aquest efecte, quan concorrin quantitats deduïbles en l'exercici amb quantitats deduïbles procedents d'exercicis anteriors que no hagin pogut ser objecte de deducció perquè excedeixen la base màxima de deducció, el límit anteriorment indicat és únic per al conjunt d'aquestes quantitats, i es dedueixen en primer lloc les quantitats corresponents a anys anteriors.

En cap cas, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en què aquesta sigui aplicable pot excedir els 12.000 euros per habitatge habitual. Quan concorrin diversos propietaris amb dret a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, el límit de 12.000 euros s'ha de distribuir entre els copropietaris en funció del seu respectiu percentatge de propietat a l'immoble.

En cap cas donen dret a l'aplicació d'aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practiqui la deducció per inversió en habitatge habitual a què es refereix l'article 68.1 d'aquesta Llei.

2. L'import d'aquesta deducció es resta de la quota íntegra estatal després de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

II.- Deducció per obres de millora de habitatge. (Redacció vigent a partir del dia 7 de maig de 2011.) (336)

Els contribuents la base imposable dels quals sigui inferior a 71.007,20 euros anuals, es poden deduir el 20 per cent de les quantitats satisfetes des de l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011 fins al 31 de desembre de 2012 per les obres fetes durant aquest període en qualsevol habitatge de la seva propietat o a l'edifici en què aquest estigui, sempre que tinguin per objecte la millora de l'eficiència energètica, la higiene, salut i protecció del medi ambient, la utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat, i en particular la substitució de les instal·lacions d'electricitat, aigua, gas o altres subministraments, o afavoreixin l'accessibilitat a l'edifici o als habitatges, en els termes que preveu el Reial decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla estatal d'habitatge i rehabilitació 2009-2012, així com per les obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació fetes durant el període esmentat que permetin l'accés a Internet i a serveis de televisió digital en l'habitatge del contribuent.

(334) Disposició addicional vint-i-vuitena introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2010 (BOE del 24).

(335) La disposició addicional vint-i-novena, en la redacció vigent fins al dia 6 de maig de 2011, va ser afegida, amb efectes des del 14 d'abril de 2010, pel Reial decret llei 6/2010, de 9 d'abril, de mesures per a l'impuls de la recuperació econòmica i l'ocupació (BOE del 13). Vegeu, també, el Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regulació i control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

(336) Redacció donada a la disposició addicional vint-i-novena per la disposició final primera del Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regulació i control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig). Vegeu, també, la disposició transitòria vint-i-unena de la Llei, afegida per l'esmentat Reial decret llei 5/2011.

No donen dret a practicar aquesta deducció les obres que es facin en habitatges afectes a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

La base d'aquesta deducció està constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingress en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que facin aquestes obres. En cap cas donen dret a practicar aquesta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

La base màxima anual d'aquesta deducció és de:

- a) quan la base imposable sigui igual o inferior a 53.007,20 euros anuals: 6.750 euros anuals,
- b) quan la base imposable estigui compresa entre 53.007,20 i 71.007,20 euros anuals: 6.750 euros menys el resultat de multiplicar per 0,375 la diferència entre la base imposable i 53.007,20 euros anuals.

Les quantitats satisfetes en l'exercici no deduïdes perquè excedeixen de la base màxima anual de deducció es poden deduir, amb el mateix límit, en els quatre exercicis següents.

A aquest efecte, quan concorrin quantitats deduïbles en l'exercici amb quantitats deduïbles procedents d'exercicis anteriors que no hagin pogut ser objecte de deducció perquè excedien de la base màxima de deducció, el límit indicat anteriorment és únic per al conjunt d'aquestes quantitats, i s'han de deduir en primer lloc les quantitats corresponents a anys anteriors.

En cap cas, la base acumulada de la deducció corresponent als períodes impositius en què aquesta sigui aplicable pot excedir de 20.000 euros per habitatge. Quan concorrin diversos propietaris amb dret a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, aquest límit de 20.000 euros es distribueix entre els copropietaris en funció del seu percentatge de propietat a l'immoble respectiu.

En cap cas donen dret a l'aplicació d'aquesta deducció les quantitats satisfetes per les quals el contribuent practiqui la deducció per inversió en habitatge habitual a què es refereix l'article 68.1 d'aquesta Llei.

2. L'import d'aquesta deducció s'ha de restar de la quota íntegra estatal després de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

Disposició addicional trentena. Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. (337)

1. D'acord amb el que disposa l'article 30.2 de la Llei de l'impost, els contribuents d'aquest impost poden aplicar per a les inversions realitzades fins a l'entrada en vigor del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, la llibertat d'amortització que preveu la disposició transitòria trenta-setena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la qual s'hagin afectat els elements

patrimonials previ a la deducció per aquest concepte i, si s'escau, a la minoració que deriva del que assenyalava l'article 30.2.4a d'aquesta Llei.

Quan sigui aplicable el que disposa l'apartat 2 de la disposició transitòria esmentada, els límits que conté el mateix apartat s'han d'aplicar sobre el rendiment net positiu esmentat en el paràgraf anterior.

2. Quan a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, es transmetin elements patrimonials que hagin gaudit de la llibertat d'amortització que preveuen la disposició addicional onzena o la disposició transitòria trenta-setena, totes dues del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, per calcular el guany o pèrdua patrimonial no s'ha de minorar el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedeixin les que haurien estat fiscalment deduïbles si no s'hagués aplicat aquella. L'excess esmentat té, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectuï la transmissió.

Disposició addicional trenta-unena. Escales i tipus de retenció aplicables el 2015. (338)

1. En el període impositiu 2015 les escales per determinar la quota íntegra de l'impost són:

a) L'escala general de l'impost a què es refereix el número 1r de l'apartat 1 de l'article 63 d'aquesta Llei és la següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15
34.000,00	4.182,75	26.000,00	18,5
60.000,00	8.992,75	En endavant	22,5

b) L'escala a què es refereix l'article 65 d'aquesta Llei és la que estableix la lletra a) anterior i la següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En endavant	23,50

c) L'escala de l'estalvi a què es refereix el número 1r de l'apartat 1 de l'article 66.

d) L'escala de l'estalvi a què es refereix el número 1r de l'apartat 2 de l'article 66 d'aquesta Llei és la següent:

(337) Redacció donada a la disposició trentena, amb efectes a partir del 31 de març de 2012, per l'article 2 del Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, pel qual s'introdueixen diverses mesures tributàries i administratives dirigides a la reducció del dèficit públic (BOE del 31).

(338) Disposició addicional trenta-unena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1. quatre del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19,5
6.000,00	1.170	44.000	21,5
50.000,00	10.630	En endavant	23,5

e) L'escala de l'estalvi a què es refereix el número 1r de l'article 76 d'aquesta Llei és la següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	10
6.000,00	600	44.000	11
50.000,00	5.440	En endavant	12

f) L'escala a què es refereix el número 1r de la lletra e) de l'apartat 2 de l'article 93 d'aquesta Llei és la següent:

Part de la base liquidable - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
Fins a 6.000 euros	24
Des de 6.000,01 euros en endavant	47

g) L'escala a què es refereix el número 2n de la lletra e) de l'apartat 2 de l'article 93 d'aquesta Llei és la següent:

Base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Quota íntegra - Euros	Resta base liquidable de l'estalvi - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0	0	6.000	19,5
6.000,00	1.170	44.000	21,5
50.000,00	10.630	En endavant	23,5

2. En el període impositiu 2015, per determinar el tipus de retenció o ingrés a compte a practicar sobre els rendiments del treball satisfets amb anterioritat a 12 de juliol als que sigui aplicable el procediment general de retenció a què es refereix l'article 82 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, l'escala de retenció a què es refereix l'apartat 1 de l'article 101 d'aquesta Llei és la següent:

Base per calcular el tipus de retenció - Fins a euros	Quota de retenció - Euros	Resta base per calcular el tipus de retenció - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	20,00
12.450,00	2.490,00	7.750,00	25,00
20.200,00	4.427,50	13.800,00	31,00
34.000,00	8.705,50	26.000,00	39,00
60.000,00	18.845,50	En endavant	47,00

A partir del 12 de juliol per calcular el tipus de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments que se satisfacin o abonin a partir de la data esmentada, l'escala de retenció a prendre en consideració és la següent:

Base per calcular el tipus de retenció - Fins a euros	Quota de retenció - Euros	Resta base per calcular el tipus de retenció - Fins a euros	Tipus aplicable - Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	19,50
12.450,00	2.427,75	7.750,00	24,50
20.200,00	4.326,5	13.800,00	30,50
34.000,00	8.535,5	26.000,00	38,00
60.000,00	18.415,5	En endavant	46,00

El tipus de retenció o ingrés a compte es regularitza d'acord amb l'escala anterior, si escau, en els primers rendiments del treball que se satisfacin o abonin a partir del 12 de juliol, d'acord amb el que assenyalava el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

No obstant això, la regularització a què es refereix el paràgraf anterior es pot efectuar, a opció del pagador, en els primers rendiments del treball que se satisfacin o abonin a partir de l'1 d'agost, i en aquest cas el tipus de retenció o ingrés a compte a practicar sobre els rendiments del treball satisfets amb anterioritat a aquesta data es determina prenent en consideració l'escala de retenció a què es refereix el primer paràgraf d'aquest apartat.

3. En el període impositiu 2015:

a) El percentatge de retenció i ingrés a compte aplicable als rendiments previstos a l'apartat 3 de l'article 101 d'aquesta Llei, satisfets o abonats amb anterioritat al 12 de juliol, és el 19 per cent. El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments esmentats que se satisfacin o abonin a partir de la data esmentada, és el 15 per cent.

b) El percentatge de retenció i ingrés a compte a què es refereix el primer paràgraf de la lletra a) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei aplicable als rendiments satisfets o abonats amb anterioritat al 12 de juliol, és el 19 per cent. No obstant això, aquest percentatge és el 15 per cent quan el volum de rendiments íntegres d'aquestes activitats corresponent a l'exercici immediatament

anterior sigui inferior a 15.000 euros i representi més del 75 per cent de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuïent en l'exercici esmentat i el contribuïent hagi comunicat al pagador dels rendiments la concurrència de la circumstància esmentada, i el pagador queda obligat a conservar la comunicació degudament signada. El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments que se satisfacin o abonin a partir de la data esmentada és el 15 per cent.

c) El percentatge de retenció i ingrés a compte a què es refereix el segon paràgraf de la lletra a) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei aplicable als rendiments satisfets o abonats amb anterioritat al 12 de juliol, és el 9 per cent. El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments que se satisfacin o abonin a partir de la data esmentada és el 7 per cent.

d) Els percentatges de retenció i ingrés a compte del 19 per cent previstos a l'article 101 d'aquesta Llei són el 20 per cent quan l'obligació de retenir o ingressar a compte hagi nascut amb anterioritat al 12 de juliol. Quan el naixement de l'obligació de retenir o ingressar a compte s'hagi produït a partir de la data esmentada, el percentatge de retenció o ingrés a compte és el 19,5 per cent.

e) El percentatge de retenció del 35 per cent previst a l'apartat 2 de l'article 101 d'aquesta Llei és el 37 per cent, el percentatge de retenció del 45 per cent previst a la lletra f) de l'apartat 2 de l'article 93 d'aquesta Llei és el 47 per cent i el percentatge de l'ingrés a compte a què es refereix l'article 92.8 i del pagament a compte del 19 per cent previst a la disposició addicional vint-i-sisena, tots dos d'aquesta Llei, són el 20 per cent.

Disposició addicional trenta-dosena. Escala autonòmica aplicable als residents a Ceuta i Melilla. (339)

L'escala autonòmica aplicable als contribuïents que tinguin la seva residència habitual a Ceuta o Melilla és la prevista a l'article 65 d'aquesta Llei.

Disposició addicional trenta-tresena. Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes. (340)

1. Estan subjectes a aquest impost mitjançant un gravamen especial els premis següents obtinguts per contribuïents d'aquest impost:

a) Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o entitats de les comunitats autònomes, així com dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Espanyols.

b) Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exerceixin

activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establerts en altres estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que persegueixin objectius idèntics als dels organismes o entitats que asserenyala la lletra anterior.

El gravamen especial s'exigeix de forma independent respecte de cada dècim, fracció o cupó de loteria o aposta premiats.

2. Estan exempts del gravamen especial els premis l'import íntegre dels quals sigui igual o inferior a 2.500 euros. Els premis l'import íntegre dels quals sigui superior a 2.500 euros s'han de sotmetre a tributació respecte de la part del premi que excedeixi aquest import.

El que disposa el paràgraf anterior és aplicable sempre que la quantia del dècim, fracció o cupó de loteria, o de l'aposta efectuada, sigui d'almenys 0,50 euros. En cas que sigui inferior a 0,50 euros, la quantia màxima exempta assenyalada en el paràgraf anterior es redueix de forma proporcional.

En el supòsit que el premi sigui de titularitat compartida, la quantia exempta prevista en els paràgrafs anteriors es prorratja entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

3. La base imposable del gravamen especial està formada per l'import del premi que excedeixi la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior. Si el premi és en espècie, la base imposable és aquella quantia que, una vegada minorada en l'import de l'ingrés a compte, doni la part del valor de mercat del premi que excedeixi la quantia exempta prevista en l'apartat 2 anterior.

En el supòsit que el premi sigui de titularitat compartida, la base imposable es prorratja entre els cotitulars en funció de la quota que els correspongui.

4. La quota íntegra del gravamen especial és la resultant d'aplicar a la base imposable que preveu l'apartat 3 anterior el tipus del 20 per cent. La quota esmentada es minora en l'import de les retencions o ingressos a compte que preveu l'apartat 6 d'aquesta disposició addicional.

5. El gravamen especial es merita en el moment en què se satisfà o s'abona el premi obtingut.

6. Els premis previstos en aquesta disposició addicional estan subjectes a retenció o ingrés a compte d'acord amb el que disposen els articles 99 i 105 d'aquesta Llei.

El percentatge de retenció o ingrés a compte és el 20 per cent. La base de retenció o ingrés a compte està determinada per l'import de la base imposable del gravamen especial.

7. Els contribuïents que hagin obtingut els premis previstos en aquesta disposició estan obligats a presentar una autoliquidació per aquest gravamen especial, que determini l'import del deute tributari corresponent, i a ingressar el seu import en el lloc, la forma i els terminis que estableixi el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques.

No obstant això, no existeix obligació de presentar aquesta autoliquidació quan el premi obtingut sigui de quantia inferior a l'import exempt que preveu l'apartat 2

(339) Disposició addicional trenta-dosena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 2/2011, de 4 de març, d'economia sostenible (BOE del 5).

(340) Disposició addicional trenta-dosena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per l'article 1. cinc del Reial decret llei 9/2015, de 10 de juliol, de mesures urgents per reduir la càrrega tributària suportada pels contribuïents de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres mesures de caràcter econòmic (BOE de l'11).

anterior o s'hagi practicat retenció o l'ingrés a compte conforme al que preveu l'apartat 6 anterior.

8. No s'han d'integrar en la base imposable de l'impost els premis previstos en aquesta disposició addicional. Les retencions o ingressos a compte practicats de conformitat amb el que s'hi preveu no minoren la quota líquida total de l'impost ni es tenen en compte als efectes del que preveu l'article 103 d'aquesta Llei.

9. El que estableix aquesta disposició addicional no és aplicable als premis derivats de jocs celebrats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013.

Disposició addicional trenta-quatre. Suprimida (341)

Disposició addicional trenta-cinquena. Gravamen complementari a la quota íntegra estatal per a la reducció del dèficit públic en els exercicis 2012, 2013 i 2014. (342)

1. En els períodes impositius 2012, 2013 i 2014, la quota íntegra estatal a què es refereix l'article 62 d'aquesta Llei s'incrementa en els imports següents:

a) El resultat d'aplicar a la base liquidable general els tipus de l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En endavant	7

La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei, l'escala prevista en aquesta lletra a).

Quan el contribuent satisfaci anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial i l'import d'aquelles sigui inferior a la base liquidable general, ha d'aplicar l'escala prevista en aquesta lletra a) separatament a l'import de les anualitats per aliments i a la resta de la base liquidable general. La quantia total resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar l'escala prevista en aquesta lletra a) a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.600 euros anuals, sense que el resultat d'aquesta minoració pugui resultar negatiu.

b) El resultat d'aplicar a la base liquidable de l'estalvi, en la part que no correspongui, si s'escau, amb el

mínim personal i familiar a què es refereix l'article 56 d'aquesta Llei, els tipus de l'escala següent:

Base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Increment en quota íntegra estatal Euros	Resta base liquidable de l'estalvi Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	6.000	2
6.000,00	120	18.000	4
24.000,00	840	En endavant	6

2. En els períodes impositius 2012, 2013 i 2014, la quota de retenció a què es refereixen els apartats 1 i 2 de l'article 85 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques s'incrementa en l'import resultant d'aplicar a la base per calcular el tipus de retenció els tipus previstos en l'escala següent:

Base per calcular el tipus de retenció Fins a euros	Quota de retenció euros	Resta base per calcular el tipus de retenció Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En endavant	7

La quantia resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció a què es refereix l'article 84 del Reglament de l'impost, l'escala prevista en aquest apartat, sense que el resultat d'aquesta minoració pugui resultar negatiu.

Quan el receptor de rendiments del treball satisfaci anualitats per aliments a favor dels fills per decisió judicial, sempre que l'import sigui inferior a la base per calcular el tipus de retenció, s'ha d'aplicar l'escala prevista en aquest apartat separatament a l'import de les anualitats i a la resta de la base per calcular el tipus de retenció. La quantia total resultant s'ha de minorar en l'import derivat d'aplicar l'escala prevista en aquest apartat a l'import del mínim personal i familiar per calcular el tipus de retenció incrementat en 1.600 euros anuals, sense que el resultat d'aquesta minoració pugui resultar negatiu.

En cap cas, quan es produeixin regularitzacions en els esmentats períodes impositius, el nou tipus de retenció aplicable pot ser superior al 52 per cent. Aquest percentatge és del 26 per cent quan la totalitat dels rendiments del treball s'hagin obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

Es poden modificar reglamentàriament les quanties i els percentatges previstos en aquest apartat.

3. Les retencions i els ingressos a compte a practicar sobre els rendiments del treball que se satisfacin o s'abonin durant el mes de gener de 2012, corresponents a aquest mes, i als quals sigui aplicable el procediment general de retenció a què es refereixen els articles 80.1.1r i 82 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, s'han d'efectuar sense

(341) La disposició addicional trenta-quatre de la Llei de l'IRPF va ser suprimida per l'article 27.2 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Tanmateix, s'ha de tenir en compte la possibilitat d'aplicar l'exempció d'acord amb la disposició transitòria vint-i-setena d'aquesta Llei.

(342) Disposició addicional trenta-cinquena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 64.1 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

prendre en consideració el que disposa l'apartat 2 anterior.

En els rendiments que se satisfacin o s'abonin a partir de l'1 de febrer de 2012, sempre que no es tracti de rendiments corresponents al mes de gener, el pagador ha de calcular el tipus de retenció prenent en consideració el que disposa l'apartat 2 anterior, i se n'ha de practicar la regularització, si escau, d'acord amb el que assenyalava el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en els primers rendiments del treball que se satisfacin o s'abonin.

4. En els períodes impositius 2012, 2013 i 2014, els percentatges de pagaments a compte del 19 per cent que preveu l'article 101 d'aquesta Llei i el percentatge de l'ingrés a compte a què es refereix l'article 92.8 d'aquesta Llei s'elevan al 21 per cent.

Així mateix, durant els períodes a què es refereix el paràgraf anterior, el percentatge de retenció del 35 per cent que preveu l'apartat 2 de l'article 101 d'aquesta Llei s'eleva al 42 per cent.

Disposició addicional trenta-sisena. Activitats excloses del mètode d'estimació objectiva a partir de 2016. (343)

L'ordre ministerial per la qual es desenvolupin per a l'any 2016 el mètode d'estimació objectiva de l'impost sobre la renda de les persones físiques i el règim especial simplificat de l'impost sobre el valor afegit no ha d'incloure en el seu àmbit d'aplicació les activitats incloses en la divisió 3, 4 i 5 de la secció primera de les tarifes de l'impost sobre activitats econòmiques a les quals sigui aplicable l'article 101.5 d) d'aquesta Llei en el període impositiu 2015, i ha de reduir, per a la resta d'activitats a les quals sigui aplicable l'article esmentat, la quantia de la magnitud específica per a la seva inclusió en el mètode d'estimació objectiva.

Disposició addicional trenta-setena. Guanys patrimonials procedents de la transmissió de determinats immobles. (344)

Estan exempts en un 50 per cent els guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 18/2012 i fins al 31 de desembre de 2012.

No és aplicable el que disposa el paràgraf anterior quan l'immoble s'hagi adquirit o transmès al seu cònjuge, a qualsevol persona unida al contribuïent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclusivament, a una entitat respecte de la qual es produeixi, amb el contribuïent o amb qualsevol

de les persones anteriorment esmentades, alguna de les circumstàncies que estableix l'article 422 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

Quan l'immoble transmès sigui l'habitatge habitual del contribuïent i sigui aplicable el que disposa el segon paràgraf de l'article 38 d'aquesta Llei, s'ha d'excloure de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció que preveu aquesta disposició addicional, que correspongui a la quantitat reinvertida en els termes i les condicions que preveu l'article esmentat.

Disposició addicional trenta-vuitena. Aplicació de determinats incentius fiscals. (345)

1. El que preveu l'apartat 3 de l'article 32 d'aquesta Llei només és aplicable als contribuïents que hagin iniciat l'exercici d'una activitat econòmica a partir de l'1 de gener de 2013.

2. El que preveuen els articles 38.2 i 68.1 d'aquesta Llei només és aplicable respecte a les accions o participacions subscrites a partir de l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització.

3. La deducció que preveu l'article 37 del Text refós de la Llei de l'impost sobre societats a què es refereix l'article 68.2 d'aquesta Llei, només és aplicable respecte als rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts a partir de l'1 de gener de 2013.

Disposició addicional trenta-novena. Compensació i integració de rendes negatives derivades de deute subordinat o de participacions preferents generades amb anterioritat a l'1 de gener de 2015. (346)

1. No obstant el que estableix l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei, la part dels saldos negatius a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat esmentat que procedeixin de rendiments del capital mobiliari negatius derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions establertes a la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, o de rendiments del capital mobiliari negatius o pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de recompra i subscripció o bescanvi dels valors esmentats, que s'hagin generat amb anterioritat a l'1 de gener de 2015, es pot compensar amb el saldo positiu a què es refereixen les lletres b) o a), respectivament.

Si després de la compensació queda un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import en els quatre anys següents de la manera establerta al paràgraf anterior.

(343) Disposició addicional trenta-sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.setanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(344) Disposició addicional trenta-setena afegida, amb efectes des del 13 de maig de 2012, per la disposició final tercera de la Llei 8/2012, de 30 d'octubre, sobre sanejament i venda dels actius immobiliaris del sector financer (BOE del 31).

(345) Disposició addicional trenta-vuitena modificada, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.onze de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(346) Disposició addicional trenta-novena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 122.dos de la Llei 18/2014, de 15 d'octubre, d'aprovació de mesures urgents per al creixement, la competitivitat i l'eficiència (BOE del 17).

La part del saldo negatiu a què es refereixen les lletres a) i b) assenyalades anteriorment corresponent als períodes impositius 2010, 2011, 2012 i 2013 que estigui pendent de compensació a 1 de gener de 2014 i procedeixi de les rendes previstes al primer paràgraf d'aquest apartat, es pot compensar amb el saldo positiu a què es refereixen les lletres b) o a), respectivament, que es posi de manifest a partir del període impositiu 2014, sempre que no hagi finalitzat el termini de quatre anys previst a l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei.

Als efectes de determinar quina part del saldo negatiu procedeix de les rendes assenyalades al paràgraf primer d'aquest apartat, quan per determinar-lo s'hagin tingut en compte altres rendes de naturalesa diferent i el saldo negatiu esmentat s'hagi compensat parcialment amb posterioritat, s'entén que la compensació va afectar en primer lloc la part del saldo corresponent a les rendes de naturalesa diferent.

2. En el període impositiu 2014, si després de la compensació a què es refereix l'apartat 1 anterior queda un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import amb el saldo positiu de les rendes previstes a la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei, fins a l'import del saldo positiu esmentat que es correspongui amb guanys patrimonials que es posin de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials.

Si després de la compensació queda novament un saldo negatiu, se'n pot compensar l'import en exercicis posteriors d'acord amb el que disposa l'apartat 1 anterior.

Disposició addicional quarantena. Rendiments derivats d'assegurances el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari. (347)

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança, quan sigui percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari, amb l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent, tenen el mateix tractament fiscal que el que hauria correspost si el beneficiari fos el mateix contribuent. No obstant això, aquestes rendes en cap cas se sotmeten a retenció.

A aquestes efectes, el creditor hipotecari ha de ser una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional exerceixi l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

Disposició addicional quaranta-unena. Tripulants de determinats vaixells de pesca. (348)

1. Per als tripulants dels vaixells de pesca que, enarborats amb pavelló espanyol i inscrits en el registre de la

flota pesquera comunitària i l'empresa propietària en el Registre especial d'empreses de vaixells de pesca espanyols, pesquin exclusivament túnids o espècies afins fora de les aigües de la Comunitat i a no menys de 200 milles nàutiques de les línies de base dels estats membres, té la consideració de renda exempta el 50 per cent dels rendiments del treball personal que s'hagin meritat en ocasió de la navegació efectuada en aquests vaixells.

2. La baixa en el registre de la flota pesquera comunitària del vaixell a què es refereix l'apartat anterior determina l'obligació de reemborsar, per part de l'empresa propietària, l'ajuda efectivament obtinguda per aplicació del que disposa l'apartat anterior en els tres anys anteriors a la baixa esmentada.

3. L'aplicació efectiva del que estableix aquesta disposició addicional queda condicionada a la seva compatibilitat amb l'ordenament comunitari.

Disposició addicional quaranta-dosena. Procediment perquè els contribuents que perceben determinades prestacions apliquin les deduccions que preveu l'article 81 bis i se'ls abonin de manera anticipada. (349)

1. Els contribuents que perceben les prestacions a què es refereix el sisè paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta Llei poden practicar les deduccions que regula l'apartat esmentat i percebre-les de manera anticipada en els termes que preveu l'article 60 bis del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, amb les especialitats següents:

a) Als efectes del càlcul del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció, el requisit de percebre les prestacions esmentades s'entén complert quan aquestes prestacions es percebin en qualsevol dia del mes, i no és aplicable el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

b) Els contribuents amb dret a l'aplicació d'aquestes deduccions poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de manera anticipada per cadascun dels mesos en què es percebin aquestes prestacions.

c) No és aplicable el límit previst a l'apartat 1 de l'article 60 bis del Reglament de l'impost ni, en cas que s'hagi cedit a favor seu el dret a la deducció, el que disposa la lletra c) de l'apartat 5 de l'article 60 bis del Reglament de l'impost.

persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(347) Disposició addicional quarantena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(348) Disposició addicional quaranta-unena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noventa-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les

(349) Disposició addicional quaranta-dosena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.dos de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29). Vegeu l'article 81 bis de la Llei i l'article 60 bis del Reglament. S'ha de tenir en compte, també, l'Ordre 2486/2014, de 29 de desembre, per la qual s'aprova el model 143 per a la sol·licitud de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec de l'impost sobre la renda de les persones físiques i es regulen el lloc, el termini i les formes de presentació (BOE del 31), modificada per l'Ordre HAP/410/2015, d'11 de març (BOE del 12).

Llei: disposicions addicionals 42a, 43a i 44a

Reglament: article 60 bis

2. El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social, i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat Social i qualsevol altre organisme que abonin les prestacions i pensions a què es refereix el sisè paràgraf de l'apartat 1 de l'article 81 bis d'aquesta Llei, estan obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de les persones a les quals hagin satisfet les prestacions o pensions esmentades durant el mes anterior.

El format i el contingut de la informació són els que, en cada moment, constin a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet.

3. El que estableix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional, així com el termini, contingut i format de la declaració informativa a què es refereix l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, es pot modificar per reglament.

Article 60 bis. Procediment per a la pràctica de les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec i el seu pagament anticipat. (Aquest article es transcriu, juntament amb l'article 81 bis de la Llei, a la pàgina 838.)

Disposició addicional quaranta-tresena. Exempció de rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals. (350)

Estan exemptes d'aquest impost les rendes obtingudes pels deutors que es posin de manifest com a conseqüència de quitaments i dacions en pagament de deutes, establertes en un conveni aprovat judicialment de conformitat amb el procediment que fixa la Llei 22/2003, de 9 de juliol, concursal, en un acord de refinançament judicialment homologat a què es refereix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei esmentada, en un acord extrajudicial de pagaments a què es refereix el títol X o com a conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet a què es refereix l'article 178 bis de la mateixa Llei, sempre que els deutes no derivin de l'exercici d'activitats econòmiques.

Disposició addicional quaranta-quatrena. Regles especials de quantificació de rendes derivades de deute subordinat o de participacions preferents. (351)

1. Els contribuents que perceben compensacions a partir de l'1 de gener de 2013 com a conseqüència d'acords subscrits amb les entitats emissores de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions que estableix la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels intermediaris financers, poden optar per aplicar a aquestes compensacions i a les rendes positives o ne-

gatives que, si s'escau, s'hagin generat amb anterioritat derivades de la recompra i subscripció o bescanvi per altres valors, així com a les rendes obtingudes en la transmissió d'aquests últims, el tractament que sigui procedent segons les normes generals d'aquest impost, amb les especialitats que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició addicional, o el tractament fiscal següent:

a) En l'exercici en què es percebin les compensacions derivades de l'acord a què es refereix el paràgraf anterior, es computa com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió realitzada inicialment. A aquests efectes, aquesta compensació s'ha d'incrementar en les quantitats que s'hagin obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el bescanvi no s'hagin transmès prèviament o no s'hagin lliurat amb motiu de l'acord, la compensació s'ha d'incrementar en la valoració d'aquests valors que s'hagi tingut en compte per quantificar la compensació.

b) No tenen efectes tributaris la recompra i subscripció o bescanvi per altres valors, ni la transmissió d'aquests últims efectuada abans o amb motiu de l'acord, i cal efectuar, si s'escau, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni recàrrec en el termini comprès entre la data de l'acord i els tres mesos següents a la finalització del termini de presentació de l'autoliquidació en la qual s'imputin les compensacions a què es refereix la lletra a) anterior.

En cas que el termini de presentació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior hagi finalitzat amb anterioritat a la data d'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015, l'autoliquidació complementària s'ha d'efectuar, si s'escau, en el termini de tres mesos des de la data esmentada.

2. Els contribuents que perceben el 2013 o 2014 les compensacions que preveu l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional i apliquin les normes generals de l'impost poden minorar el rendiment del capital mobiliari derivat de la compensació percebuda en la part del saldo negatiu a què es refereix la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, que procedeixi de pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'accions rebudes per les operacions de recompra i subscripció o bescanvi que no hagi pogut ser objecte de compensació en la base imposable general d'acord amb el segon paràgraf de la lletra b) esmentada. L'import d'aquesta minora- ció ha de reduir el saldo pendent de compensar en els exercicis següents.

3. En tot cas, s'han d'entendre efectuades correctament les retencions practicades efectivament amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 6/2015 sobre les compensacions a què es refereix l'apartat 1 d'aquesta disposició addicional.

4. Els titulars de deute subordinat o participacions preferents amb contractes declarats nuls mitjançant sentència judicial que hagin consignat els rendiments d'aquestes en la seva autoliquidació corresponent a l'impost sobre la renda de les persones físiques, poden

(350) Disposició addicional quaranta-tresena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 4.tres de la Llei 25/2015, de 28 de juliol, de mecanisme de segona oportunitat, reducció de la càrrega financera i altres mesures d'ordre social (BOE del 29).

(351) Disposició addicional quaranta-quatrena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 15 del Reial decret llei 6/2015, de 14 de maig, pel qual es modifica la Llei 55/2007, de 28 de desembre, del cinema, es concedeixen diversos crèdits extraordinaris i suplement de crèdits en el pressupost de l'Estat i s'adopten altres mesures de caràcter tributari.

sol·licitar la rectificació de les autoliquidacions i demanar i, si s'escau, obtenir la devolució d'ingressos indeguts, encara que hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució.

Quan hagi prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es refereix el paràgraf anterior només afecta els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i les retencions que s'hagin pogut efectuar per aquests rendiments.

5. Als efectes de l'aplicació del que preveu aquesta disposició addicional, el contribuïent ha de presentar un formulari que permeti identificar les autoliquidacions afectades, i que ha d'estar disponible a aquest efecte a la seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Disposició transitòria primera. Prestacions rebudes d'expedients de regulació d'ocupació.

A les quantitats percebudes a partir de l'1 de gener de 2001 per beneficiaris de contractes d'assegurança concertats per donar compliment al que estableix la disposició transitòria quarta del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions que instrumentin les prestacions derivades d'expedients de regulació d'ocupació, que amb anterioritat a la subscripció del contracte es fessin efectives amb càrrec a fons interns, i a les quals els sigui aplicable la reducció que estableix l'article 17.2.a) de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, han d'aplicar la reducció que estableix l'article 18.2 d'aquesta Llei, sense que a aquests efectes la subscripció d'aquests contractes alteri el càlcul del període de generació de les dites prestacions.

Disposició transitòria segona. Règim transitori aplicable a les mutualitats de previsió social.

1. Les prestacions per jubilació i invalidesa derivades de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals, realitzades abans de l'1 de gener de 1999, hagin estat objecte de minoració almenys en part en la base imposable, s'han d'integrar en la base imposable de l'impost en concepte de rendiments del treball.

2. La integració es fa en la mesura que la quantia percebuda excedeixi les aportacions efectuades a la mutualitat que no hagin pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable de l'impost d'acord amb la legislació vigent en cada moment i, per tant, hagin tributat prèviament.

3. Si no es pot acreditar la quantia de les aportacions que no han pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integra el 75 per cent de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

Disposició transitòria tercera. Contractes d'arrendament anteriors al 9 de maig de 1985.

En la determinació dels rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits abans del 9 de maig de 1985, que no gaudeixin del dret a la revisió de la renda del contracte en virtut de l'aplicació de la regla 7a de l'apartat 11 de la disposició

transitòria segona de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, s'inclou a més a més, com a despesa deduïble, mentre subsisteixi aquesta situació i en concepte de compensació, la quantitat que correspongui a l'amortització de l'immoble.

Disposició transitòria quarta. Règim transitori dels contractes d'assegurança de vida generadors d'incrementos o disminucions de patrimoni abans de l'1 de gener de 1999. (352)

Quan es percebi un capital diferit, a la part del rendiment net total calculat d'acord amb el que estableix l'article 25 d'aquesta Llei corresponent a primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, es redueix, si s'escau, de la manera següent:

1r S'ha de determinar la part del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994. Per determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima del contracte d'assegurança, s'ha de multiplicar el rendiment total esmentat pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

En el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que es va satisfer fins al cobrament de la percepció.

2n Per a cada una de les parts del rendiment net total que correspon a cadascuna de les primes satisfetes abans del 31 de desembre de 1994, s'ha de determinar, al seu torn, la part d'aquesta que s'ha generat abans del 20 de gener de 2006. Per determinar la part d'aquesta que s'ha generat abans de la data esmentada, s'ha de multiplicar la quantia resultant del que preveu el número 1r anterior per a cada prima satisfeta abans del 31 de desembre de 1994 pel coeficient de ponderació que resulti del quocient següent:

En el numerador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

En el denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

3r S'ha de calcular l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net dels quals li hagi estat aplicable el que estableix aquesta disposició, obtinguts des de l'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit.

4t Quan la suma del capital diferit i la quantia a què es refereix el número 3r anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de determinar l'import a reduir del rendiment

(352) Disposició transitòria quarta modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-u de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Per a l'aplicació respecte a obligacions de retenir que neixen el primer trimestre del 2015, vegeu la disposició transitòria quinzena del Reglament.

net total. A aquests efectes, s'ha d'aplicar a cadascuna de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el que disposa el número 2n anterior el percentatge del 14,28 per cent per cada any transcorregut entre el pagament de la prima corresponent i el 31 de desembre de 1994. Quan hagin transcorregut més de sis anys entre aquestes dates, el percentatge a aplicar és del 100 per cent.

5è Quan la suma del capital diferit i la quantia a què es refereix el número 3r anterior sigui superior a 400.000 euros, però el resultat del que disposa el número 3r anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de practicar la reducció que assenyalava l'apartat 4t anterior a cadascuna de les parts del rendiment net generades amb anterioritat al 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguin a la part del capital diferit que, sumat a la quantia de l'apartat 3r anterior, no superi els 400.000 euros.

6è Quan el resultat del que disposa el número 3r anterior sigui superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció.

Article 93. Base de retenció sobre els rendiments del capital mobiliari.

(...)

5. (353) En les percepcions derivades de contractes d'assegurança i en les rendes vitalícies i altres de temporals que tinguin per causa la imposició de capitals, així com en els supòsits de reducció de capital social amb devolució d'aportacions i distribució de la prima d'emissió d'accions que preveuen el segon i tercer paràgrafs de l'article 75.3.h) d'aquest Reglament, la base de retenció és la quantia que s'ha d'integrar en la base imposable calculada d'acord amb la Llei de l'impost.

A aquests efectes, quan es percebi un capital diferit que correspongui totalment o parcialment a primes satisfetes amb anterioritat al 31 de desembre de 1994, únicament es té en consideració el que estableix la disposició transitòria quarta de la Llei de l'impost quan, amb anterioritat al moment en què neixi l'obligació de retenir, el contribuïent comunicui a l'entitat obligada a practicar la retenció o l'ingrés a compte, per escrit o per qualsevol altre mitjà de la recepció del qual quedi constància, l'import total dels capitals diferits a què es refereix el número 3r del precepte esmentat.

Disposició transitòria cinquena. Règim transitori aplicable a les rendes vitalícies i temporals.

1. Per determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, són aplicables exclusivament els percentatges que estableix l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta Llei, a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, quan la constitució de les rendes s'hagi produït abans de l'1 de gener de 1999.

Els percentatges esmentats són aplicables en funció de l'edat que tingui el perceptor en el moment de la constitució de la renda en el cas de rendes vitalícies o en funció de la durada total de la renda si es tracta de rendes temporals.

2. Si s'acudeix al rescat de rendes vitalícies o temporals la constitució de les quals s'hagi produït abans de l'1 de gener de 1999, per al càlcul del rendiment del capital mobiliari produït amb motiu del rescat es resta la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda.

3. Per determinar la part de les rendes vitalícies i temporals, immediates o diferides, que es considera rendiment del capital mobiliari, són aplicables els percentatges establerts per l'article 25.3.a), números 2n i 3r, d'aquesta Llei, a les prestacions en forma de renda que es percebin a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, quan la seva constitució s'hagi produït entre l'1 de gener de 1999 i el 31 de desembre de 2006.

Els percentatges esmentats són aplicables en funció de l'edat que tingui el perceptor en el moment de la constitució de la renda en el cas de rendes vitalícies o en funció de la durada total de la renda si es tracta de rendes temporals.

A més a més, si s'escau, s'afegeix la rendibilitat obtinguda fins a la data de constitució de la renda a què es refereix el número 4t de l'article 25.3 a) d'aquesta Llei.

Disposició transitòria sisena. Reducció per mobilitat geogràfica aplicable el 2015. (354)

Els contribuïents que hagin tingut dret a aplicar el 2014 la reducció prevista a la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 20 d'aquesta Llei, en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2014, com a conseqüència d'haver acceptat en l'exercici esmentat un lloc de treball, i continuïn exercint-lo en el període impositiu 2015, poden aplicar en el període impositiu esmentat la reducció a què es refereix l'article 20 d'aquesta Llei, en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2014, en lloc de la reducció prevista al segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 2 de l'article 19 d'aquesta Llei.

(353) Apartat 5 de l'article 93 del Reglament de l'IRPF modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vint-i-sis del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquest apartat havia estat modificat prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.catorze del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(354) Disposició transitòria sisena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició transitòria catorzena. Reducció per mobilitat geogràfica el 2015 als efectes de retencions. (355)

Als efectes del que estableix l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest Reglament, en els casos a què es refereix la disposició transitòria sisena de la Llei de l'impost, la quantia total de les retribucions de treball s'ha de minorar en la reducció que preveu l'apartat 1 de l'article 20 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014 i no és aplicable el que disposa el segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 2 de l'article 19 de la Llei de l'impost. Per al còmput d'aquesta reducció, el pagador ha de tenir en compte, exclusivament, la quantia del rendiment net del treball resultant de les minoracions que preveuen els paràgrafs a) i b) de l'apartat 3 de l'article 83 d'aquest Reglament.

Disposició transitòria setena. Partides pendents de compensació.

1. Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 39.b) del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques corresponents als períodes impositius 2003, 2004, 2005 i 2006 que estiguin pendents de compensació en la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, es compensen amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 48.b) d'aquesta Llei. Les pèrdues patrimonials no compensades per insuficiència del saldo esmentat es compensen amb el saldo positiu de les rendes que preveu l'article 48.a) d'aquesta Llei, amb el límit del 25 per cent del saldo positiu esmentat.

2. Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 40 del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques corresponents als períodes impositius 2003, 2004, 2005 i 2006 que estiguin pendents de compensació a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, es compensen exclusivament amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei.

3. La base liquidable general negativa corresponent als períodes impositius 2003, 2004, 2005 i 2006 que estigui pendent de compensació a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, es compensa únicament amb el saldo positiu de la base liquidable general que preveu l'article 50 d'aquesta Llei.

4. Les quantitats corresponents a la deducció per doble impositió de dividends no deduïdes per insuficiència de quota líquida, corresponents als períodes impositius 2003, 2004, 2005 i 2006, que estiguin pendents de compensació a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, es dedueixen de la quota líquida total a què es refereix l'article 79 d'aquesta Llei, en el termini que li falti a 31 de desembre de 2006 d'acord amb el que disposa l'article 81.3 del text refós de la Llei de l'impost sobre

la renda de les persones físiques, segons la redacció vigent a la data esmentada.

5. (356) Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2011 i 2012 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2013, s'han de seguir compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei.

Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, corresponents als períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'han de seguir compensant amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei.

6. (357) Les pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 48.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, corresponents als períodes impositius 2009, 2010, 2011 i 2012 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2013, s'han de seguir compensant en la forma prevista al paràgraf b) de l'article 48 d'aquesta Llei, si bé el límit previst al segon paràgraf d'aquesta lletra b) ha de continuar sent el 25 per cent. En cap cas la compensació efectuada per aplicació del que disposa aquest apartat, juntament amb la compensació corresponent a pèrdues patrimonials d'igual naturalesa generades a partir de l'1 de gener de 2013 pot excedir del 25 per cent del saldo positiu de les rendes previstes al paràgraf a) de l'article 48 d'aquesta Llei.

La part del saldo negatiu a què es refereix l'article 48.b) d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, derivada de pèrdues patrimonials procedents de transmissions d'elements patrimonials obtingudes en els períodes impositius 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'ha de compensar amb el saldo dels guanys i pèrdues patrimonials a què es refereix l'article 49.1.b) d'aquesta Llei. La resta del saldo negatiu anteriorment indicat s'ha de seguir compensant en la forma que preveu la lletra b) de l'article 48 d'aquesta Llei.

7. (358) Els saldos negatius a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 49 d'aquesta Llei

(356) Apartat 5 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(357) Apartat 6 de la disposició transitòria setena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(358) Apartat 7 de la disposició transitòria setena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les

(355) Disposició transitòria catorzena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint-i-tres del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

corresponents als períodes impositius 2011, 2012, 2013 i 2014 que estiguin pendents de compensació a 1 de gener de 2015, s'han de seguir compensant en la forma que preveuen aquestes lletres d'acord amb la redacció de l'article 49 en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria vuitena. Valor fiscal de les institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats paradisos fiscals.

1. Als efectes de calcular l'excés del valor liquidatiu a què fa referència l'article 95 d'aquesta Llei, es pren com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que hi tingui el contribuïent. La diferència entre el valor esmentat i el valor efectiu d'adquisició no es pren com a valor d'adquisició als efectes de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reemborsament de les accions o participacions.

2. Els dividendes i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva, que procedeixin de beneficis obtinguts abans de l'1 de gener de 1999, s'integren en la base imposable dels seus socis o participants. A aquests efectes, s'entén que les primeres reserves distribuïdes han estat dotades amb els primers beneficis guanyats.

Disposició transitòria novena. Determinació de l'import dels guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994. (359)

1. L'import dels guanys patrimonials corresponents a transmissions d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que hagin estat adquirits abans del 31 de desembre de 1994, es determina d'acord amb les regles següents:

1a) En general, es calculen, per a cada element patrimonial, d'acord amb el que estableix la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei. Del guany patrimonial calculat així se'n distingeix la part que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006, i s'entén així la part del guany patrimonial que proporcionalment correspongui al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i el 19 de gener de 2006, tots dos inclusivament, respecte del nombre total de dies que hagi romàs en el patrimoni del contribuïent.

La part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 es redueix, si s'escau, de la manera següent:

a) Es calcula el període de permanència en el patrimoni del contribuïent anterior a 31 de desembre de 1996 de l'element patrimonial.

A aquests efectes, es pren com a període de permanència en el patrimoni del contribuïent el nombre d'anys que hi hagi entre la data d'adquisició de l'element i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

En el cas de drets de subscripció es pren com a període de permanència el que correspongui als valors dels quals procedeixin. Quan no s'hagi transmès la totalitat dels drets de subscripció, s'entén que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos es pren com a període de permanència d'aquestes en el patrimoni del contribuïent el nombre d'anys que hi hagi entre la data en què s'hagin efectuat i el 31 de desembre de 1996, arrodonit per excés.

b) Es calcula el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals els hagi estat aplicable el que assenyalava aquesta disposició, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial.

c) Quan la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a què es refereix la lletra b) anterior sigui inferior a 400.000 euros, la part del guany patrimonial generada abans del 20 de gener de 2006 es redueix en l'import resultant d'aplicar els percentatges següents per cada any de permanència dels que assenyalava la lletra a) anterior que passi de dos:

1r Si els elements patrimonials transmesos són béns immobles, drets sobre aquests o valors de les entitats compreses a l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, (360) a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les societats o fons d'inversió immobiliària, un 11,11 per cent.

2n Si els elements patrimonials transmesos són accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors que defineix la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, excepte les accions representatives del capital social de societats d'inversió mobiliària i immobiliària, un 25 per cent.

3r Per als guanys patrimonials restants generats abans del 20 de gener de 2006, un 14,28 per cent.

Està no subjecta la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 derivat d'elements patrimonials que, el 31 de desembre de 1996 i en funció

persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(359) Disposició transitòria novena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-quatre de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28). Vegeu, amb relació a les retencions, l'article 97.1 i la disposició transitòria quinzena del Reglament.

(360) D'acord amb la disposició addicional única del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del mercat de valors (BOE del 24), les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

del que assenyalava aquesta lletra c), tinguin un període de permanència, tal com aquest es defineix a la lletra a), superior a deu, cinc i vuit anys, respectivament.

d) Quan la suma del valor de transmissió de l'element patrimonial i la quantia a què es refereix la lletra b) anterior sigui superior a 400.000 euros, però el resultat del que disposa la lletra b) anterior sigui inferior a 400.000 euros, s'ha de practicar la reducció que assenyalava la lletra c) anterior a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 que proporcionalment correspongui a la part del valor de transmissió que, sumat a la quantia de la lletra b) anterior, no superi els 400.000 euros.

e) Quan el resultat del que disposa la lletra b) anterior sigui superior a 400.000 euros, no s'ha de practicar cap reducció a la part del guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006.

2a) En els casos de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva a les quals sigui aplicable el règim que preveuen les lletres a) i c) de l'apartat 1 de l'article 37 d'aquesta Llei, els guanys i les pèrdues patrimonials es calculen per a cada valor, acció o participació d'acord amb el que estableix la secció 4a del capítol II del títol III d'aquesta Llei.

Si, com a conseqüència del que disposa el paràgraf anterior, s'obté com a resultat un guany patrimonial, s'efectua la reducció que escaigui de les següents:

a) Si el valor de transmissió és igual o superior al que correspongui als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2005, la part del guany patrimonial que s'hagi generat abans del 20 de gener de 2006 es redueix, si s'escau, d'acord amb el que preveu la regla 1a) anterior. A aquests efectes, el guany patrimonial generat abans del 20 de gener de 2006 és la part del guany patrimonial resultant de prendre com a valor de transmissió el que correspongui als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre patrimoni de l'any 2005.

b) Si el valor de transmissió és inferior al que correspon als valors, accions o participacions a efectes de l'impost sobre patrimoni de l'any 2005, s'entén que tot el guany patrimonial s'ha generat abans del 20 de gener de 2006 i es redueix, si s'escau, d'acord amb el que preveu la regla 1a) anterior.

3a) Si s'han efectuat millores en els elements patrimonials transmesos, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspongui a cada component d'aquest als efectes de l'aplicació del que disposa aquest apartat 1.

2. Als efectes del que estableix aquesta disposició, es consideren elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en què la desafectació d'aquestes activitats s'hagi produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Disposició transitòria desena. Societats transparents i patrimonials.

En el que afecti els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques és aplicable el que estableixen les disposicions transitòries quinzena, setzena i vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

Disposició transitòria onzena. Règim transitori aplicable a les prestacions derivades dels contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions.

1. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i fiscal vigent a 31 de desembre de 2006.

2. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2007 corresponents a assegurances col·lectives contractades abans del 20 de gener de 2006, es pot aplicar el règim fiscal vigent a 31 de desembre de 2006. Aquest règim només és aplicable a la part de la prestació corresponent a les primes satisfetes fins al 31 de desembre de 2006, així com a les primes ordinàries que preveu la pòlissa original satisfetes amb posterioritat a aquesta data. (361)

No obstant això, els contractes d'assegurança col·lectiva que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial sota la denominació de «premis de jubilació» o altres, que consisteixen en una prestació pagadora en una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans de 31 de desembre de 2006, poden aplicar el règim fiscal que preveu aquest apartat 2.

3. (362) El règim transitori que preveu aquesta disposició únicament pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a la finalització del vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent. En el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

(361) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(362) Apartat 3 de la disposició transitòria onzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-cinc de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

Disposició transitòria dotzena. Règim transitori aplicable als plans de pensions, de mutualitats de previsió social i de plans de previsió assegurats.

1. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes abans de l'1 de gener de 2007, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i, si s'escau, aplicar la reducció que preveu l'article 17 del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques vigent a 31 de desembre de 2006. **(363)**

2. Per a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir de l'1 de gener de 2007, per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006, els beneficiaris poden aplicar el règim financer i, si s'escau, aplicar la reducció que preveu l'article 17 del text refós de la Llei del impost sobre la renda de les persones físiques vigent a 31 de desembre de 2006.

3. El límit que preveu l'article 52.1.a) d'aquesta Llei no és aplicable a les quantitats aportades abans de l'1 de gener de 2007 a sistemes de previsió social i que en aquesta data estiguin pendents de reducció en la base imposable per insuficiència d'aquesta.

4. **(364)** El règim transitori que preveu aquesta disposició únicament pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes en l'exercici en què s'esdevingui la contingència corresponent, o en els dos exercicis següents.

No obstant això, en el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2011 a 2014, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins a la finalització del vuitè exercici següent a aquell en què es va esdevenir la contingència corresponent. En el cas de contingències esdevingudes en els exercicis 2010 o anteriors, el règim transitori només pot ser aplicable, si s'escau, a les prestacions percebudes fins al 31 de desembre de 2018.

Disposició transitòria tretzena. Suprimida (365)

Disposició transitòria catorzena. Transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic.

1. **(366)** Els contractes d'assegurança de vida formalitzats abans de l'1 de gener de 2007 i en els quals el contractant, assegurat i beneficiari sigui el mateix contribuent, es poden transformar en plans individuals

(363) Vegeu la disposició transitòria setena del Reglament de l'IRPF.

(364) Apartat 4 de la disposició transitòria dotzena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-sis de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(365) Disposició transitòria tretzena suprimida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-set de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(366) Apartat 14 de la disposició transitòria catorzena modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-vuit de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es

d'estalvi sistemàtic regulats en la disposició addicional tercera d'aquesta Llei, i per tant són aplicables l'article 7.v) i la disposició addicional tercera d'aquesta mateixa Llei, en el moment de constitució de les rendes vitalícies, sempre que es compleixin els requisits següents:

a) Que el límit màxim anual satisfet en concepte de primes durant els anys de vigència del contracte d'assegurança no hagi superat els 8.000 euros, i l'import total de les primes acumulades no hagi superat la quantia de 240.000 euros per contribuent.

b) Que hagin transcorregut més de cinc anys des de la data de pagament de la primera prima.

2. No es poden transformar en plans individuals d'estalvi sistemàtic les assegurances col·lectives que instrumentin compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, ni els instruments de previsió social que redueixen la base imposable.

3. En el moment de la transformació s'ha de fer constar de forma expressa i destacada en el condicionant del contracte que es tracta d'un pla individual d'estalvi sistemàtic regulat en la disposició addicional tercera d'aquesta Llei.

4. Una vegada realitzada la transformació, en el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent ha d'integrar en el període impositiu en què es produeixi l'anticipació la renda que va estar exempta per aplicació del que disposa la lletra v) de l'article 7 d'aquesta Llei, sense que sigui aplicable la disposició transitòria tretzena d'aquesta Llei.

Disposició transitòria quinzena. Deducció per lloguer de la residència habitual. (367)

1. Poden aplicar la deducció per lloguer de la residència habitual en els termes que preveu l'apartat 2 d'aquesta disposició els contribuents que hagin subscrit un contracte d'arrendament abans de l'1 de gener de 2015 pel qual hagin satisfet, abans de la data esmentada, quantitats pel lloguer de la seva residència habitual.

En tot cas, és necessari que el contribuent hagi tingut dret a la deducció per lloguer de la residència habitual en relació amb les quantitats satisfetes pel lloguer de l'habitatge esmentat en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2015.

modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(367) Disposició transitòria quinzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.vuitanta-nou de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

2. La deducció per lloguer de la residència habitual s'aplica d'acord amb el que disposen els articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria setzena. Contribuents amb residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma al qual no sigui aplicable el nou model de finançament autonòmic. (368)

Els contribuents que tinguin la residència habitual en el territori d'una comunitat autònoma al qual no sigui aplicable el model de finançament previst a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, han de calcular la quota íntegra estatal i autonòmica d'aquest impost tenint en compte els articles 3, 63, 66, 67, 68, 74, 76, 77 i 78 d'aquesta Llei en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2009.

Disposició transitòria dissetena. Treballadors desplaçats a territori espanyol. (369)

Els contribuents que s'hagin desplaçat a territori espanyol abans de l'1 de gener de 2015 poden optar per aplicar el règim especial que preveu l'article 93 d'aquesta Llei d'acord amb el que disposen l'article esmentat i, si s'escau, la disposició transitòria dissetena, tots dos d'aquesta Llei, en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, aplicant els tipus de gravamen que preveu la normativa de l'impost sobre la renda de no residents en vigor en aquesta última data, sense perjudici del que disposa en matèria de retencions el primer paràgraf de la lletra f) de l'article 93.2 d'aquesta Llei.

L'opció per l'aplicació del que disposa aquesta disposició transitòria s'ha d'efectuar en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici 2015 i s'ha de mantenir fins a la finalització de l'aplicació del règim especial.

Disposició transitòria divuitena. Deducció per inversió en habitatge habitual. (370)

1. Poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual en els termes previstos en l'apartat 2 d'aquesta disposició:

a) Els contribuents que hagin adquirit el seu habitatge habitual amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 o hagin satisfet quantitats amb anterioritat a la data esmentada per a la seva construcció.

b) Els contribuents que hagin satisfet quantitats amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les obres esmentades estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que hagin satisfet quantitats per a l'execució d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 sempre que les obres o instal·lacions esmentades estiguin concloses abans de l'1 de gener de 2017.

En tot cas, cal que el contribuent hagi practicat la deducció per inversió en habitatge habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició o construcció de l'habitatge esmentat en un període impositiu meritat amb anterioritat a l'1 de gener de 2013, llevat que fos aplicable el que disposa l'article 68.1.2a d'aquesta Llei en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

2. La deducció per inversió en habitatge habitual s'aplica conforme al que disposen els articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al que disposa la Llei 22/2009 hagi aprovat la comunitat autònoma.

3. Els contribuents que per aplicació del que estableix aquesta disposició exercitin el dret a la deducció estan obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost i l'import de la deducció calculada així minora l'import de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica de l'impost als efectes que preveu l'apartat 2 de l'article 69 d'aquesta Llei.

4. Els contribuents que amb anterioritat a l'1 de gener de 2013 hagin dipositat quantitats en comptes habitatge destinats a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, sempre que en la data esmentada no hagi transcorregut el termini de quatre anys des de l'obertura del compte, poden sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica meritades en l'exercici 2012 les deduccions practicades fins a l'exercici 2011, sense interessos de demora.

Disposició transitòria dotzena. Deducció per inversió en residència habitual. (371)

1. La deducció per inversió en residència habitual que regula la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost s'ha d'aplicar de conformitat amb el que disposa el capítol I del títol IV d'aquest Reglament, en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

2. Els contribuents que per aplicació del que estableix la disposició transitòria divuitena de la Llei de l'impost exerceixin el dret a la deducció per inversió en residència habitual estan obligats, en tot cas, a presentar declaració per aquest impost.

(368) Disposició transitòria setzena introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2010, per la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE del 19).

(369) Disposició transitòria dissetena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(370) Disposició transitòria divuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.nou de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(371) Disposició transitòria dotzena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon.primer.quinze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

Disposició transitòria dinovena. Reducció per arrendaments procedents de contractes anteriors a l'1 de gener de 2011. (372)

Als efectes de l'aplicació de la reducció del 100 per 100 que preveu el número 2n de l'article 23.2 d'aquesta Llei, l'edat de l'arrendatari s'amplia fins a la data en què compleixi 35 anys quan el contracte d'arrendament s'hagi subscrit abans de l'1 de gener de 2011 amb l'esmentat arrendatari.

Disposició transitòria vintena. Despeses i inversió per habitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació. (373)

Sense perjudici del que estableix la disposició derogatòria segona d'aquesta Llei, l'article 40 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, prorroga la seva vigència durant els anys 2011, 2012, 2013 i 2014 per a les despeses i inversions per habitar els empleats en la utilització de les noves tecnologies de la comunicació i de la informació.

Disposició transitòria vint-i-unena. Deducció per obres de millora en l'habitatge habitual satisfetes amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011. (374)

1. Els contribuents que amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 5/2011 hagin satisfet quantitats per les quals hagin tingut dret a la deducció per obres de millora en l'habitatge habitual d'acord amb la redacció original de la disposició addicional vint-i-novena d'aquesta Llei han d'aplicar la deducció en relació amb aquestes quantitats d'acord amb la redacció esmentada.

2. En cap cas, per aplicació del que disposa aquesta disposició, la base anual i la base acumulada de la deducció corresponents al conjunt d'obres de millora poden excedir dels límits que estableix la disposició addicional vint-i-novena d'aquesta Llei.

Disposició transitòria vint-i-dosena. Indemnitzacions per acomiadament exemptes. (375)

1. Les indemnitzacions per acomiadaments produïts des de l'entrada en vigor del Reial decret llei 3/2012, de 10 de febrer, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, i fins al dia de l'entrada en vigor de

la Llei, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, n'estan exemptes en la quantia que no excedeixi la que hauria correspost en cas que aquest hagués estat declarat improcedent, quan l'empresari així ho reconegui en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre d'anterior a l'acte de conciliació i no es tracti d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades.

2. Les indemnitzacions per acomiadament o cessament conseqüència dels expedients de regulació d'ocupació a què es refereix la disposició transitòria desena de la Llei, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral, aprovats per l'autoritat competent a partir de 8 de març de 2009, n'estan exemptes en la quantia que no superi quaranta-cinc dies de salari, per any de servei, amb prorratgeig per mesos dels períodes de temps inferiors a un any fins a un màxim de quaranta-dues mensualitats.

3. (376) El límit que preveu l'últim paràgraf de la lletra e) de l'article 7 d'aquesta Llei no és aplicable a les indemnitzacions per acomiadaments o cessaments produïts abans de l'1 d'agost de 2014. Tampoc és aplicable als acomiadaments que es produeixin a partir d'aquesta data quan derivin d'un expedient de regulació d'ocupació aprovat, o un acomiadament col·lectiu en el qual s'hagi comunicat l'obertura del període de consultes a l'autoritat laboral, abans de la data esmentada.

Disposició transitòria vint-i-tresena. Tipus de retenció aplicable als rendiments d'activitats professionals i a determinats rendiments del treball. (377)

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable als rendiments que preveuen l'apartat 3 i la lletra a) de l'apartat 5, els dos de l'article 101 d'aquesta Llei, satisfets o abonats fins al 31 d'agost de 2012, és el que preveu l'article esmentat, en la redacció vigent a 1 de gener de 2012.

El percentatge de retenció o ingrés a compte aplicable a aquests rendiments que se satisfacin o abonin a partir d'1 de setembre de 2012 és el que preveu el primer paràgraf de l'apartat 4 de la disposició addicional trenta-cinquena d'aquesta Llei, excepte en el supòsit en què sigui aplicable el percentatge del 9 per cent que preveu el segon paràgraf de la lletra a) de l'apartat 5 de l'article 101 d'aquesta Llei.

(372) Disposició transitòria dinovena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2011 (BOE del 23).

(373) Disposició transitòria vintena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 65.2 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

(374) Disposició transitòria vint-i-unena afegida pel Reial decret llei 5/2011, de 29 d'abril, de mesures per a la regularització i control de l'ocupació no declarada i el foment de la rehabilitació d'habitatges (BOE de 6 de maig).

(375) Disposició transitòria vint-i-dosena afegida, amb efectes des del 12 de febrer de 2012, per la disposició final onzena.2 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de mesures urgents per a la reforma del mercat laboral (BOE del 7). Vegeu l'article 7.e) de la Llei de l'IRPF.

(376) Apartat 3 de la disposició transitòria vint-i-dosena afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.novanta-dos de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(377) Disposició transitòria vint-i-tresena afegida, amb efectes des de l'1 de setembre de 2012, per l'article 25.segon.tres del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE del 14), i modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 64.2 de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE del 26).

Disposició transitòria vint-i-quatre. Rendiments del treball en espècie consistents en la utilització d'habitatge. (378)

Durant el període impositiu 2013, els rendiments del treball en espècie derivats de la utilització d'habitatge quan aquest no sigui propietat del pagador es poden seguir valorant conforme al que disposa la lletra a) del número 1r de l'apartat 1 de l'article 43 d'aquesta Llei en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sempre que l'entitat ocupadora ja els estigui satisfent en relació amb l'habitatge esmentat amb anterioritat al 4 d'octubre de 2012.

Disposició transitòria vint-i-cinquena. Reduccions aplicables a determinats rendiments. (379)

1. El límit de la reducció que preveu l'article 18.2 d'aquesta Llei per a l'extinció de relacions laborals o mercantils no s'aplica als rendiments del treball que derivin d'extincions produïdes abans de l'1 de gener de 2013.

2. Els rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) d'aquesta Llei amb un període de generació superior a dos anys, poden aplicar la reducció prevista a l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament sigui superior a dos, sempre que la data de l'extinció de la relació sigui anterior a l'1 d'agost de 2014.

3. Els rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es refereix l'article 17.2.e) d'aquesta Llei, que estiguin percebent de manera fraccionada abans de l'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció que preveuen els articles 18.2, 23.3 26.2 i 32.1 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor el 31 de desembre de 2014, poden seguir aplicant la reducció que preveuen, respectivament, els articles 18.2, 23.3, 26.2 i 32.1 d'aquesta Llei a cadascuna de les fraccions que s'imputin a partir de l'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament sigui superior a dos.

En relació amb els rendiments que preveu el paràgraf anterior derivats de compromisos adquirits abans de l'1 de gener de 2015 que tinguin previst l'inici de la seva percepció de manera fraccionada en períodes impositius que s'iniciïn a partir de la data esmentada, la substi-

tució de la forma de percepció inicialment acordada per la seva percepció en un únic període impositiu no altera l'inici del període de generació del rendiment.

4. En el cas dels rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors que hagin estat concedides abans de l'1 de gener de 2015 i s'exerceixin un cop transcorreguts més de dos anys des de la seva concessió, si, a més, no es van concedir anualment, poden aplicar la reducció prevista a l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerceixin, el contribuent hagi obtingut altres rendiments amb un període de generació superior a dos anys als quals hagi aplicat la reducció prevista a l'apartat esmentat. En aquest cas és aplicable el límit previst al número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 d'aquesta Llei en la seva redacció, en vigor el 31 de desembre de 2014, als rendiments del treball derivats de totes les opcions de compra concedides abans de l'1 de gener de 2015.

Disposició transitòria setzena. Salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost. (380)

En el cas de rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors als quals sigui aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, als efectes d'aplicar el límit que preveu el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost és de 22.100 euros.

Disposició transitòria dissetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals de lliurament d'opcions sobre accions. (381)

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions que regula l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclòs dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què

(378) Disposició transitòria vint-i-quatre afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article primer.quaranta-tres de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(379) Disposició transitòria vint-i-cinquena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-tres de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(380) Disposició transitòria setzena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(381) Disposició transitòria dissetena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

Llei: disposicions transitòries 26, 27a, 28a, 29, 30 i 31a; disposició derogatòria 1a

Reglament: disposició transitòria 17a

s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Disposició transitòria vint-i-sisena. Règim transitori aplicable a la imputació de primes d'assegurances col·lectives contractades amb anterioritat a l'1 de desembre de 2012. (382)

Als efectes del que disposa el segon paràgraf de la lletra f) de l'apartat 1 de l'article 17 d'aquesta Llei, en les assegurances col·lectives contractades amb anterioritat a l'1 de desembre de 2012, en les quals figurin primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'aquestes superi el límit fixat en l'article esmentat, no és obligatòria la imputació per aquest excés.

Disposició transitòria vint-i-setena. Accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 14/2013, de suport als emprenedors i la seva internacionalització. (383)

Els contribuents que obtinguin guanys patrimonials que es posin de manifest amb motiu de la transmissió d'accions o participacions adquirides amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 14/2013 poden aplicar l'exempció que preveu la disposició addicional trenta-quatre d'aquesta Llei en la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sempre que es compleixin els requisits i les condicions que estableix aquesta disposició addicional.

Disposició transitòria vint-i-vuitena. Accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi-empresa. (384)

No forma part de la base de la deducció regulada a l'article 68.1 d'aquesta Llei l'import de les accions o participacions adquirides amb el saldo de comptes estalvi-empresa en la mesura que aquest saldo hagi estat objecte de deducció.

Disposició transitòria vint-i-novena. (385)

Disposició transitòria trentena. (386)

(382) Disposició transitòria vint-i-sisena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final desena.cinc de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopta mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE del 28).

(383) Disposició transitòria vint-i-setena afegida, amb efectes des del 29 de setembre de 2013, per l'article 27.12 de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28).

(384) Disposició transitòria vint-i-vuitena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-cinc del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(385) No es reproduïx, atès que entra en vigor l'1 de gener de 2017.

(386) No es reproduïx, atès que entra en vigor l'1 de gener de 2016.

Disposició transitòria trenta-unena. Requisit d'anti-guaitat als efectes de tractament de plans individuals d'estalvi sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans de l'1 de gener de 2015. (387)

Als plans individuals d'estalvi sistemàtic formalitzats abans de l'1 de gener de 2015 els és aplicable el requisit de cinc anys que fixa la lletra g) de la disposició addicional tercera d'aquesta Llei.

La transformació d'un pla individual d'estalvi sistemàtic formalitzat abans de l'1 de gener de 2015, o d'un contracte d'assegurança dels que regula la disposició transitòria catorzena d'aquesta Llei, mitjançant la modificació del seu venciment, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que compleixi el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigida per les disposicions esmentades, no té efectes tributaris per al prenedor.

Disposició derogatòria primera. Impost sobre la renda de les persones físiques.

1. A l'entrada en vigor d'aquesta Llei queden derogades totes les disposicions que s'oposin al que estableixen aquesta Llei, i en particular el Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. No obstant el que preveu l'apartat anterior, conserven la seva vigència pel que fa a aquest impost:

1r La disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació d'intermediaris financers.

2n La Llei 20/1990, de 19 de desembre, sobre règim fiscal de cooperatives, llevat del que disposa el seu article 32.

3r Les disposicions addicionals setzena, dissetena i vint-i-tresena de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

4t Els articles 93 i 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

5è La Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del règim econòmic i fiscal de les Canàries.

6è El Reial decret llei 7/1994, de 20 de juny, sobre llibertat d'amortització per a les inversions generadores d'ocupació.

7è El Reial decret llei 2/1995, de 17 de febrer, sobre llibertat d'amortització per a les inversions generadores d'ocupació.

8è La disposició transitòria onzena de la Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

(387) Disposició transitòria trenta-unena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.noranta-set del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

9è L'article 13 de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de solidaritat amb les víctimes del terrorisme.

10è Les disposicions addicionals tercera i sisena de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

11è La Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

12è La disposició transitòria segona de la Llei 19/2003, de 4 de juliol, sobre règim jurídic dels moviments de capitals i de les transaccions econòmiques amb l'exterior i sobre determinades mesures de prevenció del blanqueig de capitals.

13è Les disposicions addicionals cinquena, divuitena, trenta-tresena, trenta-quatre i trenta-setena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

14è L'article 5.7 del Reial decret llei 6/2004, de 17 de setembre, pel qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats pels incendis i inundacions esdevinguts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, La Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

15è L'article 1 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre.

16è L'article 7 del Reial decret llei 8/2004, de 5 de novembre, sobre indemnitzacions als participants en operacions internacionals de pau i seguretat.

17è L'article 5.7 de la Llei 2/2005, de 15 de març, per la qual s'adopten mesures urgents per reparar els danys causats pels incendis i inundacions esdevinguts en les comunitats autònomes d'Aragó, Catalunya, Andalusia, La Rioja, Comunitat Foral de Navarra i Comunitat Valenciana.

18è L'article 3.7 del Reial decret llei 11/2005, de 22 de juliol, pel qual s'aproven mesures urgents en matèria d'incendis forestals.

3. La derogació de les disposicions a què es refereix l'apartat 1 no perjudica els drets de la hisenda pública respecte a les obligacions meritedes durant la seva vigència.

Disposició derogatòria segona. Impost sobre societats.

1. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2007, queden derogats l'article 23 i el capítol VI del títol VII del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2. (388) Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2011 queden derogats els articles 36, 37, els apartats 4, 5 i 6 de l'article 38, els apartats 2 i 3 de l'article 39 i els articles 40 i

43 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

3. (389) Derogat

4. Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2014, queden derogats l'apartat 1 de l'article 34 i els apartats 1, 3 i 7 de l'article 38 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

Disposició final primera. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març.

(...)

Disposició final segona. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, i de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

(...)

Disposició final tercera. Modificació del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

(...)

Disposició final quarta. Modificació de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni.

(...)

Disposició final cinquena. Modificació del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

(...)

Disposició final sisena. Habilitació per a la Llei de pressupostos generals de l'Estat.

La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar, de conformitat amb el que preveu l'apartat 7 de l'article 134 de la Constitució espanyola:

a) L'escala i els tipus de l'impost i les deduccions en la quota.

b) Els altres límits quantitatius i percentatges fixos que estableix aquesta Llei.

Disposició final setena. Habilitació normativa.

El Govern ha de dictar les disposicions que siguin necessàries per al desplegament i l'aplicació d'aquesta Llei.

(388) Apartat 2 de la disposició derogatòria segona redactat per l'article 92.4 de la Llei 2/2011, de 4 de març, d'economia sostenible (BOE del 5).

(389) Apartat 3 de la disposició derogatòria segona derogat, amb efectes des dels períodes impositius que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de 2014, per la disposició derogatòria única.2.a) de la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres (BOE del 30).

Disposició final vuitena. Entrada en vigor.

1. Aquesta Llei entra en vigor el dia 1 de gener de 2007. No obstant això, les habilitacions a la Llei de pressupostos generals de l'Estat i la disposició final primera d'aquesta Llei entren en vigor l'endemà de la publicació d'aquesta Llei en el «Butlletí Oficial de l'Estat».

2. A efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aquesta Llei és aplicable a les rendes obtingudes a partir de l'1 de gener de 2007 i a les que correspongui imputar a partir d'aquesta data, d'acord amb els criteris d'imputació temporal de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i les seves normes de desplegament, Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries i del Text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març.

Disposició addicional primera. Exempció de les indemnitzacions per danys personals.

Als efectes del que disposa l'article 7.d) de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les indemnitzacions pagades d'acord amb el que disposa l'apartat 2 de l'article 1 del text refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, i concordants del seu Reglament, tenen la consideració d'indemnitzacions en la quantia legalment reconeguda, als efectes de la seva qualificació de rendes exemptes, en tant que siguin abonades per una entitat asseguradora com a conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

Disposició addicional segona. Acords previs de valoració de les retribucions en espècie del treball personal als efectes de la determinació del corresponent ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

(El contingut d'aquesta disposició es transcriu a la pàgina 881.)

Disposició addicional tercera. Informació als prenedors dels plans de previsió assegurats i assegurances de dependència. (390)

Sense perjudici de les obligacions d'informació establertes a la normativa d'assegurances privades, mitjançant resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions s'han d'establir les obligacions d'informació que les entitats asseguradores que comercialitzin plans de previsió assegurats i assegurances de dependència han de posar en coneixement dels prenedors, abans de la seva contractació, sobre tipus d'interès garantit, terminis de cada garantia i despeses previstes, així com la informació periòdica que han de remetre als prenedors i la que hagi d'estar a disposició d'aquests.

Disposició addicional sisena. Règim fiscal de l'esdeveniment «Copa de l'Amèrica 2007».

La reducció del 65 per cent que preveu l'article 13 del Reial decret 2146/2004, de 5 de novembre, pel qual es desenvolupen les mesures per atendre els compromisos derivats de la celebració de la XXXII edició de la Copa de l'Amèrica a la ciutat de València, s'aplica als contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques sobre la quantia del rendiment net del treball que preveu l'article 19 o sobre la quantia del rendiment net calculat d'acord amb el que disposa l'article 30, tots dos de la Llei de l'impost, i una vegada aplicada, si s'escau, la reducció que preveu l'article 32.1 de la Llei de l'impost.

Disposició addicional setena. Rendiments del capital mobiliari que s'ha d'integrar en la renda de l'estalvi. (391)

Exclusivament als efectes del que estableix l'article 46 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, s'entén que no procedeixen d'entitats vinculades amb el contribuent els rendiments del capital mobiliari que preveu l'article 25.2 de la Llei 35/2006 satisfets per les entitats previstes a l'article 1.2 del Reial decret legislatiu 1298/1986, de 28 de juny, sobre adaptació del dret vigent en matèria d'entitats de crèdit al de les Comunitats Europees, quan no difereixin dels que hagin estat oferts a altres col·lectius de característiques similars a les de les persones que es consideren vinculades a l'entitat pagadora.

Disposició transitòria primera. Transmissions d'elements patrimonials afectes realitzades abans de l'1 de gener de 1998.

1. Per a l'aplicació del que disposa l'article 21.3 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, en la transmissió, abans de l'1 de gener de 1998, d'elements patrimonials afectes a l'exercici d'activitats econòmiques desenvolupades per contribuents que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva, s'ha de prendre com a període d'amortització el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió.

2. El termini de permanència dels elements patrimonials afectes a activitats econòmiques desenvolupades per contribuents que determinin el seu rendiment net mitjançant el mètode d'estimació objectiva, a què es refereix l'article 21.4 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, és, quan la reinversió s'hagi efectuat abans de l'1 de gener de 1998, de set anys, excepte que la seva vida útil, calculada se-

(390) Vegeu la Resolució de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions de 20 d'octubre de 2008 (BOE del 28).

(391) Aquesta disposició addicional es refereix a l'article 46 de la Llei de l'impost, a la redacció anterior a la que hi atorgava la Llei 11/2009, de 26 d'octubre (BOE del 27), afegida pel Reial decret 1804/2008, de 3 de novembre (BOE del 18), amb efectes des de l'1 de gener de 2008.

gons el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades en el moment de la reinversió, sigui inferior.

3. Els contribuents que determinin el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva que s'hagin acollit a l'exempció per reinversió que preveu l'article 127 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 1999, han de mantenir afectes al desenvolupament de la seva activitat econòmica els elements patrimonials objecte de la reinversió d'acord amb les regles següents:

1a Quan la transmissió i la reinversió hagin tingut lloc abans de l'1 de gener de 1998, el termini de permanència de l'element patrimonial es determina segons el període màxim d'amortització segons taules oficialment aprovades vigents en el moment de la reinversió. També s'entén complert el requisit de permanència quan l'element patrimonial s'hagi mantingut durant els set anys següents al tancament del període impositiu en què va vèncer el termini dels tres anys posteriors a la data de lliurament o posada a disposició de l'element patrimonial la transmissió del qual va originar la renda exempta.

2a Quan la reinversió hagi tingut lloc amb posterioritat a l'1 de gener de 1998, el període màxim d'amortització al qual es refereix la regla anterior es determina d'acord amb la taula d'amortització que preveu l'article 37.2 d'aquest Reglament.

Disposició transitòria segona. Reinversió de beneficis extraordinaris.

Els contribuents que, en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2002, hagin transmès elements patrimonials afectes a les activitats econòmiques desenvolupades per ells i hagin optat per aplicar el que preveu l'article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, en la redacció vigent fins l'1 de gener de 2002, han d'integrar l'import total del guany patrimonial en la base imposable general d'acord amb el que disposen els articles 36.2 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, i 40 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 214/1999, de 5 de febrer, segons les redaccions vigents fins l'1 de gener de 2003.

Disposició transitòria tercera. Regularització de deduccions per incompliment de requisits. (392)

1. Quan, per incompliment d'algun dels requisits establerts, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions aplicades en períodes impositius iniciats abans de l'1 de gener de 2009, les quantitats indegu-

dament deduïdes s'han de sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica, de l'exercici en què es produeixi l'incompliment, en el mateix percentatge que es va aplicar al seu moment.

2. Quan, en períodes impositius posteriors al de la seva aplicació, es perdi el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades per compte estalvi empresa, el contribuïent està obligat a sumar a la quota líquida estatal i a la quota líquida autonòmica o complementària merides en l'exercici en què s'hagin incomplert els requisits, les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es refereix l'article 26.6 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, tal com preveu la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 59 d'aquest Reglament, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.

Disposició transitòria quarta. Dividends procedents de societats transparents i patrimonials.

1. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques respecte als dividends o participacions en beneficis que procedeixen de períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribueix es trobi en règim de transparència fiscal, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria quinzena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

2. No hi ha obligació de practicar retenció o ingrés a compte de l'impost sobre la renda de les persones físiques respecte als dividends o participacions en beneficis a què es refereixen les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 25 de la Llei de l'impost que procedeixen de períodes impositius durant els quals a l'entitat que els distribueix li hagi estat aplicable el règim de les societats patrimonials, d'acord amb el que estableix la disposició transitòria vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.

Disposició transitòria cinquena. Règim transitori de les modificacions introduïdes en matèria de retencions sobre els rendiments del capital mobiliari i sobre guanys patrimonials.

1. L'obligació de retenir en les transmissions, amortitzacions o reemborsaments d'actius financers amb rendiment explícit és aplicable a les operacions formalitzades des de l'1 de gener de 1999.

En les transmissions d'actius financers amb rendiment explícit emesos abans de l'1 de gener de 1999, en cas que no s'acrediti el preu d'adquisició, la retenció s'ha de practicar sobre la diferència entre el valor d'emissió de l'actiu i el preu de transmissió.

No s'han de sotmetre a retenció els rendiments derivats de la transmissió, bescanvi o amortització de valors de deute públic emesos abans de l'1 de gener de 1999 que, abans d'aquesta data, no estiguin subjectes a retenció.

(392) Disposició transitòria tercera modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-vuit del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

2. Quan, a partir de l'1 de gener de 1999, es percebin rendiments explícits per als quals, pel fet que la freqüència de les liquidacions és superior a dotze mesos, s'hagin efectuat ingressos a compte, la retenció definitiva s'ha de practicar al tipus vigent en el moment de l'exigibilitat i s'ha de regularitzar atenent els ingressos a compte realitzats.

Disposició transitòria sisena. Retenció aplicable a determinades activitats econòmiques a les quals és aplicable el mètode d'estimació objectiva.

No és procedent practicar la retenció que preveu l'apartat 6 de l'article 95 d'aquest Reglament fins que no finalitzi el termini assenyalat a l'apartat 1 de la disposició transitòria segona d'aquest Reial decret.

Disposició transitòria setena. Delimitació de les aportacions a instruments de previsió social complementària quan concorrin aportacions anteriors i posteriors al 31 de desembre de 2006.

A l'efecte de determinar la base de retenció com a conseqüència de l'aplicació de l'apartat 2 de les disposicions transitòries onzena i dotzena de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, les entitats que gestionin els instruments que preveuen les disposicions transitòries esmentades han de separar comptablement les primes o aportacions realitzades així com la rendibilitat corresponent que es pugui acollir a aquest règim transitori, de la resta de primes o aportacions i la seva rendibilitat.

Així mateix, en els supòsits de mobilització de drets consolidats o econòmics dels esmentats sistemes de previsió social s'ha de comunicar la informació prevista a l'apartat anterior.

Disposició transitòria vuitena. Mobilitzacions entre plans de previsió assegurats.

Les sol·licituds de mobilització de la provisió matemàtica entre plans de previsió assegurats formulades fins a l'entrada en vigor de l'article 49.3 d'aquest Reglament es regeixen pel que disposa l'article 49.3 del Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques aprovat pel Reial decret 1775/2004, de 30 de juliol.

Disposició transitòria novena. Ampliació del termini de dos anys per transmetre l'habitatge habitual als efectes de l'exempció per reinversió, quan prèviament s'hagi adquirit un altre habitatge en els exercicis 2006, 2007 i 2008. (393)

En els casos en què s'adquireixi un nou habitatge prèviament a la transmissió de l'habitatge habitual i aquesta adquisició hagi tingut lloc durant els exercicis 2006, 2007 o 2008, el termini de dos anys a què es refereix l'últim paràgraf de l'apartat 2 de l'article 41 d'aquest Reglament per a la transmissió de l'habitatge habitual s'amplia fins al dia 31 de desembre de 2010.

En els casos anteriors, s'entén que el contribuent transmet el seu habitatge habitual quan es compleixi el que estableix l'apartat 4 de l'article 54 d'aquest

Reglament, com també quan l'habitatge que es transmet hagi deixat de tenir la consideració d'habitatge habitual per haver traslladat la residència habitual al nou habitatge en qualsevol moment posterior a l'adquisició d'aquest últim.

Disposició transitòria desena. Ampliació del termini de comptes habitatge. (394)

1. Els saldos dels comptes habitatge a què es refereix l'article 56 d'aquest Reglament, existents al venciment del termini de quatre anys des de la seva obertura i que per la finalització del dit termini s'hagin de destinar a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent en el període comprès entre el dia 1 de gener de 2008 i el dia 30 de desembre de 2010, es poden destinar a aquesta finalitat fins al dia 31 de desembre de 2010 sense que això impliqui la pèrdua del dret a la deducció per inversió en habitatge habitual.

Quan aquest termini de quatre anys hagi vençut en el període comprès entre el dia 1 de gener de 2008 i l'entrada en vigor d'aquest Reial decret i el titular del compte habitatge hagi disposat entre aquestes dates amb anterioritat a l'esmentada entrada en vigor del saldo del compte a què es refereix el paràgraf anterior per a fins diferents de la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, l'ampliació del termini establerta en el paràgraf anterior està condicionada a la reposició de les quantitats disposades entre aquestes dates, en el compte habitatge antic o en un de nou, en cas que s'hagi cancel·lat el compte anterior. La reposició s'ha d'efectuar abans del 31 de desembre de 2008.

2. En cap cas les quantitats que es disposin en els comptes habitatge una vegada que hagi transcorregut el termini de quatre anys des de la seva obertura donen dret a l'aplicació de la deducció per inversió en habitatge habitual.

Disposició transitòria onzena. Minoració del tipus de retenció per aplicació del règim transitori de deducció per inversió en residència habitual. (395)

Als efectes de la reducció de dos enters del tipus de retenció que preveu l'article 86.1 d'aquest Reglament, no és necessari que reiterin la comunicació que preveu l'article 88.1 d'aquest Reglament al mateix pagador els contribuents que, tenint dret a l'aplicació de la reducció de dos enters del tipus de retenció, hagin comunicat aquesta circumstància abans de l'1 de gener de 2013.

(394) No aplicable el 2011.

(395) Disposició transitòria onzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article segon, primer, catorze del Reial decret 960/2013, de 5 de desembre (BOE del 6).

(393) No aplicable a partir del 2011.

Disposició transitòria tretzena. Tipus de retenció aplicables el 2015. (396) Nova

1. En el període impositiu 2015, l'escala a què es refereix l'article 85 d'aquest Reglament és la que preveu, segons correspongui, l'apartat 2 de la disposició addicional trenta-unena de la Llei de l'impost.

2. En el període impositiu 2015, els percentatges de pagaments a compte que preveuen els articles 80.1, números 3r i 4t, 90, 95.1, 96, 99, 100, 101.2, 107 i 114.3 són els que preveu l'apartat 3 de la disposició addicional trenta-unena de la Llei de l'impost.

3. Quan es produeixin regularitzacions del tipus de retenció de conformitat amb el que preveu l'article 87 d'aquest Reglament amb anterioritat al 12 de juliol, el nou tipus de retenció aplicable no pot ser superior al 47 per cent. A partir d'aquesta data, el tipus màxim de retenció obtingut de les regularitzacions efectuades és del 46 per cent, excepte en el supòsit que preveu l'últim paràgraf de l'apartat 2 de la disposició addicional trenta-unena, en què el tipus del 47 per cent és aplicable fins al 31 de juliol.

Els percentatges esmentats són, respectivament, el 24 o el 23 per cent, quan la totalitat dels rendiments del treball s'hagin obtingut a Ceuta i Melilla i es beneficiïn de la deducció que preveu l'article 68.4 d'aquesta Llei.

Disposició transitòria quinzena. Aplicació del que estableixen les disposicions transitòries quarta i novena de la Llei de l'impost respecte d'obligacions de retenir que neixen en el primer trimestre de 2015. (397)

Quan el naixement de l'obligació de retenir es produeixi en el primer trimestre de 2015 i el subjecte obligat a retenir hagi de presentar la declaració de les quantitats retingudes i ingressos a compte corresponent al trimestre esmentat en el termini que preveu el paràgraf primer de l'apartat 1 de l'article 108 d'aquest Reglament, la comunicació a què es refereixen l'apartat 5 de l'article 93 i l'apartat 1 de l'article 97, tots dos d'aquest Reglament, es pot fer fins al 10 d'abril de 2015.

(396) Disposició transitòria tretzena modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.trenta-nou del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11). Aquesta disposició havia estat afegida prèviament, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint-i-dos del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

(397) Disposició transitòria quinzena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article únic.vint-i-quatre del Reial decret 1003/2014, de 5 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de pagaments a compte i deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec (BOE del 6).

Disposició transitòria setzena. Salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost. (398) Nova

En el cas de rendiments del treball que derivin de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors als quals sigui aplicable el que preveu l'apartat 4 de la disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei de l'impost, als efectes d'aplicar el límit que preveu el número 1r de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 18 de la Llei de l'impost en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, la quantia del salari mitjà anual del conjunt de declarants de l'impost és de 22.100 euros.

Disposició transitòria dissetena. Incompliment del requisit de manteniment de les accions en els plans generals de lliurament d'opcions sobre accions. (399) Nova

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions que regula l'article 18.2 de la Llei de l'impost, en la seva redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motiva l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que hi hagi entre la data en què s'incompleixi el requisit i la finalització del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produeixi l'incompliment esmentat.

Disposició final única. Autorització al ministre d'Economia i Hisenda.

S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda per dictar les disposicions necessàries per a l'aplicació d'aquest Reglament.

(398) Disposició transitòria setzena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

(399) Disposició transitòria dissetena afegida, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article primer.quaranta-u del Reial decret 633/2015, de 10 de juliol, pel qual es modifiquen el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, i el Reglament de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret 1776/2004, de 30 de juliol (BOE de l'11).

ADDENDA

DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL

LLEI 35/2006 I REGLAMENT DE L'IRPF EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- a) La deducció per inversió en habitatge habitual que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.
- b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 68. Deduccions.

1. Deducció per inversió en habitatge habitual.

1r Els contribuents es poden deduir el 7,5 per cent de les quantitats satisfetes en el període de què es tracti per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir la residència habitual del contribuent. A aquests efectes, la rehabilitació ha de complir les condicions que s'estableixin reglamentàriament.

La base màxima d'aquesta deducció és de 9.040 euros anuals i està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagin anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament aliè, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interès variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinovè de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses que en derivin. En cas d'aplicació dels instruments de cobertura esmentats, els interessos satisfets pel contribuent s'han de minorar en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

També poden aplicar aquesta deducció per les quantitats que es disposin en entitats de crèdit, en comptes que compleixin els requisits de formalització i disposició que s'estableixin reglamentàriament, i sempre que es destinin a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual, amb el límit, conjuntament amb el previst en el paràgraf anterior, de 9.040 euros anuals. En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent pot seguir practicant aquesta deducció, en els termes que s'estableixin reglamentàriament, per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.

2n Quan s'adquireixi un habitatge habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres habitatges habituals anteriors, no es pot practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superin les invertides en els anteriors, en la mesura que hagin estat objecte de deducció.

Quan l'alienació d'un habitatge habitual hagi generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació del nou s'ha de minorar en l'import del guany patrimonial al qual s'apliqui l'exempció per reinversió. En aquest cas, no es pot practicar deducció per l'adquisició del nou mentre les quantitats invertides en aquest no superin tant el preu de l'anterior, en la mesura que hagi estat objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

3r S'entén per habitatge habitual aquell en què el contribuent resideixi durant un termini continuat de tres anys. Tanmateix, s'entén que l'habitatge va tenir aquell caràcter quan, tot i no haver transcorregut el termini esmentat, es produeixi la mort del contribuent o concorrin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge, com ara separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

4t També poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual els contribuents que hi efectuïn obres i instal·lacions d'adequació, inclosos els elements comuns de l'edifici i els que serveixin de pas necessari entre la finca i la via pública, amb les especialitats següents:

a) Les obres i instal·lacions d'adequació han de ser certificades per l'Administració competent com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, en els termes que s'estableixin reglamentàriament.

b) Donen dret a deducció les obres i instal·lacions d'adequació que s'hagin d'efectuar a l'habitatge habitual del contribuent, per raó de la discapacitat del mateix contribuent o del seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, que convisqui amb ell.

c) L'habitatge ha d'estar ocupat per qualsevol de les persones a què es refereix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

d) La base màxima d'aquesta deducció, independentment de la fixada en el número 1r anterior, és de 12.080 euros anuals.

e) El percentatge de deducció és el 10 per cent.

f) S'entén com a circumstància que necessàriament exigeix el canvi d'habitatge quan l'anterior resulti inadequat per raó de la discapacitat.

g) Si es tracta d'obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seva seguretat, poden aplicar aquesta deducció a més del contribuent a què es refereix la lletra b) anterior, els contribuents que siguin copropietaris de l'immoble on es trobi l'habitatge.

Article 54. Concepte d'habitatge habitual.

1. Amb caràcter general es considera habitatge habitual del contribuïent l'edificació que constitueixi la seva residència durant un termini continuat de tres anys com a mínim.

No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut el termini esmentat, es produeixi la mort del contribuïent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi de domicili, com ara celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera feina, o canvi de feina, o altres d'anàlogues justificades.

2. Perquè l'habitatge constitueixi la residència habitual del contribuïent ha de ser habitat de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuïent, en un termini de dotze mesos, comptats a partir de la data d'adquisició o terminació de les obres.

No obstant això, s'entén que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual quan es produeixin les circumstàncies següents:

Quan es produeixi la mort del contribuïent o concorrin altres circumstàncies que necessàriament impedeixin l'ocupació de l'habitatge, en els termes que preveu l'apartat 1 d'aquest article.

Quan aquest gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o feina i l'habitatge adquirit no sigui objecte d'utilització, cas en què el termini abans indicat es comença a comptar a partir de la data del cessament.

3. Quan siguin aplicables les excepcions que preveuen els apartats anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge s'ha de practicar fins al moment en què es donin les circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge o impedeixin ocupar-lo, excepte quan el contribuïent gaudeixi d'habitatge habitual per raó de càrrec o feina, cas en què pot seguir practicant deduccions per aquest concepte mentre es mantingui aquesta situació i l'habitatge no sigui objecte d'utilització.

4. Únicament als efectes de l'aplicació de les exempcions que preveuen els articles 33.4. b) i 38 de la Llei del impost, s'entén que el contribuïent està transmetent el seu habitatge habitual quan, d'acord amb el que disposa aquest article, l'edificació esmentada constitueixi el seu habitatge habitual en aquell moment o hagi tingut aquesta consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

Article 55. Adquisició i rehabilitació de l'habitatge habitual.

1. S'assimilen a l'adquisició d'habitatge:

1r La construcció o ampliació de l'habitatge, en els termes següents:

Ampliació d'habitatge, quan es produeixi l'augment de la superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre mitjà, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.

Construcció, quan el contribuïent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliuri quantitats a compte al promotor de les obres, sempre que finalitzin en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

2n En els casos de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició del que va ser durant la vigència del matrimoni el seu habitatge habitual, sempre que continuï tenint aquesta condició per als fills comuns i el progenitor en companyia del qual quedin.

També es pot practicar deducció per les quantitats satisfetes, si s'escau, per a l'adquisició de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir el seu habitatge habitual, amb el límit conjunt de 9.015 euros anuals.

2. Per contra, no es considera adquisició d'habitatge:

a) Les despeses de conservació o reparació, en els termes que preveu l'article 13 d'aquest Reglament.

b) Les millores.

c) L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constitueixi l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquireixin independentment d'aquest. S'assimilen a habitatges les places de garatge adquirides amb aquests, amb el màxim de dues.

3. Si, com a conseqüència de trobar-se en situació de concurs, el promotor no finalitza les obres de construcció abans que transcorri el termini de quatre anys a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article o no pot lliurar els habitatges en el mateix termini, aquest queda ampliat quatre anys més.

En aquests casos, el termini de dotze mesos a què es refereix l'article 54.2 d'aquest Reglament es comença a comptar a partir del lliurament.

Perquè l'ampliació prevista en aquest apartat tingui efecte, el contribuïent que estigui obligat a presentar declaració per l'impost, en el període impositiu en què s'hagi incomplert el termini inicial, ha d'adjuntar a la declaració tant els justificants que acreditin les seves inversions en habitatge com qualsevol document justificatiu d'haver-se produït alguna de les situacions esmentades.

En els supòsits a què es refereix aquest apartat, el contribuïent no està obligat a efectuar cap ingrés per raó de l'incompliment del termini general de quatre anys de finalització de les obres de construcció.

4. Quan per altres circumstàncies excepcionals no imputables al contribuïent i que suposin paralització de les obres aquestes no es puguin finalitzar abans que transcorri el termini de quatre anys a què es refereix l'apartat 1 d'aquest article, el contribuïent pot sol·licitar a l'Administració que amplii el termini.

La sol·licitud s'ha de presentar a la delegació o administració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal durant els trenta dies següents a l'incompliment del termini.

A la sol·licitud han de constar tant els motius que han provocat l'incompliment del termini com el període de temps que es considera necessari per finalitzar les

obres de construcció, el qual no pot ser superior a quatre anys.

Als efectes del que assenyalava el paràgraf anterior, el contribuent ha d'aportar la justificació corresponent.

A la vista de la documentació aportada, el delegat o administrador de l'Agència Estatal d'Administració Tributària ha de decidir tant sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada com respecte al termini d'ampliació, el qual no s'ha d'ajustar necessàriament al sol·licitat pel contribuent.

Es poden entendre desestimades les sol·licituds d'ampliació que no siguin resoltes expressament en el termini de tres mesos.

L'ampliació que es concedeixi es comença a comptar a partir del dia immediatament següent a aquell en què es produeixi l'incompliment.

5. Als efectes que preveu l'article 68.1.1r de la Llei de l'impost, es considera rehabilitació d'habitatge les obres en l'habitatge que compleixin qualsevol dels requisits següents:

a) Que hagin estat qualificades o declarades d'actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes que preveu el Reial decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla estatal 2005-2008, per afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge.

b) Que tinguin per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedeixi el 25 per cent del preu d'adquisició si s'ha adquirit durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tenia l'habitatge en el moment d'aquest inici. A aquests efectes, s'ha de descomptar del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent al sòl.

Article 56. Comptes habitatge.

1. Es considera que s'han destinat a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent les quantitats que es disposin en entitats de crèdit, en comptes separats de qualsevol altre tipus d'imposició, sempre que els seus saldos es destinin exclusivament a la primera adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual del contribuent.

2. Es perd el dret a la deducció:

a) Quan el contribuent disposi de quantitats disposades en el compte habitatge per a fins diferents de la primera adquisició o rehabilitació del seu habitatge habitual. En cas de disposició parcial s'entén que les quantitats disposades són les primeres disposades.

b) Quan transcorrin quatre anys, a partir de la data en què va ser obert el compte, sense que s'hagi adquirit o rehabilitat l'habitatge.

c) Quan la posterior adquisició o rehabilitació de l'habitatge no compleixi les condicions que determinen el dret a la deducció per aquest concepte, sense tenir en consideració a aquests efectes la quantia de la base imposable del contribuent corresponent al període impositiu en què s'adquireixi o es rehabiliti l'habitatge o als períodes impositius posteriors.

3. Cada contribuent només pot mantenir un compte habitatge.

4. Els comptes habitatge s'han d'identificar separatament en la declaració de l'impost i s'han de consignar almenys les dades següents:

Entitat on s'ha obert el compte.

Sucursal.

Número del compte.

Article 57. Obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat.

1. Als efectes de la deducció que preveu l'article 68.1.4t de la Llei de l'impost, s'entén per obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat les que impliquin una reforma de l'interior de l'habitatge, així com les de modificació dels elements comuns de l'edifici que serveixin de pas necessari entre la finca urbana i la via pública, com ara escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic, o les necessàries per aplicar dispositius electrònics que serveixin per superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seva seguretat.

2. L'acreditació de la necessitat de les obres i instal·lacions per a l'accessibilitat i la comunicació sensorial que faciliti el desenvolupament digne i adequat de la persona amb discapacitat s'ha de fer davant l'Administració tributària mitjançant un certificat o resolució expedida per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les comunitats autònomes en matèria de valoració de discapacitats, basant-se en el dictamen emès pels equips de valoració i orientació que en depenen.

(...)

Article 70. Comprovació de la situació patrimonial.

1. L'aplicació de la deducció per inversió en habitatge i de la deducció per compte estalvi empresa requereix que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedeixi el valor que donava la seva comprovació al començament d'aquest període almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense comptar els interessos i altres despeses de finançament.

2. A aquests efectes, no es computen els increments o les disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del període segueixin formant part del patrimoni del contribuent.

(...)

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

a) El tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual que preveu l'article 78 d'aquesta Llei, amb els límits i requisits de situació patrimonial establerts al seu article 70.

b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions previstes en els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els articles 69 i 70.

c) L'import de les deduccions establertes per la comunitat autònoma en l'exercici de les competències previstes a la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia. **(1)**

2. El resultat de les operacions a què es refereix l'apartat anterior no pot ser negatiu.

Article 78. Tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual.

1. El tram autonòmic de la deducció per inversió en habitatge habitual que regula l'article 68.1 d'aquesta Llei és el resultat d'aplicar a la base de la deducció, d'acord amb els requisits i circumstàncies previstes en aquest, els percentatges que, de conformitat amb el que disposa la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, hagin estat aprovats per la comunitat autònoma.

2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat els percentatges a què es refereix l'apartat anterior, són aplicables els següents:

a) Amb caràcter general el 7,5 per cent.

b) Quan es tracti d'obres d'adequació de l'habitatge habitual per persones amb discapacitat a què es refereix el número 4t de l'article 68.1 d'aquesta Llei, el percentatge és el 10 per cent.

EXEMPCIÓ PER TRANSMISSIÓ D'ACCIONS O PARTICIPACIONS EN EMPRESES DE CREACIÓ NOVA O RECENT ADQUIRIDES ABANS DEL 29 DE SETEMBRE DE 2013.

LLEI 35/2006 DE L'IRPF, EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2012

Disposició addicional trenta-quatre. Mesures per afavorir la capitalització d'empreses de nova o recent creació. (2)

1. Estan exempts els guanys patrimonials derivats de la transmissió d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació que compleixin els requisits que estableix l'apartat 2 següent, el valor total d'adquisició de les quals no excedeixi, per al conjunt d'entitats, 25.000 euros anuals, ni 75.000 euros per entitat durant tot el període de tres anys a què es refereix la lletra a) de l'apartat 3 següent, sempre que es compleixin les condicions i els requisits que estableix aquesta disposició addicional.

2. A l'efecte de poder aplicar l'exempció que preveu l'apartat anterior, l'entitat ha de complir els requisits següents:

a) Ha de revestir la forma de societat anònima, societat de responsabilitat limitada, societat anònima laboral o societat de responsabilitat limitada laboral, en els termes que preveuen el text refós de la Llei de societats de capital, aprovada pel Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i la Llei 4/1997, de 24 de març, de societats laborals.

b) No estar admesa a cotització en algun dels mercats regulats de valors definits a la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats.

c) L'entitat ha de desenvolupar una activitat econòmica. En particular, no pot tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es refereix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclosos amb anterioritat a la transmissió de la participació.

d) Que per a l'ordenació de l'activitat econòmica s'utilitzi, almenys, una persona amb contracte laboral i a jornada completa.

e) L'import de la xifra dels fons propis de l'entitat no pot ser superior a 200.000 euros en els períodes impositius d'aquesta en els quals el contribuent adquireixi les accions o participacions.

Quan l'entitat formi part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis s'ha de referir al conjunt d'entitats pertanyents al grup.

(1) La normativa que aprova les deduccions establertes per les comunitats autònomes per a l'exercici 2015 es transcriu a l'addenda d'aquest apèndix, pàgines 933 i següents.

(2) La disposició addicional trenta-quatre de la Llei IRPF va ser suprimida per l'article 27.deu de la Llei 14/2013, de 27 de setembre, de suport als emprenedors i la seva internacionalització (BOE del 28). Vegeu l'actual disposició transitòria vint-i-setena de la Llei IRPF, pàgina 902 de l'apèndix normatiu.

f) Que l'entitat no tingui cap relació laboral ni mercantil, al marge de la condició de soci, amb el contribuïent.

Els requisits que estableix aquest apartat, excepte el que preveu la lletra e) anterior, han de ser complets per l'entitat durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

3. A l'efecte d'aplicar el que disposa l'apartat 1 anterior s'han de complir les condicions següents:

a) Les accions o participacions a l'entitat han de ser adquirides pel contribuïent a partir de l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011, d'1 de juliol, en el moment de la constitució d'aquella o mitjançant ampliació de capital efectuada en els tres anys següents a l'esmentada constitució, comptats de data a data, encara que es tracti d'entitats ja constituïdes amb anterioritat a l'entrada en vigor del Reial decret llei 8/2011.

b) La participació del contribuïent, juntament amb la que posseeixin a la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuïent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per cent del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.

c) Que el temps de permanència de l'acció o participació en el patrimoni del contribuïent sigui superior a tres anys i inferior a deu anys, comptats de data a data.

4. En cap cas és aplicable el que disposa l'apartat 1 anterior en els casos següents:

a) Quan es tracti de participacions subscrites pel contribuïent amb el saldo del compte estalvi empresa. Aquestes participacions no s'han de tenir en compte per al càlcul del percentatge de participació a què es refereix la lletra b) de l'apartat 3 anterior.

b) Quan es tracti d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exerceixi la mateixa activitat que s'exercia anteriorment mitjançant una altra titularitat.

c) Quan el contribuïent hagi adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions o participacions. En aquest cas, l'exempció no és procedent respecte dels valors que com a conseqüència de l'adquisició romanguin en el patrimoni del contribuïent.

d) Quan les accions o participacions es transmetin a una entitat vinculada amb el contribuïent, el seu cònjuge, qualsevol persona unida al contribuïent per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al tercer grau inclòs, o un resident en un país o territori considerat com a paradís fiscal.

5. L'entitat a què es refereix l'apartat 2 anterior ha de presentar una declaració informativa amb el contingut que s'estableixi reglamentàriament en relació amb el compliment dels requisits exigits a l'entitat, la identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació.

El ministre d'Economia i Hisenda ha d'establir el model, així com el termini i la forma de presentació de la declaració informativa a què es refereix aquest apartat.

DEDUCCIÓ PER LLOGUER DE L'HABITATGE HABITUAL

LLEI 35/2006 DE L'IRPF, EN LA REDACCIÓ VIGENT EL 31 DE DESEMBRE DE 2014

Article 67. Quota líquida estatal.

1. La quota líquida estatal de l'impost és el resultat de disminuir la quota íntegra estatal en la suma de:

- a) La deducció per inversió en empreses de creació nova o recent que preveu l'apartat 1 de l'article 68 d'aquesta Llei.
- b) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei.

Article 68. Deduccions.

7. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

1r Els contribuents la base imposable dels quals sigui inferior a 24.107,20 euros anuals es poden deduir el 10,05 per cent de les quantitats satisfetes en el període impositiu pel lloguer del seu habitatge habitual. La base màxima d'aquesta deducció és de:

- a) quan la base imposable sigui igual o inferior a 17.707,20 euros anuals: 9.040 euros,
- b) quan la base imposable estigui compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals: 9.040 euros menys el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

Article 77. Quota líquida autonòmica.

1. La quota líquida autonòmica és el resultat de disminuir la quota íntegra autonòmica en la suma de:

- a) El 50 per cent de l'import total de les deduccions que preveuen els apartats 2, 3, 4, 5, 6 i 7 de l'article 68 d'aquesta Llei, amb els límits i els requisits de situació patrimonial que preveuen els articles 69 i 70.
- b) L'import de les deduccions que estableix la comunitat autònoma en l'exercici de les competències que preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries.

ADDENDA

LLEIS DE LES COMUNITATS AUTONÒMES PER LES QUALS S'APROVEN MESURES FISCALS APLICABLES EN L'IRPF,

EXERCICI 2015

ANDALUSIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 1 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

Artículo 1. Objeto de la Ley. (1)

La presente Ley tiene por objeto establecer normas en materia de tributos cedidos en ejercicio de las competencias normativas que atribuye a la Comunidad Autónoma de Andalucía la Ley 19/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, en los casos y condiciones previstos en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual. (2)

A los efectos previstos en esta ley, el concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

Artículo 3. Consideración legal de persona con discapacidad.

A los efectos previstos en esta Ley, tendrá la consideración legal de persona con discapacidad la que posea un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

Artículo 4. Concepto de familia monoparental.

A los efectos previstos en esta Ley, tendrá la consideración de familia monoparental la formada por la madre

o el padre y los hijos que convivan con una u otro y que reúnan alguno de los siguientes requisitos:

- Hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- Hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

TÍTULO I

Impuestos directos

CAPÍTULO I

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 5. Deducción autonómica para los beneficiarios de las ayudas a viviendas protegidas. (3)

1. Los contribuyentes que hayan percibido subvenciones o ayudas económicas en aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual que tenga la consideración de protegida conforme a dicha normativa podrán aplicar, en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una deducción de 30 euros, en el período impositivo en que se haya percibido la subvención o ayuda económica.

2. Tendrán derecho a aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuyos ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integran no excedan de 5,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM), de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Plan Concertado de Vivienda y Suelo 2008-2012, regulado por Decreto 395/2008, de 24 de junio, o norma que lo sustituya.

3. Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

Artículo 6. Deducciones autonómicas por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida y por las personas jóvenes. (4)

1. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual establecida en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción del 2 por ciento por las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que la vivienda tenga la calificación de protegida de conformidad con la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía, en la fecha del devengo del impuesto.
- Que los ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integran no excedan de 5,5 veces el Indica-

(1) Des de l'1 de gener de 2009, la Llei 19/2002, d'1 de juliol, del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma d'Andalusia i de i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió, ha estat derogada i substituïda per la Llei 18/2010, de 16 de juliol, del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma d'Andalusia i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió.

(2) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena.u de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

(3) Article 5 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(4) Apartats 1 i 4 de l'article 6 redactats, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

dor Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM), de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Plan Concertado de Vivienda y Suelo 2008-2012, regulado por Decreto 395/2008, de 24 de junio, o norma que lo sustituya.

c) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del día 1 de enero de 2003.

d) Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

2. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual establecida en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción del 3 por ciento por las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) Que sea menor de 35 años en la fecha del devengo del impuesto. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

b) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

c) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se haya iniciado a partir del día 1 de enero de 2003.

3. (5) La base y el límite máximo de las deducciones previstas en los apartados anteriores se determinarán de acuerdo con los requisitos y circunstancias previstos en la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

4. (6) A efectos de lo dispuesto en los apartados 1.c) y 2.c) de este artículo, se entenderá que la inversión en la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual se inicia en la fecha que conste en el contrato de adquisición o de obras, según corresponda.

Asimismo, se entenderá por rehabilitación de vivienda habitual la que cumpla los requisitos y circunstancias fijadas por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012.

5. Las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 serán incompatibles entre sí.

Artículo 7. Deducción autonómica por cantidades invertidas en el alquiler de vivienda habitual. (7)

1. Los contribuyentes que sean menores de 35 años en la fecha del devengo del impuesto tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción del 15 por ciento con un máximo de 500 euros anuales de las cantidades satisfechas en el período impositivo por alquiler de la que constituya su vivienda habitual, siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

b) Que se acredite la constitución del depósito obligatorio de la fianza a la que se refiere el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de la Comunidad Autónoma de Andalucía, de acuerdo con la normativa autonómica de aplicación.

c) Que el contribuyente identifique al arrendador o arrendadora de la vivienda haciendo constar su NIF en la correspondiente declaración-liquidación.

d) (...) (8)

2. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre en el supuesto de familias monoparentales.

(...)

Artículo 10. Deducciones autonómicas para los beneficiarios de las ayudas familiares. (9)

1. Los contribuyentes que hayan percibido en el período impositivo ayudas económicas en aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Andalucía de apoyo a las familias andaluzas tendrán derecho a aplicar, en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las deducciones que se indican a continuación:

a) 50 euros por hijo menor de tres años que integre la unidad familiar del contribuyente, cuando se tuviera derecho a percibir ayudas económicas por hijo menor de tres años en el momento de un nuevo nacimiento.

b) 50 euros por hijo que integre la unidad familiar del contribuyente, cuando se tuviera derecho a percibir ayudas económicas por parto múltiple.

2. Podrán aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuyos ingresos anuales de la unidad familiar en la que se integra el contribuyente no excedan de 11 veces el Salario Mínimo Interprofesional.

(7) Redacció de l'article 7 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(8) Article 7.1.d) derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició derogatòria segona de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013).

(9) Redacció de l'article 10 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOE 27-12-2010).

(5) Apartat 3 de l'article 6 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena, dos de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

(6) Apartat 4 de l'article 6 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final sisena, tres de la Llei 7/2013, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2014 (BOJA 31-12-2013; BOE 21-01-2014).

3. Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de las deducciones previstas en el apartado 1 anterior, su importe se distribuirá por partes iguales.

4. Se consideran ingresos anuales de la unidad familiar los compuestos por la base imponible general y la base imponible del ahorro.

Artículo 11. Deducción autonómica por adopción de hijos en el ámbito internacional. (10)

1. En los supuestos de adopción internacional, los contribuyentes tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo en el que se haya inscrito la adopción en el Registro Civil.

Tendrán derecho a aplicar esta deducción aquellos contribuyentes cuando la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en caso de tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.

2. Cuando sean dos los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el apartado anterior, su importe se distribuirá por partes iguales.

3. Esta deducción será compatible con las deducciones para los beneficiarios de ayudas familiares reguladas en el artículo 10 de la presente Ley.

Artículo 12. Deducción autonómica para contribuyentes con discapacidad.

Los contribuyentes que tengan la consideración legal de personas con discapacidad, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 100 euros, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Artículo 12 bis. Deducción autonómica para contribuyentes con cónyuges o parejas de hecho con discapacidad. (11)

1. Los contribuyentes con cónyuges o parejas de hecho inscritas en el Registro de Parejas de Hecho previsto en el artículo 6 de la Ley 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de Hecho, que no sean declarantes del impuesto en el ejercicio y que tengan la consideración legal de personas con discapacidad con un grado de minusvalía igual o superior al 65%, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

(10) Redacció de l'article 11 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(11) L'article 12 bis ha estat afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la disposició final vuitena. d'os de la Llei 18/2011, de 23 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2012 (BOJA 31-12-2011; BOE 20-01-2012).

Tendrán derecho a aplicar una deducción de 100 euros en la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. No tendrán derecho a aplicar esta deducción los contribuyentes cuyos cónyuges o parejas de hecho con discapacidad hayan aplicado la deducción prevista en el artículo anterior.

Artículo 13. Deducción autonómica para madre o padre de familia monoparental y, en su caso, con ascendientes mayores de 75 años.

1. (12) Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo, los contribuyentes que sean madres o padres de familia monoparental en la fecha del devengo del impuesto, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 100 euros, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. La deducción prevista en el apartado anterior del presente artículo se incrementará adicionalmente en 100 euros por cada ascendiente que conviva con la familia monoparental, siempre que éstos generen el derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes mayores de 75 años establecido en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el párrafo anterior, se estará a las reglas de prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 14. Deducción autonómica por asistencia a personas con discapacidad.

1. (13) Los contribuyentes que tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad de descendientes o ascendientes conforme a la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 100 euros por persona con discapacidad, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 80.000 euros en tributación individual o a 100.000 euros en caso de tributación conjunta.

Cuando varios contribuyentes tengan derecho a la aplicación de la deducción prevista en el párrafo anterior, se estará a las reglas del prorrateo, convivencia y demás límites previstos en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Asimismo, cuando se acredite que las personas con discapacidad necesitan ayuda de terceras personas y generen derecho a la aplicación del mínimo en concepto de gastos de asistencia, conforme a la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el contribuyente podrá deducirse de la cuota

(12) Redacció de l'article 13.1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

(13) Redacció de l'article 14.1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (BOJA 15-12-2010; BOE 27-12-2010).

íntegra autonómica la cantidad resultante de aplicar el 15 por ciento del importe satisfecho a la Seguridad Social, en concepto de la cuota fija que sea por cuenta del empleador, de conformidad con lo establecido en el régimen especial de la Seguridad Social de empleados del hogar de trabajadores fijos y con el límite de 500 euros anuales por contribuyente.

Únicamente tendrá derecho a esta deducción el contribuyente titular del hogar familiar que conste como tal en la Tesorería General de la Seguridad Social, por la afiliación en Andalucía al régimen especial de la Seguridad Social de empleados del hogar de trabajadores fijos, de acuerdo con lo previsto en la normativa de aplicación.

Artículo 15. Deducción autonómica por ayuda doméstica. (14)

1. La persona titular del hogar familiar, siempre que constituya su vivienda habitual, y que conste en la Tesorería General de la Seguridad Social por la afiliación en Andalucía al sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar, podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la cantidad resultante de aplicar el 15 por 100 del importe satisfecho por cuenta de empleador o empleadora a la Seguridad Social correspondiente a la cotización anual de un empleado o empleada, con un límite máximo de 250 euros anuales que será actualizado anualmente conforme a la legislación vigente, cuando concorra cualquiera de los siguientes requisitos en la fecha del devengo del impuesto:

a) Que los cónyuges o integrantes de la pareja de hecho, inscrita en el Registro de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Andalucía, sean madres o padres de hijos que formen parte de la unidad familiar y que ambos perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

En este supuesto, podrá aplicarse la deducción la persona titular del hogar familiar o su cónyuge o pareja de hecho.

b) Que los contribuyentes sean madres o padres de familia monoparental y perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

2. A los efectos de este artículo, se entenderá por titular del hogar familiar el previsto en la normativa reguladora del sistema especial del régimen general de la Seguridad Social de empleados de hogar.

Artículo 15 bis. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles. (15)

Con efectos desde el 1 de enero de 2010, los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota

íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativa.

El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40% del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Andalucía.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolle una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa, dada de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social, y que se mantengan las condiciones del contrato durante al menos veinticuatro meses.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos del párrafo 3.º anterior, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

(14) Redacció de l'article 15 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per la Llei 5/2012, de 26 de desembre, de presupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31-12-2012; BOE 19-01-2013).

(15) Article 15 bis afegit pel Decret llei 1/2010, de 9 de març (BOJA del 18), i modificat per la Llei 8/2010, de 14 de juliol (BOJA 23-07-2010; BOE 10-08-2010). L'article 2.u de la Llei 3/2012, de 21 de setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri economicofinancer de

la Junta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012; BOE 23-10-2012), suprimint, al paràgraf primer de l'article 15 bis, l'expressió "Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada".

Artículo 15 ter. Deducción autonómica para trabajadores por gastos de defensa jurídica de la relación laboral. (16)

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el importe que hayan satisfecho, en concepto de gastos de defensa jurídica derivados de la relación laboral en procedimientos judiciales de despido, extinción de contrato y reclamación de cantidades, con el límite de 200 euros.

El derecho a disfrutar de la deducción se justificará de acuerdo con lo previsto en el artículo 36.

Artículo 15 quáter. Escala autonómica. (17)

Con efectos desde el día 1 de enero de 2012, la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, a que se refiere el artículo 74 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en redacción dada por 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, será la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	17.707,20	12,00
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50
53.407,20	8.040,86	6.592,80	21,50
60.000,00	9.458,31	60.000,00	23,50
120.000,00	23.558,31	en adelante	25,50

CAPÍTULO II

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 36. Obligaciones formales.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estarán obligados a conservar durante el plazo de prescripción los justificantes y documentos que acrediten el derecho a disfrutar de las deducciones de la cuota que se contemplan en la presente Ley y que hayan aplicado en sus declaraciones por dicho impuesto.

2. Mediante Orden de la Consejería de Economía y Hacienda podrán establecerse obligaciones específicas de justificación e información, destinadas al control de las deducciones a que se refiere el apartado anterior.

(16) L'article 15 ter, afegit per l'article 1.3 de la Llei 17/2011, de 23 de desembre (BOJA 31-12-2012; BOE 20-01-2013), ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final onzena de la Llei 5/2012, de 26 de desembre, de pressupost de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per a l'any 2013 (BOJA 31-12-2012; BOE 19-01-2013).

(17) L'article 15 quater ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 2.dos de la Llei 3/2012, de 21 de setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri econòmicofinançer de la Junta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012; BOE 23-10-2012).

LEY 18/2011, DE 23 DE DICIEMBRE, DEL PRESUPUESTO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA PARA EL AÑO 2012.

(BOJA 31-12-2011 - BOE 20-01-2012)

Disposición final undécima. Deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por obras en vivienda. (18)

Se establece la siguiente deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

1. Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 71.007,20 euros anuales podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 5% de las cantidades satisfechas desde el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2012 por las obras realizadas durante dicho período en cualquier vivienda de su propiedad situada en Andalucía o en el edificio en el que esta se encuentre, siempre que tengan por objeto la mejora de la eficiencia energética, la higiene, la salud y la protección del medio ambiente, la utilización de energías renovables, la seguridad y la estanqueidad, y en particular la sustitución de las instalaciones de electricidad, agua, gas u otros suministros, o favorezcan la accesibilidad al edificio o las viviendas, en los términos previstos en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012, así como por las obras de instalación de infraestructuras de telecomunicación realizadas durante dicho período que permitan el acceso a Internet y a servicios de televisión digital en la vivienda de los contribuyentes.

No darán derecho a practicar esta deducción las obras que se realicen en viviendas afectas a una actividad económica, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será:

- a) Cuando la base imponible sea igual o inferior a 53.007,20 euros anuales: 6.750 euros anuales.
- b) Cuando la base imponible esté comprendida entre 53.007,21 y 71.007,20 euros anuales: 6.750 euros menos el resultado de multiplicar por 0,375 la diferencia entre la base imponible y 53.007,20 euros anuales.

Las cantidades satisfechas en el ejercicio no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes.

En ningún caso la base acumulada de la deducción correspondiente a los períodos impositivos en que esta sea de aplicación podrá exceder de 20.000 euros por vivienda. Cuando concurren varios propietarios con derecho a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, el citado límite de 20.000 euros se distribuirá

(18) D'acord amb la disposició final catorzena d'aquesta Llei, té vigència indefinida.

entre los copropietarios en función de su respectivo porcentaje de propiedad en el inmueble.

3. En ningún caso darán derecho a la aplicación de esta deducción las cantidades satisfechas por las que los contribuyentes practiquen la deducción por inversión en vivienda habitual a que se refieren el artículo 68.1 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, y el artículo 6 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre.

ARAGÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2005, DE 26 DE SEPTIEMBRE, DEL GOBIERNO DE ARAGÓN, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOA 28-10-2005)

Artículo 110-1. Escala autonómica del impuesto. (19)

La escala autonómica aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a partir de 1 de enero de 2015, será la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,00
60.000,00	9.292,75	En adelante	21,50

Artículo 110-2. Deducciones de la cuota íntegra autonómica del impuesto por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos. (20)

El nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos otorgará el derecho a una deducción sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los siguientes términos:

- a) La deducción será de 500 euros por cada nacimiento o adopción del tercer o sucesivos hijos, aplicándose únicamente en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción se produzca.
- b) No obstante, esta deducción será de 600 euros cuando la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes, no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.
- c) La deducción corresponderá al contribuyente con quien convivan los hijos que den derecho a la deducción.

Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

(19) Redacció de l'article 110-1 donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.1 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(20) Lletra c) de l'article 110-2 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.1 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015), amb efectes des de l'1 de gener de 2015.

Artículo 110-3. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto en atención al grado de discapacidad de alguno de los hijos. (21)

El nacimiento o adopción de un hijo con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 otorgará el derecho a una deducción de 200 euros, compatible con la prevista en el artículo anterior.

El grado de discapacidad deberá estar referido a la fecha de devengo del impuesto y reconocido mediante resolución expedida por el órgano competente en materia de servicios sociales.

Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

Artículo 110-4. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por adopción internacional de niños. (22)

1. En el supuesto de adopción internacional, formalizada en los términos regulados en la legislación vigente y de acuerdo con los tratados y convenios internacionales suscritos por España, los contribuyentes podrán deducir 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.

Se entenderá que la adopción tiene lugar en el período impositivo correspondiente al momento en que se dicte resolución judicial constituyendo la adopción.

2. Esta deducción es compatible con la deducción por nacimiento o adopción de hijos a que se refieren los artículos 110-2, 110-3 y 110-16.

3. Cuando los hijos que den derecho a la deducción convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

Artículo 110-5. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por el cuidado de personas dependientes. (23)

El cuidado de personas dependientes que convivan con el contribuyente, al menos durante la mitad del período impositivo, otorgará el derecho a una deducción de 150 euros sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto, conforme al siguiente régimen:

- A los efectos de esta deducción se considerará persona dependiente al ascendiente mayor de 75 años y al ascendiente o descendiente con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, cualquiera que sea su edad.
- No procederá la deducción si la persona dependiente tiene rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

c) La cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo por descendientes, no puede ser superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.

d) Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará por partes iguales. Cuando la deducción corresponda a contribuyentes con distinto grado de parentesco, su aplicación corresponderá a los de grado más cercano, salvo que estos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

Artículo 110-6. Deducción por donaciones con finalidad ecológica y en investigación y desarrollo científico y técnico. (24)

Las donaciones dinerarias puras y simples otorgarán el derecho a una deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto del 20 por 100 de su importe, hasta el límite del 10 por 100 de dicha cuota, cuando aquellas sean efectuadas durante el período impositivo a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

- La Comunidad Autónoma de Aragón y los organismos y entidades públicas dependientes de la misma cuya finalidad sea la defensa y conservación del medio ambiente y la investigación y el desarrollo científico y técnico.
- Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 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, siempre que el fin exclusivo o principal que persigan sea la defensa del medio ambiente o la investigación y el desarrollo científico y técnico y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Artículo 110-7. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo.

1. Los contribuyentes que tengan la condición de víctimas del terrorismo o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con los mismos podrán deducirse el 3 por 100 de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por la adquisición de una vivienda nueva situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Aragón, siempre que esté acogida a alguna modalidad de protección pública de la vivienda y que constituya o vaya a constituir la primera residencia habitual del contribuyente.

2. (25) Los conceptos de adquisición, vivienda habitual, base máxima de la deducción y su límite máximo serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de

(21) Article 110-3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.3 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(22) Apartat 3 de l'article 110-4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.4 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(23) Lletre c) de l'article 110-5 modificada per l'article 1.3 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(24) Article 110-6 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.5 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(25) Apartat 2 de l'article 110-7 modificat per l'article 1.4 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

3. (26) Será también aplicable, conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012, el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.

Artículo 110-8. Deducción de la cuota íntegra autonómica del impuesto por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil. (27)

1. En la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la suscripción de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital por medio del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil. El importe máximo de esta deducción es de 10.000 euros.

2. Para poder aplicar la deducción a la que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los siguientes requisitos:

a. La participación del contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10 por 100 de su capital social.

b. Las acciones suscritas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de dos años como mínimo.

c. La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en Aragón y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.2.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. (28) Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con la regulada en el artículo 110-9.

Artículo 110-9. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación. (29)

1. Con efectos desde el 1 de enero de 2014, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades

mercantiles a que se refiere el artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La aplicación de esta deducción procederá únicamente sobre la cuantía invertida que supere la base máxima de la deducción prevista en el citado artículo 68.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El importe máximo de esta deducción es de 4.000 euros.

3. Sin perjuicio del cumplimiento de lo dispuesto en el apartado anterior, cuando el contribuyente transmita acciones o participaciones y opte por la aplicación de la exención prevista en el apartado 2 del artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, únicamente formará parte de la base de la deducción correspondiente a las nuevas acciones o participaciones suscritas la parte de la reinversión que exceda del importe total obtenido en la transmisión de aquellas. En ningún caso se podrá practicar deducción por las nuevas acciones o participaciones mientras las cantidades invertidas no superen la citada cuantía.

4. La aplicación de esta deducción está sujeta al cumplimiento de los requisitos y condiciones previstos en el mencionado artículo 68.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Además de dichos requisitos y condiciones, deberán cumplirse los siguientes:

a) La entidad en la que debe materializarse la inversión deberá tener su domicilio social y fiscal en Aragón.

b) El contribuyente podrá formar parte del consejo de administración de la sociedad en la cual se ha materializado la inversión, sin que, en ningún caso, puedan llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección ni mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

5. El incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en los apartados anteriores comportará los efectos y consecuencias previstos en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

6. Esta deducción será incompatible, para las mismas inversiones, con la regulada en el artículo 110-8.

Artículo 110-10. Deducción de la cuota íntegra autonómica por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos. (30)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 5 por 100 de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Aragón y que a la fecha de devengo del impuesto tenga menos de 36 años.

b) Que se trate de su primera vivienda.

c) Que la vivienda esté situada en un municipio aragonés con una población de derecho inferior a 3.000 ha-

(26) Apartat 3 de l'article 110-7 afegit per l'article 1.5 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

(27) Article 110-8 en la redacció introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 12/2010, de 29 de desembre, de mesures tributàries de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2010; BOE 24-02-2011).

(28) L'apartat 3 de l'article 110-8 ha estat incorporat per l'article 10.2 de la Llei 3/2012, de 8 de març, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 19-03-2012; BOE 17-04-2012), i, d'acord amb el que preveu la disposició transitòria quarta de la Llei esmentada, és efectiu des de l'1 de gener de 2012.

(29) Redacció de l'article 110-9 donada per l'article 1.6 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(30) Article 110-10 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.6 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

bitantes o, alternativamente, en una entidad local menor o en una entidad singular de población, que se encuentren separadas o diferenciadas de la capitalidad del municipio al que pertenecen.

A estos efectos, la consideración de entidades locales menores o de entidades singulares de población, será la que figura en la normativa sobre Administración Local de la Comunidad Autónoma de Aragón.

d) Que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro, menos el mínimo por contribuyente y el mínimo por descendientes, no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 21.000 euros en declaración individual.

2. Los conceptos de adquisición, rehabilitación, vivienda habitual, base de deducción y su límite máximo, serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

3. Será también aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.

4. Esta deducción será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir de 1 de enero de 2012.

Artículo 110-11. Deducción de la cuota íntegra autonómica por adquisición de libros de texto y material escolar. (31)

1. Los contribuyentes podrán deducirse las cantidades destinadas a la adquisición de libros de texto para sus descendientes, que hayan sido editados para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria, así como las cantidades destinadas a la adquisición de "material escolar" para dichos niveles educativos.

A estos efectos, se entenderá por material escolar el conjunto de medios y recursos que facilitan la enseñanza y el aprendizaje, destinados a ser utilizados por los alumnos para el desarrollo y aplicación de los contenidos determinados por el currículo de las enseñanzas de régimen general establecidas por la normativa académica vigente, así como la equipación y complementos que la Dirección y/o el Consejo Escolar del centro educativo haya aprobado para la etapa educativa de referencia.

2. La deducción se aplicará con los siguientes límites:

2.1. En las declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

a) En el supuesto de contribuyentes que no tengan la condición legal de "familia numerosa":

Hasta 12.000 euros: 100 euros por descendiente.

Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros: 50 euros por descendiente.

Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros: 37,50 euros por descendiente.

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", por cada descendiente: una cuantía fija de 150 euros.

2.2. En las declaraciones individuales, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

a) En el supuesto de contribuyentes que no tengan la condición legal de "familia numerosa".

Hasta 6.500 euros: 50 euros por descendiente.

Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros: 37,50 euros por descendiente.

Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros: 25 euros por descendiente

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", por cada descendiente: una cuantía fija de 75 euros.

3. La deducción resultante de la aplicación de los apartados anteriores deberá minorarse, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las becas y ayudas percibidas, en el período impositivo de que se trate, de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón o de cualquier otra Administración Pública que cubran la totalidad o parte de los gastos por adquisición de los libros de texto señalados en el apartado 1.

4. Para la aplicación de la presente deducción sólo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la reducción prevista en concepto de mínimo por descendientes en el artículo 58 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de otras leyes reguladoras de impuestos.

5. Asimismo, para la aplicación de la deducción se exigirá, según los casos:

a) Con carácter general, que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro, no supere la cuantía de 25.000 euros en tributación conjunta y de 12.500 euros en tributación individual.

b) En el supuesto de contribuyentes que tengan la condición legal de "familia numerosa", que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro, no supere la cuantía de 40.000 euros en tributación conjunta y de 30.000 euros en tributación individual.

c) En su caso, la acreditación documental de la adquisición de los libros de texto y del material escolar podrá realizarse mediante factura o cualquier otro medio del tráfico jurídico o económico admitido en Derecho.

6. La deducción corresponderá al ascendiente que haya satisfecho las cantidades destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. No obstante, si se trata de matrimonios con el régimen económico del consorcio conyugal aragonés o análogo, las cantidades

(31) Article 110-11 en la redacció donada per l'article 1.8 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014), amb efectes des de l'1 de gener de 2014, d'acord amb la disposició transitòria primera de l'esmentada Llei 2/2014.

satisfechas se atribuirán a ambos cónyuges por partes iguales.

Artículo 110-12. Deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago. (32)

1. En los supuestos de arrendamiento vinculados a determinadas operaciones de dación en pago contemplados en el artículo 121-10 de este Texto Refundido, los arrendatarios podrán deducirse el 10 por 100 de las cantidades satisfechas durante el ejercicio correspondiente, por el arrendamiento de la vivienda habitual, con una base máxima de deducción de 4.800 euros anuales, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a la cuantía de 15.000 euros en el supuesto de declaración individual o de 25.000 euros en el supuesto de declaración conjunta.

b) Que se haya formalizado el depósito de la fianza correspondiente al arrendamiento ante el órgano competente en materia de vivienda de la Comunidad Autónoma de Aragón, dentro del plazo establecido por la Ley 10/1992, de 4 de noviembre, de fianza en los arrendamientos urbanos y en determinados contratos de suministro, o norma vigente en cada momento.

2. El concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.

Artículo 110-13. Deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda social. (33)

1. Cuando el contribuyente haya puesto una o más viviendas a disposición de la Administración de la Comunidad Autónoma de Aragón, o de alguna de las entidades a las que se atribuya la gestión del Plan de Vivienda Social de Aragón, podrá aplicarse una deducción del 30 por 100 en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La base de la deducción será la cuota íntegra autonómica que corresponda a la base liquidable general derivada de los rendimientos netos de capital inmobiliario, reducidos en los términos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 23 de la ley reguladora del impuesto, correspondientes a dichas viviendas.

Artículo 110-14. Deducción de la cuota íntegra autonómica para mayores de 70 años. (34)

1. Con efectos desde 1 de enero de 2014, los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la

cantidad de 75 euros, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente tenga 70 o más años de edad y obtenga rendimientos integrables en la base imponible general, siempre que no procedan exclusivamente del capital.

b) Que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 23.000 euros en declaración individual.

Artículo 110-15. Deducción de la cuota íntegra autonómica por gastos en primas individuales de seguros de salud. (35)

1. Con efectos desde 1 de enero de 2014, los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el 10 por 100 de los gastos satisfechos en el ejercicio correspondiente en primas de seguros individuales de salud que tengan carácter voluntario, y cuyos beneficiarios sean el propio contribuyente, el cónyuge o los hijos que otorguen el derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Para la aplicación de la deducción, la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro no puede ser superior a 50.000 euros en declaración conjunta y 30.000 euros en declaración individual.

3. Cuando dos contribuyentes tengan derecho a la deducción por los gastos derivados de primas de seguros de salud de sus hijos, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales.

4. Están excluidos los gastos satisfechos en concepto de primas de seguros de asistencia dental.

Artículo 110-16. Deducción de la cuota íntegra autonómica por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo. (36)

1. El nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo de los contribuyentes residentes en los municipios de la Comunidad Autónoma de Aragón señalados en el apartado 2 otorgará el derecho a una deducción sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los siguientes términos:

a) La deducción será de 100 euros por el nacimiento o adopción del primer hijo y de 150 euros por el segundo, aplicándose únicamente en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción se produzca.

No obstante, esta deducción será de 200 y 300 euros, respectivamente, cuando la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro no sea superior a 35.000 euros en declaración conjunta y 23.000 euros en declaración individual.

(32) Article 110-12 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.7 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(33) Article 110-13 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.8 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(34) Article 110-14 en la redacció donada per l'article 1.11 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(35) Article 110-15 en la redacció donada per l'article 1.12 de la Llei 2/2014, 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(36) Apartat 3 de l'article 110-16 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.6 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

b) La deducció correspondrà al contribuïent con quièn convivan los hijos que den derecho a la deducció.

Cuando los hijos que den derecho a la deducció convivan con más de un contribuïent, el importe de la deducció se prorrateará por partes iguales.

2. La deducció solo podrá aplicarse por aquellos contribuïentes que hayan residido en el año del nacimiento y en el anterior en municipios aragoneses cuya población de derecho sea inferior a 10.000 habitantes.

3. Esta deducció será incompatible con la deducció del artículo 110-3, cuando se trate del mismo hijo.

Artículo 110-17. Deducción de la cuota íntegra autonómica por gastos de guardería de hijos menores de 3 años. (37)

1. Los contribuïentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo por los gastos de custodia de hijos menores de 3 años en guarderías o centros de educación infantil, con un máximo de 250 euros por cada hijo inscrito en dichas guarderías o centros. Serán requisitos para la práctica de esta deducció los siguientes:

a) Para la aplicación de la presente deducció solo se tendrán en cuenta aquellos descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de otras leyes reguladoras de impuestos.

b) Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 35.000 euros en declaraciones individuales, e inferior a 50.000 euros en declaraciones conjuntas, siempre que la base imponible del ahorro, sea cual sea la modalidad de declaración, no supere 4.000 euros.

2. Cuando los hijos que den derecho a la deducció convivan con más de un contribuïent, el importe de la deducció se prorrateará por partes iguales.

3. El límite de la misma, en el período impositivo en el que el niño cumpla los 3 años de edad, será de 125 euros.

4. A los efectos de aplicación de esta deducció, se entenderá como guardería o centro de educación infantil todo centro autorizado por el Departamento competente en materia de Educación que tenga por objeto la custodia de niños menores de 3 años.

Artículo 110-18. Deducción de la cuota íntegra autonómica por determinadas subvenciones y/o ayudas obtenidas a consecuencia de los daños sufridos por las inundaciones acaecidas en la cuenca del río Ebro. (38)

Cuando el contribuïent haya integrado en la base imponible general el importe correspondiente a una sub-

vención o cualquier otra ayuda pública obtenida de la Comunidad Autónoma de Aragón, podrá aplicarse una deducció del 100 por 100 en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de acuerdo con el siguiente régimen:

1. Las ayudas públicas que dan derecho a esta deducció son exclusivamente las obtenidas de la Comunidad Autónoma de Aragón para paliar o compensar los daños sufridos como consecuencia de las inundaciones acaecidas en la cuenca del río Ebro durante los meses de febrero y marzo de 2015, así como las previstas en el artículo 6 del Decreto-Ley 1/2015, de 9 de marzo.

2. La base de la deducció será la cuota íntegra autonómica que corresponda a la base liquidable general derivada de la citada subvención o ayuda pública.

Disposición final única. Habilitación al Gobierno de Aragón para que regule los requisitos de la deducción de la cuota íntegra autonómica por arrendamiento de vivienda social. (39)

Mediante Decreto del Gobierno de Aragón se regularán los requisitos que deban cumplir las viviendas que puedan integrarse en la bolsa de viviendas sociales, los ciudadanos que puedan beneficiarse de los contratos de alquiler para vivienda habitual y las rentas máximas a percibir por los propietarios, así como las condiciones que regirán la puesta a disposición de las viviendas a favor del Gobierno de Aragón o sus entidades dependientes. (40)

(37) Article 110-17 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.6 de la Llei 14/2014, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 31-12-2014; BOE 03-02-2015).

(38) Article 110-18 introduït, amb efectes exclusius per a l'any 2015, per l'article 1 de la Llei 2/2015, 25 de març, de mesures tributàries urgents adreçades a compensar els efectes de les inundacions a la conca del riu Ebre (BOA 07-04-2015; BOE 13-05-2015), vigent a partir del 8 d'abril de 2015.

(39) Nova disposició final única *ante* introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 1.11 Llei 10/2010, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 19-03-2012; rectif. 18-05-2012; BOE 11-02-2013).

(40) Decret 102/2013, d'11 de juny, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, del Govern d'Aragó, pel qual es crea i regula la xarxa de bosses d'habitatges per al lloguer social d'Aragó (BOA 20-06-2013).

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE, DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOPA 29-10-2014 - BOE 03-02-2015)

Artículo 2. Escala autonómica aplicable a la base liquidable general. (41)

La escala autonómica aplicable a la base liquidable general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
-	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En adelante	25,50

Artículo 3. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años.

El contribuyente podrá deducir 341 euros por cada persona mayor de 65 años que conviva con él durante más de 183 días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación.

2. La presente deducción no será de aplicación cuando:

a) El acogedor o acogido perciban ayudas o subvenciones del Principado de Asturias por causa del acogimiento.

b) El acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad de grado igual o inferior al tercero.

3. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

4. Cuando el sujeto acogido conviva con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales entre los contribuyentes que convivan con el acogido y se aplicará únicamente en la declaración de aquéllos que cumplan las condiciones establecidas para ser beneficiarios de la misma.

5. El contribuyente que desee gozar de la deducción deberá estar en posesión del documento acreditativo del correspondiente acogimiento no remunerado, expedido por la Consejería competente en materia de asuntos sociales.

Artículo 4. Deducción por adquisición o adecuación de vivienda habitual en el Principado de Asturias para contribuyentes con discapacidad.

1. Los contribuyentes que acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, con residencia habitual en el Principado de Asturias, podrán deducir el 3 por ciento de las cantidades satisfechas durante el ejercicio en la adquisición o adecuación de aquella vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual, excepción hecha de la parte de dichas cantidades correspondiente a intereses.

2. La adquisición de la nueva vivienda o, en su caso, las obras e instalaciones en que la adecuación consista, deberán resultar estrictamente necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial de manera que faciliten el desenvolvimiento digno y adecuado de las personas con discapacidad, extremo que habrá de ser acreditado ante la Administración tributaria mediante resolución o certificado expedido por la Consejería competente en materia de valoración de discapacidad.

3. La base máxima de esta deducción será de 13.664 euros.

Artículo 5. Deducción por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con los que convivan sus cónyuges, ascendientes o descendientes con discapacidad.

1. La anterior deducción resultará igualmente aplicable cuando la discapacidad sea padecida por el cónyuge, ascendientes o descendientes que convivan con el contribuyente durante más de 183 días al año y no tengan rentas anuales, incluidas las exentas, superiores al Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM).

2. La base máxima de esta deducción será de 13.664 euros y será, en todo caso, incompatible con la deducción anterior relativa a contribuyentes con discapacidad.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos ascendientes o descendientes para un mismo período impositivo, la base máxima de la deducción se prorrateará entre ellos por partes iguales. No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación de la reducción corresponderá a los de grado más cercano.

Artículo 6. Deducción por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida.

1. Los contribuyentes que tengan derecho a percibir subvenciones o ayudas económicas para la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual que tenga la consideración de protegida, conforme a la normativa estatal o autonómica en la materia, tendrán derecho a aplicar en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una deducción de 113 euros.

2. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos bienes para un mismo período impositivo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

(41) Article 2 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014; BOE 21-02-2015).

Artículo 7. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual.

1. Podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica el 10 por ciento de las cantidades satisfechas en el período impositivo por arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, con un máximo de 455 euros y siempre que concurren los siguientes requisitos:

- a) Que la base imponible no exceda de 25.009 euros en tributación individual ni de 35.240 euros en tributación conjunta.
- b) Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por ciento de la base imponible.

2. El porcentaje de deducción será del 15 por ciento con el límite de 606 euros en caso de alquiler de vivienda habitual en el medio rural, entendiéndose como tal la vivienda que se ubique en suelo no urbanizable según la normativa urbanística vigente en el Principado de Asturias, y la que se encuentre en concejos de población inferior a 3.000 habitantes, con independencia de la clasificación del suelo.

Artículo 8. Deducción por donación de fincas rústicas a favor del Principado de Asturias.

Podrá deducirse de la cuota íntegra autonómica el 20 por ciento del valor de las donaciones de fincas rústicas hechas a favor del Principado de Asturias con el límite del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente. Las fincas donadas se valorarán conforme a los criterios establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 9. Deducción por adopción internacional de menores.

1. En los supuestos de adopción internacional de menores, en los términos establecidos en la Ley 54/2007, de 28 de diciembre, de Adopción Internacional, el contribuyente podrá practicar en la cuota autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción de 1.010 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo siempre que el menor conviva con el declarante. La presente deducción será compatible con la aplicación de las restantes deducciones autonómicas.

2. La adopción se entenderá realizada en el ejercicio impositivo en que se lleve a cabo la inscripción en el Registro Civil español. Cuando la inscripción no sea necesaria se atenderá al período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente.

3. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción prevista en el punto 1 anterior y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 10. Deducción por partos múltiples.

1. Como consecuencia de partos múltiples o de dos o más adopciones constituidas en la misma fecha, los contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de una deducción de 505 euros por hijo nacido o adoptado en el período impositivo en que se lleve a cabo el nacimiento o adopción.

2. La adopción se entenderá realizada en el ejercicio impositivo en que se lleve a cabo la inscripción en el Registro Civil español. Cuando la inscripción no sea

necesaria se atenderá al período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente.

3. Únicamente será de aplicación la deducción prevista en el punto 1 anterior cuando el menor conviva con el progenitor o adoptante. En el supuesto de matrimonios o uniones de hecho la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos cuando éstos opten por la presentación de declaración individual. Las anteriores circunstancias se entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 11. Deducción para familias numerosas.

1. Los contribuyentes que formen parte de una unidad familiar que, a fecha de devengo del impuesto, ostente el título de familia numerosa expedido por la autoridad competente en materia de servicios sociales, tendrán derecho a una deducción de:

505 euros para familias numerosas de categoría general.
1.010 euros para familias numerosas de categoría especial.

2. Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

3. La deducción establecida en el punto 1 anterior únicamente resultará aplicable en los supuestos de convivencia del contribuyente con el resto de la unidad familiar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos. Las anteriores circunstancias se entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

4. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

Artículo 12. Deducción para familias monoparentales.

1. Podrá aplicar una deducción de 303 euros sobre la cuota autonómica del impuesto todo contribuyente que tenga a su cargo descendientes, siempre que no conviva con cualquier otra persona ajena a los citados descendientes, salvo que se trate de ascendientes que generen el derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes establecido en el artículo 59 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.

2. Se considerarán descendientes a los efectos de la presente deducción:

- a) Los hijos menores de edad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.
- b) Los hijos mayores de edad con discapacidad, tanto por relación de paternidad como de adopción, siempre que convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.
- c) Los descendientes a que se refieren los apartados a) y b) anteriores que, sin convivir con el contribuyente,

dependan económicamente de él y estén internados en centros especializados.

3. Se asimilarán a descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

4. En caso de convivencia con descendientes que no den derecho a deducción, no se perderá el derecho a la misma siempre y cuando las rentas anuales del descendiente, excluidas las exentas, no sean superiores a 8.000 euros.

5. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 35.240 euros. No tendrán derecho a deducir cantidad alguna por esta vía los contribuyentes cuya suma de renta del período y anualidades por alimentos exentas excedan de 35.240 euros.

6. La presente deducción es compatible con la deducción para familias numerosas establecida en el presente artículo.

7. Cuando a lo largo del ejercicio se lleve a cabo una alteración de la situación familiar por cualquier causa, a efectos de aplicación de la deducción, se entenderá que ha existido convivencia cuando tal situación se haya producido durante al menos 183 días al año.

Artículo 13. Deducción por acogimiento familiar de menores.

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 253 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple o permanente, con exclusión de aquellos que tengan finalidad preadoptiva, siempre que convivan con el menor 183 días durante el período impositivo. Si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera superior a 90 e inferior a 183 días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 126 euros.

2. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción y éstos realicen declaración individual del impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 14. Deducción por certificación de la gestión forestal sostenible.

1. Los contribuyentes que sean propietarios de montes ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma y que hayan obtenido certificación de la gestión forestal sostenible otorgada por la Entidad Solicitante de la Certificación Forestal Regional del Principado de Asturias o entidad equivalente, podrán aplicar una deducción del 30 por ciento de las cantidades invertidas durante el ejercicio para la obtención de la citada certificación.

2. La base de la deducción la constituyen las cantidades invertidas durante el ejercicio en la obtención de la certificación de la gestión forestal sostenible, incluyendo todos los costes asociados al logro de la propia certificación y excluyendo las subvenciones que, en su caso, hubiese recibido el propietario de la finca para ese fin.

3. La deducción se aplicará en el ejercicio en que se obtenga la certificación de la gestión forestal sostenible y el importe máximo será de 1.000 euros por contribuyente.

4. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación de la deducción en relación con los mismos bienes y aquéllos realicen declaración individual del

impuesto, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 14 bis. Deducción por gastos de descendientes en centros de cero a tres años. (42)

1. Los contribuyentes podrán deducir el 15% de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de gastos de descendientes en centros de cero a tres años con el límite de 330 euros anuales por cada descendiente que no supere la citada edad.

2. La deducción únicamente resultará aplicable cuando los progenitores, adoptantes, o tutores convivan con el menor. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. Sólo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 25.009 euros en tributación individual ni a 35.240 euros en tributación conjunta.

4. La deducción y el límite a la misma en el período impositivo en el que el menor cumpla los tres años se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos previstos en el presente artículo.

Artículo 14 ter. Deducción por adquisición de libros de texto y material escolar. (43)

1. Los contribuyentes podrán deducirse los importes destinados a la adquisición de libros de texto para sus descendientes, que hayan sido editados para Educación Primaria y Educación Secundaria Obligatoria, así como las cantidades destinadas a la adquisición de material escolar para dichos niveles educativos con los siguientes límites:

a) En las declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 12.000 euros: 100 euros por descendiente.

Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros: 75 euros por descendiente.

Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros: 50 euros por descendiente.

b) En las declaraciones individuales, los contribuyentes para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 6.500 euros 50 euros por descendiente.

(42) Article 14 bis afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014; BOE 21-02-2015).

(43) Article 14 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 11/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries (BOPA 31-12-2014; BOE 21-02-2015).

Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros 37,50 euros por descendiente.

Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros 25 euros por descendiente.

c) En el supuesto de contribuyentes que formen parte de una unidad familiar que, a fecha de devengo del impuesto, ostente el título de familia numerosa expedido por la autoridad competente en materia de servicios sociales, el importe máximo de la deducción será de 150 euros en el supuesto de declaración conjunta y 75 euros cuando se opte por presentar declaración individual.

2. Solo tendrá derecho a esta deducción el contribuyente cuya base imponible no resulte superior a 12.500 euros en tributación individual ni a 25.000 euros en tributación conjunta.

3. La deducción corresponderá al ascendiente que haya satisfecho las cantidades destinadas a la adquisición de los libros de texto y del material escolar. Cuando exista más de un contribuyente con derecho a la aplicación del beneficio fiscal, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

4. La deducción establecida en el presente artículo deberá minorarse, por cada descendiente, en la cantidad correspondiente a las becas y ayudas percibidas en el período impositivo procedentes del Principado de Asturias o de cualquier otra Administración Pública que cubra la totalidad o parte de los gastos por adquisición de los libros de texto y material escolar.

ILLES BALEARS

DECRETO LEGISLATIVO 1/2014, DE 6 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

Artículo 1. Escala autonómica del impuesto aplicable a la base liquidable general.

(Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2015) (44)

La escala autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas aplicable a la base liquidable general será la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	10.000,00	9,50
10.000,00	950,00	8.000,00	11,75
18.000,00	1.890,00	12.000,00	14,75
30.000,00	3.660,00	18.000,00	17,75
48.000,00	6.855,00	27.000,00	19,25
75.000,00	12.052,50	En adelante	21,50

(Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2015) (45)

La escala autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas aplicable a la base liquidable general es la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22
90.000	15.490	30.000	23
120.000	22.390	55.000	24
175.000	35.590	En adelante	25

Artículo 2. Incremento del mínimo personal y familiar. (46)

Se incrementan en un 10 % los importes correspondientes a los mínimos del contribuyente, por des-

(44) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

(45) Article 1 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(46) Article 2 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

cendientes y por discapacidad, que forman parte del mínimo personal y familiar, siguientes:

- a) El mínimo del contribuyente mayor de 65 años.
- b) El mínimo para el tercer descendiente y el mínimo por el cuarto y los siguientes descendientes.
- c) El mínimo por discapacidad.

Artículo 3. Deducción autonómica por determinadas inversiones de mejora de la sostenibilidad en la vivienda habitual.

1.

(Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2015) (47)

Se establece una deducción del 10% del importe de las inversiones que mejoren la calidad y la sostenibilidad de las viviendas, que se realicen en el inmueble, situado en las Illes Balears, que constituya o tenga que constituir la vivienda habitual del contribuyente. A estos efectos, se entiende que mejoran la calidad y la sostenibilidad de las viviendas las siguientes inversiones:

a) La instalación de equipos de generación o que permitan utilizar energías renovables como la energía solar, la biomasa o la geotermia que reduzcan el consumo de energía convencional térmica o eléctrica del edificio. Incluirá la instalación de cualquier tecnología, sistema o equipo de energía renovable, como paneles solares térmicos, a fin de contribuir a la producción de agua caliente sanitaria demandada por las viviendas, o la producción de agua caliente para las instalaciones de climatización.

b) Las de mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la implantación de redes de saneamiento separativas en el edificio y otros sistemas que favorezcan la reutilización de las aguas grises y pluviales en el mismo edificio o en la parcela o que reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado.

(Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2015) (48)

Se establece una deducción del 15% del importe de las inversiones que mejoren la calidad y la sostenibilidad de las viviendas, que se realicen en el inmueble, situado en las Illes Balears, que constituya o tenga que constituir la vivienda habitual del contribuyente. A estos efectos, se entiende que mejoran la calidad y la sostenibilidad de las viviendas las siguientes inversiones:

a) La instalación de equipos de generación o que permitan utilizar energías renovables como la energía solar, la biomasa o la geotermia que reduzcan el consumo de energía convencional térmica o eléctrica del edificio. Incluirá la instalación de cualquier tecnología, sistema o equipo de energía renovable, como instalaciones de ge-

neración solar fotovoltaica para autoconsumo, paneles solares térmicos, a fin de contribuir a la producción de agua caliente sanitaria demandada por las viviendas, o la producción de agua caliente para las instalaciones de climatización.

b) Las de mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la implantación de redes de saneamiento separativas en el edificio y otros sistemas que favorezcan la reutilización de las aguas grises y pluviales en el mismo edificio o en la parcela o que reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado.

2. La base de la deducción por inversiones en la vivienda corresponderá al importe realmente satisfecho por el contribuyente para realizar las inversiones a que se refiere el apartado anterior, con un límite máximo de 10.000 euros por periodo impositivo.

3. En todo caso, para la aplicación de la deducción deberá mejorarse como mínimo en un nivel la calificación de la eficiencia energética de la vivienda habitual. A tal efecto, se requerirá el registro de los certificados de eficiencia energética de la vivienda conforme a lo dispuesto en el Real Decreto 235/2013, de 5 de abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación energética de los edificios, antes y después de realizar las inversiones.

4. Para poder aplicar esta deducción, la base imponible total del contribuyente no podrá superar el importe de 24.000 euros en el caso de tributación individual, ni el importe de 36.000 euros en el caso de tributación conjunta.

Artículo 4. Deducción autonómica por gastos de adquisición de libros de texto. (49)

1. Por el concepto de gastos en libros de texto editados para el desarrollo y la aplicación de los currículos correspondientes al segundo ciclo de educación infantil, a la educación primaria, a la educación secundaria obligatoria, al bachillerato y a los ciclos formativos de formación profesional específica, se deducirá el 100 % de los importes destinados a esos gastos por cada hijo que curse estos estudios, con los siguientes límites:

a) En declaraciones conjuntas, los contribuyentes para los cuales la cantidad que resulte de la base imponible total sea:

- 1.º Hasta 10.000 euros: 200 euros por hijo.
- 2.º Entre 10.000,01 euros y 20.000 euros: 100 euros por hijo.
- 3.º Entre 20.000,01 euros y 25.000 euros: 75 euros por hijo.

b) En declaraciones individuales, los contribuyentes para los cuales la cantidad que resulte de la base imponible total sea:

- 1.º Hasta 6.500 euros: 100 euros por hijo.
- 2.º Entre 6.500,01 euros y 10.000 euros: 75 euros por hijo.

(47) Article 3 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

(48) Article 3 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(49) Lletres a) i b) de l'apartat 1, segon paràgraf de l'apartat 2, i apartat 3 de l'article 4 modificades, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

3.º Entre 10.000,01 euros y 12.500 euros: 50 euros por hijo.

2. A efectos de la aplicación de esta deducción, solo podrán tenerse en cuenta aquellos hijos que, a su vez, den derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006.

Si los hijos conviven con ambos padres y estos optan por la tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. En todo caso, la aplicación de esta deducción exigirá que la base imponible total no supere el importe de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta y de 12.500 euros en el de tributación individual, y también su justificación documental, mediante las facturas o los correspondientes documentos equivalentes, que habrán de mantenerse a disposición de la Administración tributaria.

Artículo 4 bis. Deducción autonómica por gastos de aprendizaje extraescolar de idiomas extranjeros. (50)

1. Por el concepto de gastos en el aprendizaje extraescolar de idiomas extranjeros por los hijos que cursen los estudios a que se refiere el artículo 4 anterior, se deducirá el 15% de los importes destinados a dicho aprendizaje, con el límite de 100 euros por hijo.

2. A efectos de la aplicación de esta deducción, solo se podrán tener en cuenta los hijos que, a su vez, den derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006.

Si los hijos conviven con ambos padres y estos optan por la tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

3. En todo caso, la aplicación de esta deducción exigirá que la base imponible total no supere el importe de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta y de 12.500 euros en el de tributación individual, y también su justificación documental, mediante las facturas o los correspondientes documentos equivalentes, que habrán de mantenerse a disposición de la Administración tributaria.

Artículo 5. Deducción autonómica por donaciones a determinadas entidades destinadas a la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación.

1.

(Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2015) (51)

Se establece una deducción del 15% de las donaciones dinerarias que se realicen durante el periodo impositivo, hasta el límite del 10% de la cuota íntegra autonómica, destinadas a financiar la investigación, el desarrollo cien-

tífico o tecnológico, o la innovación, a favor de cualesquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears o las entidades instrumentales que dependen de la misma cuya finalidad esencial sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación.

b) La Universidad de las Illes Balears.

c) Las entidades sin finalidad lucrativa a que hacen referencia los artículos 2 y 3 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, siempre y cuando el fin exclusivo o principal que persigan sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, en el territorio de las Illes Balears y estén inscritas en el Registro de Fundaciones de la Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears.

(Redacción vigente desde el 31 de diciembre de 2015) (52)

Se establece una deducción del 25% de las donaciones dinerarias que se realicen durante el periodo impositivo, hasta el límite del 15% de la cuota íntegra autonómica, destinadas a financiar la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, a favor de cualesquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears o las entidades instrumentales que dependen de la misma cuya finalidad esencial sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación.

b) La Universidad de las Illes Balears.

c) Las entidades sin finalidad lucrativa a que hacen referencia los artículos 2 y 3 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, siempre y cuando el fin exclusivo o principal que persigan sea la investigación, el desarrollo científico o tecnológico, o la innovación, en el territorio de las Illes Balears y estén inscritas en el Registro de Fundaciones de la Administración de la comunidad autónoma de las Illes Balears.

2. La efectividad de las citadas donaciones en cada periodo impositivo deberá acreditarse mediante un certificado de la entidad donataria.

Asimismo, en los casos de la letra c) del apartado anterior, la aplicación de la deducción exige que la consejería competente en materia de investigación, desarrollo científico o tecnológico, o innovación, declare, mediante una resolución, que la entidad donataria verifica los requisitos que establece la citada letra c). (53)

(50) Article 4 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

(51) Apartat 1 de l'article 5 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

(52) Apartat 1 de l'article 5 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(53) Segon paràgraf de l'apartat 2 de l'article 5 afegit, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

Artículo 5 bis. Deducción autonómica por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración empresarial, relativos al mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico y al consumo cultural. (54)

1. Se establece una deducción del 15 % de las cuantías en que se valoren las donaciones, las cesiones de uso o los contratos de comodato, y de las cuantías satisfechas en virtud de convenios de colaboración empresarial efectuados de acuerdo con lo que dispone la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias.

2. El límite de la deducción aplicable es de 600 euros por ejercicio. En caso de que la cesión de uso o el contrato de comodato tenga una duración inferior a un año, esta deducción se debe prorratear en función del número de días del periodo anual. Si la duración es superior a un año, la deducción no se puede aplicar a más de tres ejercicios.

3. La aplicación de esta deducción está condicionada al hecho de que la base imponible total del contribuyente no supere la cuantía de 12.500 € en el caso de tributación individual y de 25.000 € en el caso de tributación conjunta.

Artículo 5 ter. Deducción autonómica por donaciones, cesiones de uso o contratos de comodato y convenios de colaboración, relativos al mecenazgo deportivo. (55)

1. Se establece una deducción del 15% de las cuantías en que se valoren las donaciones, las cesiones de uso o los contratos de comodato, y de las cuantías satisfechas en virtud de convenios de colaboración efectuados de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 6/2015, de 30 de marzo, por la que se regula el mecenazgo deportivo y se establecen medidas tributarias.

2. El límite de la deducción aplicable es de 600 euros por ejercicio. En caso de que la cesión de uso o el contrato de comodato tenga una duración inferior a un año, esta deducción se prorrateará en función del número de días del periodo anual. Si la duración es superior a un año, la deducción no se puede aplicar a más de tres ejercicios.

3. La aplicación de esta deducción está condicionada a que la base imponible total del contribuyente no supere la cuantía de 12.500 euros en el caso de tributación individual y de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta.

(54) Article bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries (BOIB 28-03-2015; BOE 22-04-2015).

(55) Article 5 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final primera de la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'estableixen mesures tributàries (BOIB 28-03-2015; BOE 22-04-2015).

Artículo 5 quater. Deducción autonómica por donaciones a determinadas entidades que tengan por objeto el fomento de la lengua catalana.(56)

1. Se establece una deducción del 15% de las donaciones dinerarias que se realicen durante el periodo impositivo, hasta el límite del 10% de la cuota íntegra autonómica, a entidades que tengan por objeto el fomento de la lengua catalana, a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) La Administración de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears o las entidades instrumentales que dependan de ella cuya finalidad esencial sea el fomento de la lengua catalana.

b) La Universidad de las Illes Balears, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears.

c) Las entidades sin finalidad lucrativa a las que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin finalidades lucrativas y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que el fin exclusivo o principal que persigan sea en el territorio el fomento de la lengua catalana, y estén inscritas en el Registro de Fundaciones de la Administración de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears.

2. La efectividad de dichas donaciones en cada periodo impositivo se deberá acreditar mediante un certificado de la entidad donataria.

Asimismo, en los casos de la letra c del apartado anterior, la aplicación de la deducción exige que la consejería competente en materia de política lingüística declare, mediante una resolución, que la entidad donataria verifica los requisitos establecidos en la citada letra c.

3. Esta deducción es incompatible con la deducción regulada en el artículo 5 bis del presente texto refundido.

Artículo 6.

I. Redacción vigente hasta el 30 de diciembre de 2015)

Deducción autonómica en concepto de gastos en primas de seguros individuales de salud.

1. Se establece una deducción del 15 % de los gastos satisfechos por el contribuyente durante el ejercicio en concepto de primas de seguros individuales de salud.

2. Para poder aplicar esta deducción será necesario que se cumplan los requisitos y las condiciones que se indican a continuación.

a) Los contribuyentes y los beneficiarios del seguro deberán tener residencia en las Illes Balears y cumplir alguna de las siguientes características personales:

1.ª Ser miembro de una familia numerosa.

2.ª Ser mayor de 65 años.

3.ª Sufrir una discapacidad que implique un grado de minusvalía igual o superior al 65 %.

(56) Article 5 quater introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

b) El contribuyente no deberá haber obtenido, durante el ejercicio, rendimientos de actividades económicas sujetos al impuesto sobre la renta de las personas físicas.

c) La base imponible total del contribuyente no podrá superar la cuantía de 12.500 euros en caso de tributación individual y 25.000 euros en caso de tributación conjunta. No obstante, en el caso de familias numerosas, estos importes se elevarán a 24.000 euros en caso de tributación individual y a 36.000 euros en caso de tributación conjunta. (57)

d) Solo darán derecho a deducción los gastos de primas de seguros individuales destinadas única y exclusivamente a cubrir gastos de asistencia sanitaria. A estos efectos, no darán derecho a deducción las primas vinculadas únicamente a asistencia dental, ni tampoco las abonadas en concepto de seguros privados derivados del régimen de las mutualidades de funcionarios u otros colectivos.

e) A los efectos de la aplicación de esta deducción, solo se podrán tener en cuenta los descendientes miembros de la familia numerosa que, a su vez, den derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006. Y, en caso de que los cónyuges miembros ascendentes de la familia numerosa hayan optado por la tributación individual y tengan derecho a la reducción prevista, en concepto de mínimo por descendientes, en el artículo 58 de la Ley 35/2006, cada uno tendrá derecho a aplicarse la mitad de la deducción correspondiente a los gastos derivados de primas de seguro por miembros descendientes de la familia numerosa.

f) En el supuesto de familia numerosa, se deberá tener reconocida administrativamente esta condición, en los términos establecidos en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

II. Reducción vigente desde el 31 de diciembre de 2015) (58)

Deducción autonómica para los declarantes con discapacidad física, psíquica o sensorial o con descendientes con esta condición.

1. Por cada contribuyente y, en su caso, por cada miembro de la unidad familiar residente en las Illes Balears que tenga la consideración legal de persona con discapacidad física, psíquica o sensorial, se establecen las siguientes deducciones según la naturaleza y el grado de la minusvalía:

a) Minusvalía física o sensorial de grado igual o superior al 33% e inferior al 65%: 80 euros.

b) Minusvalía física o sensorial de grado igual o superior al 65%: 150 euros.

c) Minusvalía psíquica de grado igual o superior al 33%: 150 euros.

2. En caso de que los cónyuges hayan optado por la tributación individual y tengan derecho al mínimo por descendientes que regula el artículo 58 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, cada uno tiene derecho a aplicarse íntegramente la deducción.

3. Tienen derecho a esta deducción los contribuyentes para los que la cuantía resultante de la suma de su base imponible general y de su base imponible del ahorro, menos el mínimo del contribuyente y el mínimo para descendientes, no supere el importe de 12.500 euros en el caso de tributación individual y de 25.000 euros en el caso de tributación conjunta.

Artículo 7. Deducción autonómica en concepto de inversión en la adquisición de acciones o de participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación. (59)

1. Se establece una deducción del 20 % de las cuantías invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o de participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades a las que se refiere el apartado 2 siguiente. El importe máximo de esta deducción será de 600 euros por ejercicio. En el caso de declaración conjunta, el importe máximo de deducción será de 600 euros por cada contribuyente de la unidad familiar que haya efectuado la inversión. Esta deducción se aplicará en el ejercicio en el que se materialice la inversión y en los dos siguientes con el límite de 600 euros anuales.

2. Para que se pueda aplicar esta deducción será necesario cumplir los requisitos y las condiciones siguientes:

a) La participación alcanzada por el contribuyente, computada junto con la del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado incluido, no podrá ser superior al 40% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de los derechos de voto en la sociedad.

b) La entidad en la que debe materializarse la inversión deberá cumplir los requisitos siguientes:

1º. Deberá tener naturaleza de sociedad anónima, sociedad limitada, sociedad anónima laboral o sociedad limitada laboral.

2º. Deberá tener el domicilio social y fiscal en las Illes Balears.

3º. Deberá desarrollar una actividad económica. A tal efecto, no podrá tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 4, apartado ocho, número dos a, de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto

(57) Lletra c) de l'apartat 2 de l'article 6 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2014; BOE 05-02-2015).

(58) Nova deducció introduïda, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

(59) Punts 6è i 7è de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 7 modificades, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2016 (BOIB 30-12-2015; BOE 29-01-2016).

sobre el Patrimonio, ni dedicarse a la actividad de arrendamiento de inmuebles.

4°. Como mínimo, deberá emplear a una persona domiciliada fiscalmente en las Illes Balears con un contrato laboral a jornada completa, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y que no sea socio ni participe de la sociedad.

5°. En caso de que la inversión se haya realizado mediante una ampliación de capital, la sociedad deberá haberse constituido en los dos años anteriores a la fecha de esta ampliación.

6°. Deberá mantener los puestos de trabajo. A tal efecto, se considerará que se mantienen los puestos de trabajo cuando se mantenga la plantilla media total, en términos de personas por año que regula la normativa laboral, calculada como prevé el artículo 102 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

7°. La cifra anual de negocios de la entidad no podrá superar el límite de 2.000.000 de euros, calculada como prevé el artículo 101 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) El contribuyente podrá formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que se haya materializado la inversión, pero en ningún caso podrá realizar funciones ejecutivas ni de dirección. Tampoco podrá mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

d) Las operaciones en las que sea de aplicación la deducción deberán formalizarse en una escritura pública, en la que se especificarán la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deberán mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de cuatro años.

f) Los requisitos establecidos en los puntos 2.º, 3.º, 4.º, 6.º y 7.º de la letra b anterior y el límite máximo de participación establecido en la letra a, así como la prohibición contenida en la letra c, deberán cumplirse durante un período mínimo de cuatro años que se contarán desde la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o de constitución de la entidad que origine el derecho a la deducción.

3. El incumplimiento de los requisitos y las condiciones establecidos en las letras a, c, e y f del apartado 2 anterior supondrá la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente deberá incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se haya producido el incumplimiento la parte del impuesto que se haya dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

CANÀRIES

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 21 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23-04-2009)

Artículo 2. Deducciones en el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que residan habitualmente en la Comunidad Autónoma de Canarias podrán practicar las deducciones autonómicas que se regulan en este texto refundido, en los términos establecidos en los artículos siguientes. A estos efectos, se estará al concepto de residencia habitual recogido en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta para la aplicación de estas deducciones se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha del devengo, salvo que expresamente se disponga otra cosa.

3. Cuando las personas a que se refiere el apartado 1, integradas en una unidad familiar, opten por tributar conjuntamente en los términos de la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las deducciones autonómicas previstas en este texto refundido que se imputarán a la unidad familiar serán aquellas que le hubieran correspondido a cada contribuyente si hubieran optado por la tributación individual, si bien los límites que en las mismas se contemplan se referirán a la cuota íntegra autonómica correspondiente a la tributación conjunta.

4. En el caso de que los contribuyentes que formen parte de una unidad familiar opten por la tributación conjunta y alguno de ellos resida en otra comunidad autónoma distinta de la Comunidad Autónoma de Canarias, será de aplicación lo dispuesto en este texto refundido siempre que el miembro de la misma residente habitualmente en la Comunidad Autónoma de Canarias tenga la mayor base liquidable, de conformidad con las normas de individualización del impuesto.

Artículo 3. Deducción por donaciones con finalidad ecológica. (60)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 10 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, del importe de las donaciones dinerarias puras y simples efectuadas durante el período impositivo a cualquiera de las siguientes instituciones:

a) Las entidades públicas dependientes de la Comunidad Autónoma de Canarias, cabildos insulares o corporaciones municipales canarias, cuya finalidad sea la defensa y conservación del medio ambiente, quedando

(60) Article 3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.u de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

afectos dichos recursos al desarrollo de programas de esta naturaleza.

b) Las entidades sin fines lucrativos y las entidades beneficiarias del mecenazgo, reguladas respectivamente en los artículos 2 y 16 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunidad Autónoma de Canarias.

2. El importe de la deducción no podrá exceder de 150 euros.

Artículo 4. Deducción por donaciones para la rehabilitación o conservación del patrimonio histórico de Canarias. (61)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 20 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, de las cantidades donadas para la rehabilitación o conservación de bienes que se encuentren en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias que formen parte del patrimonio histórico de Canarias y estén inscritos en el Registro Canario de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario de Bienes Muebles a que se refiere la Ley 4/1999, de 15 de marzo, de Patrimonio Histórico de Canarias; asimismo, cuando se trate de edificios catalogados formando parte de un conjunto histórico de Canarias será preciso que esas donaciones se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

a) Las Administraciones Públicas, así como las entidades e instituciones dependientes de las mismas.

b) La Iglesia católica y las iglesias, confesiones o comunidades religiosas que tengan acuerdos de cooperación con el Estado español.

c) Las fundaciones o asociaciones que, reuniendo los requisitos establecidos en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo, incluyan entre sus fines específicos, la reparación, conservación o restauración del patrimonio histórico.

2. El importe de la deducción no podrá exceder de 150 euros.

Artículo 5. Requisitos para la aplicación de las deducciones anteriores.

La aplicación por el contribuyente de las deducciones previstas en los artículos 3 y 4 de este texto refundido exigirá el cumplimiento de los requisitos siguientes:

a) Obtener de la entidad donataria certificación en la que figure el número de identificación fiscal del donante y de la entidad donataria, importe y fecha del donativo.

b) Constar en la certificación señalada en la letra anterior la mención expresa de que la donación se haya efectuado de manera irrevocable y de que la misma se ha aceptado. La revocación de la donación determinará la obligación de ingresar las cuotas correspondientes a los beneficios disfrutados en el período impositivo del ejercicio en el que dicha revocación se produzca, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

cio en el que dicha revocación se produzca, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

Artículo 6. Deducción por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación o reparación.

Los contribuyentes podrán deducirse el 10 por 100 de las cantidades destinadas por los titulares de bienes inmuebles ubicados en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias a la restauración, rehabilitación o reparación de los mismos, con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, y siempre que concurran las siguientes condiciones:

a) Que los citados bienes estén inscritos en el Registro Canario de Bienes de Interés Cultural o afectados por la declaración de Bien de Interés Cultural, siendo necesario, en este caso, que los inmuebles reúnan las condiciones que reglamentariamente se determinen.

b) Que las obras de restauración, rehabilitación o reparación hayan sido autorizadas por el órgano competente de la Comunidad Autónoma o, en su caso, por el cabildo insular o ayuntamiento correspondiente.

Artículo 7. Deducción por gastos de estudios. (62)

1. Los contribuyentes podrán deducirse por cada descendiente o adoptado soltero menor de 25 años, que dependa económicamente de él y que curse los estudios de educación superior previstos en el apartado 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, fuera de la isla en la que se encuentre la residencia habitual del contribuyente, la cantidad de 1.500 euros.

La deducción, que se aplicará en la declaración correspondiente al ejercicio en que se inicie el curso académico, tendrá como límite el 40 por 100 de la cuota íntegra autonómica. Se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contribuyente por razón de tutela o acogimiento, en los términos previstos en la legislación vigente.

La cuantía de la deducción será de 1.600 euros para los contribuyentes cuya base liquidable sea inferior a 33.007,20 euros.

2. Esta deducción no se aplicará cuando concurra cualquiera de los siguientes supuestos:

a) cuando los estudios no abarquen un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos;

b) cuando en la isla de residencia del contribuyente exista oferta educativa pública, diferente de la virtual o a distancia, para la realización de los estudios que determinen el traslado a otro lugar para ser cursados;

c) cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción, por importe superior a 39.000 euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros;

d) cuando el descendiente que origina el derecho a la deducción haya obtenido rentas en el ejercicio por importe superior a 6.000 euros.

(61) Article 4 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.dos de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(62) Article 7 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.tres de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

3. Cuando varios contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con quien curse los estudios que originan el derecho a la deducción, solamente podrán practicar la deducción los de grado más cercano.

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a esta deducción y no opten o no puedan optar por la tributación conjunta, la deducción se prorrateará entre ellos.

Artículo 8. Deducción por traslado de residencia.

1. Los contribuyentes que trasladen su residencia habitual desde la isla en la que ésta figurare a cualquiera de las demás islas del Archipiélago para realizar una actividad laboral por cuenta ajena o una actividad económica, siempre que permanezcan en la isla de destino durante el año en que se produzca el traslado y los tres siguientes, podrán practicar una deducción de 300 euros en la cuota íntegra autonómica en el período impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, con el límite de la parte autonómica de la cuota íntegra procedente de rendimientos del trabajo y de actividades económicas en cada uno de los dos ejercicios en que sea aplicable la deducción.

2. En el supuesto de tributación conjunta, la deducción de trescientos euros se aplicará, en cada uno de los dos períodos impositivos en que sea aplicable la deducción, por cada uno de los contribuyentes que traslade su residencia en los términos previstos en el apartado anterior, con el límite de la parte autonómica de la cuota íntegra procedente de rendimientos del trabajo y de actividades económicas que corresponda a los contribuyentes que generen derecho a la aplicación de la deducción.

3. El incumplimiento de las condiciones de la deducción regulada en el apartado anterior dará lugar a la integración de las cantidades deducidas en la cuota íntegra autonómica del ejercicio en que se produce el incumplimiento, con los correspondientes intereses de demora.

4. (63) Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 9. Deducción por donaciones para adquisición o rehabilitación de primera vivienda habitual.

1. Los contribuyentes con residencia habitual en las Islas Canarias que realicen una donación en metálico a sus descendientes o adoptados menores de 35 años, con destino a la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual del donatario en las Islas Canarias, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 1 por 100 del importe de la cantidad donada, con el límite de 240 euros por cada donatario.

Cuando las donaciones a las que se refiere el párrafo anterior tengan como destinatarios a descendientes o adoptados legalmente reconocidos como personas con discapacidad, con un grado superior al 33 por 100, podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el

2 por 100 del importe de la cantidad donada, con el límite de 480 euros por cada donatario, y si el grado de minusvalía fuese igual o superior al 65 por 100 podrán deducir el 3 por 100 con un límite de 720 euros.

Para la aplicación de la presente deducción deberán cumplirse los requisitos previstos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para la reducción de la base imponible correspondiente a la donación de cantidades en metálico con destino a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en las Islas Canarias, y por vivienda habitual se considerará la que, a tales efectos, se entiende en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, equiparándose a la adquisición la construcción de la misma, pero no su ampliación.

Asimismo será de aplicación la presente deducción cuando la donación se realice con destino a la rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente y tenga como destinatario a descendientes o adoptados con discapacidad superior al 33 por 100. A estos efectos la rehabilitación deberá cumplir las condiciones que se establezcan reglamentariamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. A los efectos de la presente deducción se establecen las equiparaciones siguientes:

- a) Las personas sujetas a un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equiparán a los adoptados.
- b) Las personas que realicen un acogimiento familiar permanente o preadoptivo se equiparán a los adoptantes.

Se entiende por acogimiento familiar permanente o preadoptivo el constituido con arreglo a la legislación aplicable.

Artículo 10. Deducciones por nacimiento o adopción de hijos. (64)

1. Los contribuyentes podrán deducirse la cantidad que en cada caso corresponda de las siguientes:

- a) Por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo que conviva con el contribuyente.

- 200 euros, cuando se trate del primero o segundo hijo integrado en la unidad familiar.

- 400 euros, cuando se trate del tercero.

- 600 euros, cuando se trate del cuarto.

- 700 euros, cuando se trate del quinto o sucesivos.

b) En caso de que el hijo nacido o adoptado tenga una minusvalía física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 por 100, siempre que dicho hijo haya convivido con el contribuyente ininterrumpidamente desde su nacimiento o adopción hasta el final del período impositivo, la cantidad a deducir será la que proceda de entre las siguientes, además de la que proceda por la aplicación del apartado a) anterior:

- 400 euros, cuando se trate del primer o segundo hijo que padezca dicha discapacidad.

- 800 euros, cuando se trate del tercer o posterior hijo que padezca dicha discapacidad, siempre que sobrevivan los anteriores discapacitados.

(63) Apartat 4 de l'article 8 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.quatre de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(64) Article 10 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.cinc de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

c) Cuando ambos progenitores o adoptantes tengan derecho a la deducción y no opten por la tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

d) Para determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se atenderá a los hijos que convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto, computándose a dichos efectos tanto los hijos naturales como los adoptivos.

e) A los efectos previstos en el presente artículo se considerará que conviven con el contribuyente, entre otros, los hijos nacidos o adoptados que, dependiendo del mismo, estén internados en centros especializados.

2. Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 11. Deducción por contribuyentes con discapacidad y mayores de 65 años. (65)

1. Los contribuyentes podrán deducirse las siguientes cantidades, compatibles entre sí, por circunstancias personales:

a) 300 euros, por cada contribuyente con discapacidad superior al 33 por 100.

b) 120 euros, por cada contribuyente mayor de 65 años.

2. Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 12. Deducción por gastos de guardería.

1. Por los niños menores de 3 años, los progenitores o tutores con quienes convivan podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo por los gastos de guardería de aquéllos, con un máximo de 400 euros anuales por cada niño. La justificación de estos gastos se realizará en el modo previsto reglamentariamente.

2. (66) Son requisitos para poder practicar esta deducción, que los progenitores o tutores hayan trabajado fuera del domicilio familiar al menos 900 horas en el período impositivo, y que ninguno de ellos haya obtenido rentas superiores a 39.000 euros en este período. En el supuesto de tributación conjunta, este último requisito se entenderá cumplido si la renta de la unidad familiar no excede de 52.000 euros.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la

tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

A los efectos de esta deducción se entiende por guardería todo centro autorizado por la Consejería competente del Gobierno de Canarias para la custodia de niños menores de 3 años.

La deducción y el límite a la misma en el período impositivo en el que el niño cumpla los 3 años se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos previstos en el presente artículo.

Artículo 13. Deducción por familia numerosa.

1. El contribuyente que posea, a la fecha del devengo del impuesto, el título de familia numerosa, expedido por el órgano competente en materia de servicios sociales del Gobierno de Canarias o por los órganos correspondientes del Estado o de otras Comunidades Autónomas, podrá deducirse las siguientes cantidades según corresponda:

- 200 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría general.

- 400 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Quando alguno de los cónyuges o descendientes a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto tenga un grado de minusvalía física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 por 100, la deducción anterior será de 500 y 1.000 euros, respectivamente.

2. Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

Esta deducción se practicará por el contribuyente con quien convivan los restantes miembros de la familia numerosa. Cuando éstos convivan con más de un contribuyente, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno.

Esta deducción es compatible con las relativas al nacimiento o adopción de un hijo.

3. (67) Sólo tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que no hayan obtenido rentas en el ejercicio en que se origina el derecho a la deducción por importe superior a 39.000 euros; y, en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar no haya obtenido rentas por importe superior a 52.000 euros.

Artículo 14. Deducción por inversión en vivienda habitual. (68)

1. Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deduc-

(65) Article 11 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.sis de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(66) Apartat 2 de l'article 12 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.set de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(67) Apartat 3 de l'article 13 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.vuit de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(68) Article 14 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 4.dos de la Llei 9/2014, de 6 de novembre, de mesures tributàries, administratives i socials de Canàries (BOC 10-11-2014; BOE 20-11-2014).

ción por las cantidades satisfechas en el período impositivo, por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, en los mismos términos y siempre que concurran los mismos requisitos exigidos en el artículo 68.1 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, según redacción vigente el 1 de enero de 2012. El porcentaje de deducción aplicable será el que corresponda de los siguientes:

- Si la renta es inferior a 12.000 euros: el 1,75 por 100.
- Si la renta es igual o superior a 12.000 euros e inferior a 24.107,20 euros: el 1,55 por 100.

2. La presente deducción no será de aplicación a las cantidades destinadas a la rehabilitación, reforma o adecuación por razón de discapacidad, de la vivienda habitual.

Artículo 14 bis. Deducción por obras de rehabilitación o reforma en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (69)

1. Los contribuyentes podrán practicar la deducción del 10 por ciento, y con el límite del 10 por ciento de la cuota íntegra autonómica, de las cantidades destinadas a las obras de rehabilitación o reforma de viviendas.

2. Las obras de rehabilitación o reforma se han de realizar en viviendas ubicadas en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias y que sean propiedad del contribuyente.

No darán derecho a practicar esta deducción las obras realizadas en viviendas afectas a una actividad económica, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

3. A los efectos de la presente deducción se entenderá por obra de rehabilitación la que cumpla los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 10.1.22) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, así como las obras análogas y conexas a las de rehabilitación en los mismos términos del citado artículo.

Asimismo, se entenderá por obra de reforma las que el citado artículo 10.1.22) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, considera como obras conexas a las de rehabilitación.

4. La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen las obras. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será de 5.000 euros por sujeto pasivo. Las cantidades efectivamente satisfechas en un ejercicio que no puedan deducirse por

exceder de la base máxima anual podrán deducirse en los tres ejercicios siguientes.

El importe total de las bases correspondientes a esta deducción no podrá exceder de 15.000 euros para el conjunto de los períodos impositivos del sujeto pasivo.

5. No generarán derecho a la presente deducción las cantidades destinadas a mobiliario o a electrodomésticos.

6. Cuando se trate de obras que tengan por finalidad la adecuación que deban efectuarse en la vivienda habitual del contribuyente por razón de la discapacidad del propio contribuyente, de su cónyuge, o de un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que conviva con él, el porcentaje de deducción aplicable será el 12 por ciento sobre las cantidades efectivamente satisfechas. La base máxima anual de la deducción en este caso será de 7.000 euros, y el importe total de las bases para el conjunto de los períodos impositivos del sujeto pasivo será de 21.000 euros.

7. La presente deducción es incompatible con la deducción por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación o reparación y con la deducción por inversión en vivienda habitual reguladas en los artículos 6 y 14, respectivamente, del presente texto refundido, no pudiendo aplicarse sobre las mismas cantidades ambas deducciones.

8. No darán derecho a la deducción a que se refiere el presente artículo las obras ejecutadas antes del 15 de septiembre de 2011, aun cuando los pagos correspondientes se hayan efectuado efectivamente con posterioridad a esa fecha.

Artículo 14 Ter. Deducción por obras de adecuación de la vivienda habitual. (70)

Sin perjuicio de la aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se establece una deducción de las cantidades satisfechas en el período impositivo, por las obras o instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad a que se refiere la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los mismos términos y siempre que concurran los mismos requisitos exigidos en el artículo 68.1 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, según redacción vigente el 1 de enero de 2012. El porcentaje de deducción aplicable será el 0,75 por 100.

Artículo 15. Deducción por alquiler de vivienda habitual. (71)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo,

(69) Article 14 bis introduït per l'article 3.dos de la Llei 11/2011, de 28 de desembre, de mesures fiscals per al foment de la venda i la rehabilitació d'habitatges i altres mesures tributàries (BOC 30-12-2011; BOE 27-01-2012), amb efectes des del 15 de setembre de 2011 i vigència fins al 31 de desembre de 2012.

(70) Article 14 ter en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 4.tres de la Llei 9/2014, de 6 de novembre, de mesures tributàries, administratives i socials de Canàries (BOC 10-11-2014; BOE 20-11-2014).

(71) Article 15 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.nou de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

con un máximo de 500 euros anuales, por el alquiler de su vivienda habitual, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que no hayan obtenido rentas superiores a 20.000 euros en el período impositivo. Este importe se incrementará en 10.000 euros en el supuesto de opción por la tributación conjunta.
- Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de las rentas obtenidas en el período impositivo.

A estos efectos el concepto de vivienda habitual será el contenido en la correspondiente Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. La aplicación de la presente deducción queda condicionada a la declaración por parte del contribuyente del NIF arrendador, de la identificación catastral de la vivienda habitual y del canon arrendatario anual.

Artículo 16. (-.)

Artículo 16 bis. Deducción por contribuyentes desempleados. (72)

Los contribuyentes que perciban prestaciones por desempleo podrán deducir la cantidad de 100 euros siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Tener residencia habitual en las Islas Canarias.
- Estar en situación legal de desempleo durante más de 6 meses del período impositivo.
- La suma de los rendimientos íntegros del trabajo ha de ser superior a 11.200 euros e igual o inferior a 22.000 euros, tanto en tributación individual como en tributación conjunta. Estas cuantías serán para cada período impositivo las equivalentes en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a efectos de la obligación de declarar.
- La suma de la base imponible general y del ahorro, excluida la parte correspondiente a los rendimientos del trabajo, no podrá superar la cantidad de 1.600 euros.

Artículo 17. Referencia normativa.

A los efectos de la aplicación de las deducciones autonómicas de la Comunidad Autónoma de Canarias en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las referencias contenidas a la expresión "renta" en las normas reguladoras de las mismas deberán entenderse hechas a la base imponible general definida en 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, o en el texto legal que lo sustituya.

Artículo 18. Límites. (73)

1. La suma de las deducciones previstas en este capítulo aplicadas sobre la cuota íntegra autonómica en ningún caso podrá superar el importe de la misma.

(72) Artículo 16 bis en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.4u de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(73) Article 18 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.11 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

2. Sobre un mismo bien no se podrá aplicar más de una de las deducciones previstas en el presente capítulo.

Artículo 18 bis. Escala autonómica. (74)

La escala autonómica aplicable a la base liquidable general, a que se refiere el artículo 74.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en redacción dada por la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, será la siguiente:

Base liquidable (desde euros)	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable (hasta euros)	Tipo aplicable Porcentaje (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,01	1.182,75	5.257,20	12,00
17.707,21	1.813,61	15.300,00	14,00
33.007,21	3.955,61	20.400,00	18,50
53.407,21	7.729,61	36.592,80	23,50
90.000,01	16.328,92	En adelante	24,00

Artículo 18 ter. Obligaciones formales. (75)

1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas están obligados a conservar durante el plazo de prescripción los justificantes y documentos que acrediten el derecho a disfrutar de las deducciones de la cuota que se contemplan en el presente Capítulo y que hayan aplicado efectivamente.

2. Mediante Orden del Consejero competente en materia tributaria se podrán establecer obligaciones de justificación e información para el control de las deducciones a que se refiere el apartado anterior.

Artículo 22. Reducción en la base imponible correspondiente a la donación de cantidades en metálico con destino a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual.

1. La base imponible correspondiente a la donación de una cantidad en metálico realizada por un ascendiente en favor de sus descendientes o adoptados menores de 35 años en el momento del otorgamiento de la escritura pública a que se refiere la letra b) siguiente, con el límite de 24.040 euros, se reducirá en un 85 por 100, siempre y cuando concurren las condiciones siguientes:

- Que el donatario tenga su residencia habitual en Canarias.
- Que la donación se formalice en escritura pública debiendo constar de forma expresa que el destino de la cantidad en metálico donada tiene como fin la adquisición o rehabilitación por parte del donatario de su vivienda habitual.

12-07-2012).

(74) Article 18 bis introduït per l'article 3.4 de la Llei 11/2011, de 28 de desembre, de mesures fiscals per al foment de la venda i la rehabilitació d'habitatges i altres mesures tributàries (BOC 30-12-2011; BOE 27-01-2012), i modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 11/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Canàries per al 2015 (BOC 31-12-2014; BOE 06-02-2015).

(75) Article 18 ter afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 45.12 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

c) Que la cantidad en metálico donada se destine a la adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual del donatario.

d) Que la adquisición de la vivienda se realice en un plazo de seis meses a contar desde el devengo del impuesto que grava la donación. Si existiesen sucesivas donaciones para un mismo fin, el plazo comenzará a contarse desde el devengo de la primera donación. En los casos de construcción o rehabilitación, deben comenzarse las obras en el indicado plazo de 6 meses, sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo hasta su terminación, la cual debe tener lugar en cualquier caso dentro del plazo de dos años desde el inicio de las obras.

e) Que la vivienda adquirida o rehabilitada permanezca en el patrimonio del donatario como vivienda habitual un plazo de al menos 5 años, a contar desde su adquisición o rehabilitación.

f) Que el importe donado, hasta el límite indicado en el primer párrafo de este apartado, se ha de aplicar íntegramente a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual del donatario. Si existiesen sucesivas donaciones para el mismo fin, el importe conjunto de éstas se ha de aplicar íntegramente al fin con el límite citado.

El incumplimiento de los requisitos mencionados determinará la improcedencia de la reducción, con ingreso en dicho momento del gravamen que hubiera correspondido y sus correspondientes intereses de demora, comenzando a contarse el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria, a los efectos de la aplicación de la reducción, desde la fecha en que se produzca el incumplimiento de tales requisitos.

2. A los efectos establecidos en este artículo, se entenderá como vivienda habitual la que se considera como tal a los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, equiparándose a la adquisición de vivienda habitual la construcción de la misma, pero no su ampliación.

3. El plazo de cinco años al que se refiere el apartado 1.e) anterior se contará en el supuesto de construcción o rehabilitación desde la finalización de las obras.

4. A los efectos de la presente reducción son de aplicación las equiparaciones establecidas en el apartado 4 del artículo 21 del presente texto refundido.

5. Cuando el donatario acredite un grado de minusvalía superior al 33 por 100 el límite establecido en el apartado 1 del presente artículo será de 25.242 euros y la reducción de la base imponible el 90 por 100, y de 26.444 euros y el 95 por 100 cuando el donatario acredite una minusvalía igual o superior al 65 por 100.

CANTÀBRIA

DECRETO LEGISLATIVO 62/2008, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE MEDIDAS FISCALES EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOC 02-07-2008)

Artículo 1. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (76)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.b) 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, se aprueba la siguiente escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	26.000,00	18,50
60.000,00	8.992,75	En adelante	22,50

Artículo 2. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (77)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) 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, y en orden a la aplicación de lo dispuesto en la normativa en vigor 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio, se establecen las siguientes deducciones en la cuota íntegra autonómica de dicho tributo. (78)

1. Por arrendamiento de vivienda habitual.

El contribuyente podrá deducir el 10 por 100, hasta un límite de 300 euros anuales de las cantidades satisfe-

(76) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 11.1.u de la Llei 7/2014, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014; BOE 27-01-2015).

(77) Amb efectes des de l'1 de gener de 2015, passa a enumerar-se com a article 2 per l'article 11.tres de la Llei 7/2014, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014; BOE 27-01-2015). S'ha de tenir en compte que l'antic article 2 relatiu al mínim familiar en l'impost sobre la renda de les persones físiques ha quedat suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 11.dos de la Llei 7/2014, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014; BOE 27-01-2015).

(78) Primer paràgraf del nou article 2 modificat per l'article 11.quatre.u de la Llei 7/2014, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014; BOE 27-01-2015).

chas en el periodo impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual si reúne los siguientes requisitos:

a) Tener menos de treinta y cinco años cumplidos, o tener sesenta y cinco o más años. El contribuyente con minusvalía física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de minusválido con un grado de disminución igual o superior al 65 por 100 de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, está exonerado de cumplir este requisito para tener derecho a gozar de esta deducción.

b) Que la base imponible del periodo, antes de las reducciones por mínimo personal y familiar sea inferior a 22.000 euros en tributación individual o a 31.000 euros en tributación conjunta.

c) Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de la renta del contribuyente. En el caso de tributación conjunta, el importe máximo de la deducción será de 600 euros, pero, al menos, uno de los declarantes deberá reunir los requisitos enunciados anteriormente para tener derecho a gozar de esta deducción.

2. Por cuidado de familiares. (79)

El contribuyente podrá deducir 100 euros por cada descendiente menor de tres años, por cada ascendiente mayor de setenta, y por cada ascendiente o descendiente con minusvalía física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de minusválido con un grado de minusvalía igual o superior al 65 % de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994 de 20 de junio. Se tendrá derecho a la deducción aunque el parentesco lo sea por afinidad. Para dar lugar a la deducción, el descendiente o ascendiente deberá, además, reunir los siguientes requisitos:

a) Convivir más de ciento ochenta y tres días del año natural con el contribuyente. Se exceptúa del cumplimiento de este requisito a los menores de tres años.

b) No tener rentas brutas anuales superiores a 6.000 euros.

3. Por obras de mejora en viviendas. (80)

El contribuyente se podrá deducir un 15% de las cantidades satisfechas en obras realizadas, durante el ejercicio fiscal, en cualquier vivienda o viviendas de su propiedad, siempre que esté situada en la Comunidad de Cantabria, o en el edificio en la que la vivienda se encuentre, y que tengan por objeto:

a) Una rehabilitación calificada como tal por la Dirección General de Vivienda del Gobierno de Cantabria.

b) La mejora de la eficiencia energética, la higiene, la salud y protección del medio ambiente y la accesibilidad a la vivienda o al edificio en que se encuentra.

c) La utilización de energías renovables, la seguridad y la estanqueidad, y en particular: sustitución de instalaciones de electricidad, agua, gas, calefacción.

d) Así como por las obras de instalación de infraestructuras de telecomunicación que permitan el acceso a Internet y a servicios de televisión digital en la vivienda del contribuyente.

No darán derecho a practicar esta deducción las obras que se realicen en viviendas afectadas a una actividad económica, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La deducción tendrá un límite anual de 1.000 euros en tributación individual y 1.500 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 500 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de minusvalía igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el incremento será de 500 € por cada contribuyente con dicha discapacidad. Las cantidades satisfechas en el ejercicio y no deducidas por exceder del límite anual, podrán deducirse en los dos ejercicios siguientes.

En ningún caso darán derecho a la aplicación de esta deducción, las cantidades satisfechas por las que el contribuyente tenga derecho a practicarse la deducción por inversión en vivienda habitual a que se refiere la Disposición Transitoria Decimoctava 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio.

4. Por donativos a fundaciones o al Fondo Cantabria Coopera.

Los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades donadas a fundaciones domiciliadas en la Comunidad Autónoma de Cantabria que cumplan con los requisitos de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones que persigan fines culturales, asistenciales, deportivos o sanitarios o cualesquiera otros de naturaleza análoga a éstos. En todo caso, será preciso que estas fundaciones se encuentren inscritas en el Registro de Fundaciones, que rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente y que éste haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones. De igual manera, los contribuyentes podrán deducir el 12 por 100 de las cantidades que donen al Fondo Cantabria Coopera.

La suma de la base de esta deducción y la base de las deducciones a las que se refieren los apartados 3 y 5 del artículo 68 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 los no Residentes y

(79) Article 2.2 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la Llei 10/2013, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2013; BOE 18-01-2014).

(80) Article 2.3 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 11, quatre.dos de la Llei 7/2014, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2014; BOE 27-01-2015).

sobre el Patrimonio, no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

5. Por acogimiento familiar de menores.

Los contribuyentes que reciban a menores en régimen de acogimiento familiar simple o permanente, administrativo o judicial, siempre que hayan sido previamente seleccionados al efecto por una entidad pública de protección de menores y que no tengan relación de parentesco alguna, ni adopten durante el período impositivo al menor acogido, podrán deducir:

- a) 240 euros con carácter general, o
- b) El resultado de multiplicar 240 euros por el número máximo de menores que haya acogido de forma simultánea en el período impositivo. En todo caso, la cuantía de la deducción no podrá superar 1.200 euros.

En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios, parejas de hecho o parejas que convivan de forma permanente en análoga relación de afectividad a las anteriores sin haber registrado su unión, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

6. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación. (81)

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 15% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral y que tengan la consideración de PYMES de acuerdo con la definición de las mismas dada por la Recomendación de la Comisión Europea de 6 de mayo de 2003.

2. El límite de deducción aplicable será de 1.000 euros anuales.

3. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a. Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40% del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.
- b. Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.
- c. Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1. Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Cantabria.

2. Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente, al menos, con una persona contratada, a jornada completa, dada de alta en la Seguridad Social y residente en la Comunidad Autónoma de Cantabria.

4. Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

d. El contribuyente o la contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que ha materializado la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas o de dirección. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

e. Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual debe especificarse la identidad de los inversores y el importe de la respectiva inversión.

f. Los requisitos establecidos por los apartados a y d del artículo 3 así como en los puntos 1, 2 y 3 del apartado c del mismo artículo, deben cumplirse durante un período mínimo de tres años a partir de la fecha de efectividad del acuerdo de ampliación de capital o constitución que origine el derecho a la deducción.

4. El incumplimiento de los requisitos y las condiciones establecidos comporta la pérdida del beneficio fiscal y el contribuyente o la contribuyente debe incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se ha producido el incumplimiento la parte del impuesto que se ha dejado de pagar como consecuencia de la deducción practicada, junto con los intereses de demora devengados.

7. Deducción por gastos de enfermedad: (82)

a) El contribuyente se podrá deducir un 10% de los gastos y honorarios profesionales abonados durante el año por la prestación de servicios sanitarios por motivo de enfermedad, salud dental, embarazo y nacimiento de

(81) Apartat 6 de l'article 2 afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 9.u de la Llei 10/2012, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 29-12-2012, ref. 27-02-2013; BOE 23-01-2013).

(82) Article 2.7 introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 10.quatre.3 de la Llei 10/2013, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2013; BOE 18-01-2014).

hijos, accidentes e invalidez, tanto propios como de las personas que se incluyan en el mínimo familiar.

Esta deducción tendrá un límite anual de 500 euros en tributación individual y 700 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 100 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de minusvalía igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el incremento será de 100 euros por cada contribuyente con dicha discapacidad.

b) El contribuyente se podrá deducir un 5% de las cantidades pagadas durante el año en concepto de cuotas a mutualidades o sociedades de seguros médicos no obligatorios, tanto propios como de las personas que se incluyan en el mínimo familiar.

Esta deducción tendrá un límite anual de 200 euros en tributación individual y 300 en tributación conjunta. Estos límites se incrementarán en 100 euros en tributación individual cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de minusvalía igual o superior al 65%. En el caso de tributación conjunta el incremento será de 100 euros por cada contribuyente con dicha discapacidad.

La base conjunta de esta deducción estará constituida por las cantidades justificadas con factura y satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que presten los servicios. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

CASTELLA-LA MANXA

LEY 8/2013, DE 21 DE NOVIEMBRE, DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA-LA MANCHA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS

(DOCM 29-11-2013 - BOE 10-02-2014)

Artículo 1. Deducción por nacimiento o adopción de hijos.

Siempre que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendientes establecido en 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, los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica las siguientes cantidades por hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo:

- a) 100 euros en el caso de partos o adopciones de un solo hijo.
- b) 500 euros en el caso de partos o adopciones de dos hijos.
- c) 900 euros en el caso de partos o adopciones de tres o más hijos.

Artículo 2. Deducción por familia numerosa.

1. Los contribuyentes que a la fecha de devengo del impuesto tengan reconocida la condición de familia numerosa, de conformidad con lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica las siguientes cantidades:

- Familias numerosas de categoría general: 200 euros.
- Familias numerosas de categoría especial: 400 euros.

2. Las deducciones serán de 300 y 900 euros, respectivamente, cuando alguno de los cónyuges o descendientes, a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto, tenga acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento y generen el derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 3. Deducciones por gastos en la adquisición de libros de texto y por la enseñanza de idiomas.

1. Se establecen las siguientes deducciones por gastos de adquisición de libros de texto y por enseñanza de idiomas:

- a) Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica las cantidades satisfechas, por los gastos destinados a la adquisición de libros de texto editados para las etapas correspondientes a la educación básica a que se refieren los artículos 3.3 y 4 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, o norma que la sustituya.
- b) Los contribuyentes podrán deducir el 15 por ciento de las cantidades satisfechas durante el periodo impositivo por la enseñanza de idiomas recibida, como actividad extraescolar, por los hijos o descendientes durante las etapas correspondientes a la educación básica a que se refieren los artículos 3.3 y 4 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, o norma que la sustituya.

2. La cantidad total a deducir por los gastos señalados en el apartado anterior no excederá de las cuantías máximas que se indican a continuación:

a) Declaraciones conjuntas:

1.º Los contribuyentes que no tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 12.000 euros	100 euros por hijo
Entre 12.000,01 y 20.000,00 euros	50 euros por hijo
Entre 20.000,01 y 25.000,00 euros	37,50 euros por hijo

2.º Los contribuyentes que tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en el tramo que se indica a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 40.000 euros	150 euros por hijo

b) Declaraciones individuales:

1º. 1.º Los contribuyentes que no tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en los tramos que se indican a continuación, podrán deducirse hasta las siguientes cuantías:

Hasta 6.500 euros	50 euros por hijo
Entre 6.500,01 y 10.000,00 euros	37,50 euros por hijo
Entre 10.000,01 y 12.500,00 euros	25 euros por hijo

2.º Los contribuyentes que tengan la condición legal de familia numerosa, para los que la cantidad resultante de la suma de la base imponible general y la base imponible del ahorro menos el mínimo por descendientes se encuentre comprendida en el tramo que se indica a continuación, podrán deducirse la siguiente cuantía:

Hasta 30.000 euros	75 euros por hijo

3. Las deducciones resultantes de la aplicación de los apartados anteriores se minorarán en el importe de las becas y ayudas concedidas en el período impositivo de que se trate por la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, o por cualquier otra Administración Pública, que cubran la totalidad o parte de los gastos señalados en el apartado 1 del presente artículo.

4. A los efectos de la aplicación de estas deducciones, sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes respecto de aquellos hijos o descendientes escolarizados que den derecho a la reducción prevista, en concepto de mínimo por descendientes, en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

5. Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en este artículo deberán estar en posesión de los justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

Artículo 4. Deducción por discapacidad del contribuyente.

Los contribuyentes que tengan un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento y tengan derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad del contribuyente, previsto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros.

Artículo 5. Deducción por discapacidad de ascendientes o descendientes.

Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros por cada ascendiente o descendiente, con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento, siempre que estos generen el derecho a la aplicación del mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes, respectivamente, establecido en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 6. Deducciones para personas mayores de 75 años.

1. Los contribuyentes mayores de 75 años podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 150 euros.

2. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 150 euros por el cuidado de cada ascendiente mayor de 75 años, siempre que cause derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes mayores de 75 años previsto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

3. No procederán las deducciones previstas en los anteriores apartados cuando los mayores de 75 años que generen el derecho a las mismas residan, durante más de treinta días naturales del período impositivo en Centros Residenciales de Mayores de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha o en plazas concertadas o subvencionadas por esta en otros centros, a excepción de las estancias temporales derivadas de convalecencias debidamente acreditadas por el Servicio de Salud de Castilla-La Mancha.

Artículo 7. Deducción por acogimiento familiar no remunerado de menores.

1. Los contribuyentes podrán deducir, por cada menor en régimen de acogimiento familiar no remunerado simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo, las siguientes cantidades:

a) 500 euros si se trata del primer menor en régimen de acogimiento familiar no remunerado.

b) 600 euros si se trata del segundo menor o sucesivo en régimen de acogimiento familiar no remunerado.

2. A efectos de determinación del número de orden del menor acogido solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo. En ningún caso, se computarán los menores

que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo por el contribuyente.

3. No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se produjera la adopción del menor durante el período impositivo, sin perjuicio de la aplicación de la deducción establecida en el artículo 1 de esta Ley.

4. En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

5. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente no sea superior a 12.500 euros en tributación individual o a 25.000 euros en tributación conjunta.

b) Que se acredite, por la consejería competente en la materia, la formalización del acogimiento, así como que el contribuyente no ha recibido ayudas de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha vinculadas con el acogimiento.

Artículo 8. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años o discapacitados.

1. Los contribuyentes podrán deducirse 600 euros por cada persona mayor de 65 años o con un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 33 por ciento, que conviva con el contribuyente durante más de ciento ochenta y tres días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando no diera lugar a la obtención de ayudas o subvenciones de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

2. No se podrá practicar la presente deducción, en el supuesto de acogimiento de mayores de 65 años, cuando el acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad hasta el cuarto grado incluido.

3. Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

4. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente no sea superior a 12.500 euros en tributación individual o a 25.000 euros en tributación conjunta.

b) Que se acredite, por la consejería competente en la materia, que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha vinculadas con el acogimiento.

Artículo 9. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de 36 años.

1. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 15 por ciento de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual en

Castilla-La Mancha durante el período impositivo, con un máximo de 450 euros.

2. La anterior deducción podrá llegar hasta el 20 por ciento de las cantidades satisfechas por el arrendamiento de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual durante el período impositivo, con un máximo de 612 euros en los siguientes supuestos:

a) Cuando el contribuyente tenga su domicilio habitual en un municipio de Castilla-La Mancha de hasta 2.500 habitantes.

b) Cuando el contribuyente tenga su domicilio habitual en un municipio de Castilla-La Mancha con población superior a 2.500 habitantes y hasta 10.000 habitantes, que se encuentre a una distancia mayor de 30 kilómetros de un municipio con población superior a 50.000 habitantes.

A estos efectos, para determinar el número de habitantes de cada municipio se tomará el establecido en el padrón municipal de habitantes en vigor a 1 de enero de 2012.

3. Para la aplicación de la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que a la fecha de devengo del impuesto, el contribuyente tenga su residencia habitual en Castilla-La Mancha y sea menor de treinta y seis años.

b) Que la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente menos el mínimo por descendientes no supere la cuantía de 12.500 euros en tributación individual y 25.000 euros en tributación conjunta.

c) Que en la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se consigne el número de identificación fiscal del arrendador de la vivienda.

d) Que se haya presentado la autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

4. El concepto de vivienda habitual será el fijado por la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 10. Deducción por cantidades donadas para la cooperación internacional al desarrollo y a las entidades para la lucha contra la pobreza, la exclusión social y la ayuda a personas con discapacidad.

1. Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica el 15 por ciento de las donaciones dinerarias efectuadas durante el período impositivo, destinadas fundaciones, organizaciones no gubernamentales, asociaciones de ayuda a personas con discapacidad y otras entidades, siempre que estas tengan la consideración de entidades sin fines lucrativos de conformidad con lo establecido en los artículos 2 y 3 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, que dentro de sus fines principales estén la cooperación internacional, la lucha contra la pobreza y la ayuda a personas con discapacidad y la exclusión social y que se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

- En el caso de las fundaciones, será preciso que además de su inscripción en el Registro de Fundaciones de Castilla-La Mancha, rindan cuentas al órgano de Protectorado correspondiente y que éste haya ordenado su depósito en el Registro de Fundaciones.
- La efectividad de la aportación efectuada deberá acreditarse mediante certificación de la Fundación Castellano-Manchega de Cooperación o de la entidad donataria.
- La base de la deducción a la que refiere los apartados anteriores del presente artículo, no podrá exceder del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente.

Artículo 11. Deducción por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación empresarial.

- Los contribuyentes podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica del impuesto el 15 por ciento, hasta el límite del 10 por ciento de dicha cuota, de las donaciones dinerarias efectuadas durante el período impositivo a favor de cualquiera de las siguientes entidades:
 - a) La Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y los organismos y entidades públicas dependientes de la misma cuya finalidad sea la investigación y el desarrollo científico y la innovación empresarial.
 - b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los artículos 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, siempre que entre sus fines principales se encuentren la investigación y el desarrollo científico y la innovación empresarial y se hallen inscritas en los registros correspondientes de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.
- La efectividad de la aportación efectuada deberá acreditarse mediante certificación de la entidad donataria

Artículo 12. (83)

Artículo 13. Normas comunes para la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos anteriores.

- Las deducciones establecidas en los artículos anteriores se aplicarán conforme la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el orden con el que se regulan en la presente ley.
- La aplicación de las deducciones a que se refieren los artículos 1, 2, 4, 5 y 6 de esta ley sólo podrá realizarse por aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, no sea superior a 27.000 euros en tributación individual o a 36.000 euros en tributación conjunta.
- Las deducciones establecidas en los artículos 4 y 5 son incompatibles entre sí respecto de una misma persona.

- En los casos de tributación conjunta, la deducción aplicable por descendientes con discapacidad será la establecida en el artículo 5 de esta ley.
- También son incompatibles las deducciones previstas en el artículo 6 con las establecidas en los artículos 4 y 5, respecto de la misma persona mayor de 75 años. En los supuestos en los que la persona mayor de 75 años tenga un grado de discapacidad acreditado igual o superior al 65 por ciento, se aplicarán las deducciones establecidas en los artículos 4 o 5 que, en su calidad de contribuyente o de ascendiente del contribuyente, respectivamente, le corresponda.

- Para la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 se tendrán en cuenta las normas para la aplicación del mínimo del contribuyente, por descendientes, ascendientes y discapacidad contenidas en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

No obstante, cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de las deducciones previstas en los artículos 1, 2, 5 y 6.2 de esta ley, respecto de los mismos ascendientes, descendientes o personas mayores de 75 años, y alguno de ellos no cumpla el requisito establecido en el apartado 2 de este artículo, el importe de la deducción para los demás contribuyentes quedará reducido a la proporción que resulte de la aplicación de las normas para el prorrateo del mínimo por descendientes, ascendientes y discapacidad previstas en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Artículo 13 bis. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (84)

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

(83) La seva vigència s'estenia únicament fins al 31 de desembre de 2014, de manera que no és aplicable al present exercici 2015 la deducció per inversió en l'adquisició de participacions socials en societats cooperatives de Castella-la Manxa.

(84) Article 13 bis introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1 de la Llei 9/2014, de 4 de desembre, per la qual s'adopten mesures en l'àmbit tributari de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa (DOCLM 15-12-2014; BOE 18-02-2015).

CASTELLA I LLEÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artículo 1. Escala autonómica. (85)

La base liquidable general será gravada a los tipos de la siguiente escala autonómica:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,0
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,0
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,0
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,5
53.407,20	7.791,86	En adelante	21,5

Artículo 1 bis. Mínimo personal y familiar.(86)

1. Se establecen los siguientes importes para el mínimo del contribuyente regulado en el artículo 57 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:

a) El mínimo del contribuyente será, con carácter general, de 5.550 euros anuales.

b) Cuando el contribuyente tenga una edad superior a 65 años, el mínimo se aumentará en 1.150 euros anuales. Si la edad es superior a 75 años, el mínimo se aumentará adicionalmente en 1.400 euros anuales.

2. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

- 2.400 euros anuales por el primer descendiente.
- 2.700 euros anuales por el segundo.
- 4.000 euros anuales por el tercero.
- 4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

b) En el supuesto contemplado en el apartado 2 del artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, el mínimo a que se refiere el apartado a) anterior se aumentará en 2.800 euros anuales.

(85) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.u de la Llei 10/2014, de 22 de desembre, de mesures tributàries i de finançament de les entitats locals vinculada a ingressos impositius de la Comunitat de Castella i Lleó (BOCYL 22-12-2014; BOE 06-02-2015).

(86) Article 1 bis modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.dos de la Llei 10/2014, de 22 de desembre, de mesures tributàries i de finançament de les entitats locals vinculada a ingressos impositius de la Comunitat de Castella i Lleó (BOCYL 22-12-2014; BOE 06-02-2015).

3. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por ascendientes regulado en el artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En el supuesto previsto en el apartado 1 del artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, 1.150 euros anuales.

b) En el supuesto previsto en el apartado 2 del artículo 59 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, el mínimo a que se refiere el apartado a) anterior se aumentará en 1.400 euros anuales.

4. Se establecen los siguientes importes para el mínimo por discapacidad regulado en el artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

a) En los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

- 3.000 euros anuales cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad.
- 9.000 euros anuales cuando el contribuyente sea una persona con discapacidad y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

– En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, los mínimos regulados en este apartado se aumentarán en 3.000 euros anuales.

b) En los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre:

- 3.000 euros anuales por ascendientes o descendientes con discapacidad.
- 9.000 euros anuales cuando los ascendientes o descendientes sean personas con discapacidad y acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

– En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, los mínimos regulados en este apartado se aumentarán en 3.000 euros anuales.

Artículo 2. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica. (87)

1. Se establecen, sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en los términos previstos en los artículos 3 al 9 de este texto refundido, las siguientes deducciones:

- Por familia numerosa.
- Por nacimiento o adopción.
- Por cuidado de hijos menores.
- Por discapacidad.
- En materia de vivienda.
- Para el fomento del emprendimiento.
- Para la recuperación del patrimonio cultural y natural y por donaciones a fundaciones.

2. La aplicación de las deducciones establecidas en el apartado anterior se rige por las normas comunes previstas en el artículo 10.

(87) Apartat 1 de l'article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.1 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

Artículo 3. Deducciones por familia numerosa.

Los contribuyentes que sean miembros de una familia numerosa y con quienes convivan los restantes miembros de la familia numerosa podrán deducirse:

- a) 246 euros, con carácter general.
- b) La deducción de la letra anterior será de 492 euros cuando alguno de los cónyuges o descendientes a los que se compute para cuantificar el mínimo por descendiente tenga un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.
- c) La cantidad que corresponda por aplicación de las letras anteriores se incrementará en 410 euros por cada descendiente, a partir del cuarto inclusive, a los que sea de aplicación el mínimo por descendiente.

Artículo 4. Deducciones por nacimiento o adopción de hijos.

1. Los contribuyentes podrán deducirse por cada hijo nacido o adoptado durante el período impositivo que genere el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente las siguientes cantidades:

- a) Con carácter general:
 - 710 euros si se trata del primer hijo.
 - 1.475 euros si se trata del segundo hijo.
 - 2.351 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos.
- b) La cantidad que resulte de la letra anterior se duplicará en caso de que el nacido o adoptado tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%. Si el reconocimiento de la discapacidad fuera realizado con posterioridad al período impositivo correspondiente al nacimiento o adopción y antes de que el menor cumpla cinco años, la deducción se practicará por los mismos importes establecidos en la letra anterior en el período impositivo en que se realice dicho reconocimiento.
- c) La cantidad que corresponda por aplicación de las letras anteriores se incrementará en un 35% para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes.

2. Los contribuyentes podrán deducirse, en el caso de partos múltiples o adopciones, simultáneos o independientes producidos en un período de doce meses, de dos o más hijos que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente, las siguientes cantidades:

- a) Un 50% de la cantidad que corresponda por aplicación del apartado 1 anterior, si los partos o adopciones son de dos hijos.
- b) Un 100% de la cantidad que corresponda por aplicación del apartado 1 anterior, si los partos o adopciones son de tres o más hijos.
- c) 901 euros durante los dos años siguientes al nacimiento o adopción.

3. Los contribuyentes podrán deducirse, en el período impositivo en que se produzca la inscripción en el Registro Civil de una adopción de hijos que generen el derecho a la aplicación del mínimo por descendiente, las siguientes cantidades:

- a) 784 euros con carácter general.
- b) La deducción de la letra anterior será de 3.625 euros en el supuesto de adopción internacional, realizada se-

gún la legislación vigente y de acuerdo con los tratados y convenios suscritos por España.

4. Las deducciones contempladas en los apartados anteriores son compatibles entre sí.

Artículo 5. Deducciones por cuidado de hijos menores.

1. Los contribuyentes que por motivos de trabajo, por cuenta propia o ajena, tengan que dejar a sus hijos menores al cuidado de una persona empleada de hogar o en guarderías o centros escolares, podrán optar por deducirse una de las siguientes cantidades:

- a) El 30 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo a la persona empleada del hogar, con el límite máximo de 322 euros.
- b) El 100 por 100 de los gastos satisfechos de preinscripción y de matriculación, así como los gastos de asistencia en horario general y ampliado y los gastos de alimentación, siempre que se hayan producido por meses completos, en escuelas, centros y guarderías infantiles de la Comunidad de Castilla y León, inscritas en el registro de centros para la conciliación de la vida familiar y laboral, con el límite máximo de 1.320 euros.

Para la aplicación de esta deducción, deberán concurrir los siguientes requisitos:

- a) Que a la fecha de devengo del impuesto los hijos a los que sea de aplicación el mínimo por descendiente tuvieran menos de 4 años de edad.
- b) Que los progenitores que tienen derecho a la aplicación del mínimo por descendiente respecto a los hijos que cumplen los requisitos de la letra a) 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.
- c) Que, en el supuesto de que la deducción sea aplicable por gastos de custodia por una persona empleada del hogar, ésta esté dada de alta en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social.

El importe total de esta deducción más la cuantía de las subvenciones públicas percibidas por este concepto no podrá superar, para el mismo ejercicio, el importe total del gasto efectivo del mismo, minorándose en este caso el importe máximo de la deducción en la cuantía necesaria.

2. Los contribuyentes que a la fecha de devengo del impuesto tengan un hijo menor de 4 años, al que sea de aplicación el mínimo por descendiente, podrán deducirse el 15 por 100 de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por las cuotas a la Seguridad Social de un trabajador incluido en el Sistema Especial de Empleados de Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, con el límite máximo de 300 euros.

3. Los contribuyentes que se encuentren en situación de permiso de paternidad o período de suspensión del contrato de trabajo o de interrupción de la actividad por paternidad, podrán deducirse 75 euros por semana completa de permiso, con un máximo de 750 euros.

No será aplicable esta deducción en los siguientes supuestos:

- Suspensión del contrato por paternidad regulado en el artículo 48.bis del Estatuto de los Trabajadores, aproba-

do por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo.

- Permiso de paternidad previsto en el artículo 49 c) de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.

- Interrupción de la actividad regulada en el artículo 4.3, letra g) de la Ley 20/2007, de 11 de julio del Estatuto del Trabajo Autónomo.

Artículo 6. Deducción por discapacidad.

Los contribuyentes que estén afectados por un grado de discapacidad y no sean usuarios de residencias públicas o concertadas de la Comunidad podrán deducirse:

a) 300 euros, si tienen menos de 65 años de edad y su grado de discapacidad es igual o superior al 65% o, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 33%.

b) La deducción de la letra anterior será de 656 euros cuando, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 65%.

Artículo 7. Deducciones en materia de vivienda.

1. Los contribuyentes que durante el período impositivo satisfagan cantidades por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que vaya a constituir su residencia habitual en el territorio de la Comunidad de Castilla y León podrán deducirse el 5% de las cantidades satisfechas siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos:

a) Que los contribuyentes tengan su residencia habitual en la Comunidad de Castilla y León y que a la fecha de devengo del impuesto tengan menos de 36 años.

b) Que se trate de su primera vivienda.

c) Que la vivienda esté situada en un municipio de la Comunidad de Castilla y León que, en el momento de la adquisición o rehabilitación, no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o de 3.000 habitantes si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia.

d) Que se trate de una vivienda de nueva construcción o de una rehabilitación calificada como actuación protegible al amparo de los correspondientes planes estatales o autonómicos de vivienda.

e) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda se produzca a partir del 1 de enero de 2005.

La base máxima de esta deducción será de 9.040 euros anuales y estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de Medidas de Reforma Económica, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

La aplicación de esta deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente

al finalizar el período de la imposición exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, sin computar los intereses y demás gastos de financiación. A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

2. Los contribuyentes que realicen actuaciones de rehabilitación de viviendas situadas en la Comunidad de Castilla y León que constituyan o vayan a constituir su vivienda habitual podrán deducirse el 10% de las siguientes inversiones:

a) Instalación de paneles solares, a fin de contribuir a la producción de agua caliente sanitaria demandada por las viviendas, en un porcentaje, al menos, del 50 por ciento de la contribución mínima exigible por la normativa técnica de edificación aplicable.

b) Cualquier mejora en los sistemas de instalaciones térmicas que incrementen su eficiencia energética o la utilización de energías renovables.

c) La mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la realización de redes de saneamiento separativas en el edificio que favorezcan la reutilización de las aguas grises en el propio edificio y reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado.

d) Las obras e instalaciones de adecuación necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que facilite el desenvolvimiento digno y adecuado de uno o varios ocupantes de la vivienda que sean discapacitados, siempre que éstos sean el contribuyente o su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive.

La rehabilitación de la vivienda prevista en las letras a), b) y c) deberá cumplir los requisitos establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación de la deducción por vivienda habitual. Las obras de adaptación a que se refiere la letra d) del apartado anterior deberán ajustarse a los requisitos establecidos en la normativa del estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades realmente satisfechas por el contribuyente para la realización de las inversiones, con el límite máximo de 10.000 euros.

La aplicación de esta deducción requerirá el previo reconocimiento por el órgano competente de que la actuación de rehabilitación se halla incluida en los planes de rehabilitación de vivienda de la Comunidad de Castilla y León.

3. Los contribuyentes menores de 36 años que durante el período impositivo satisfagan cantidades en concepto de alquiler de su vivienda habitual situada en Castilla y León podrán deducirse:

a) El 15% de las cantidades satisfechas con un límite de 459 euros, con carácter general.

b) El porcentaje establecido en la letra anterior será el 20% con un límite de 612 euros cuando la vivienda habitual se encuentre situada en un municipio de la Comunidad de Castilla y León que no exceda de 10.000 habitantes, con carácter general, o de 3.000 habitantes

si dista menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia.

Artículo 8. Deducción para el fomento de emprendimiento. (88)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación del capital en sociedades anónimas, limitadas o laborales cuando la sociedad destine la financiación recibida a proyectos de inversión realizados en el territorio de Castilla y León.

2. Darán derecho a aplicarse esta deducción las adquisiciones de acciones o participaciones por importe mínimo del 1% y máximo del 40% del capital de la sociedad, que se mantengan en el patrimonio del adquirente al menos tres años. El importe máximo de la deducción será de 10.000 euros.

3. La aplicación de esta deducción requerirá que las sociedades respecto de las que se adquieran acciones o participaciones incrementen en el año en que se realice la inversión o en el ejercicio siguiente y respecto del año anterior su plantilla global de trabajadores, en términos de personas/año regulados en la normativa laboral, en proporción de una persona/año por cada 100.000 euros de inversión que genere el derecho a la aplicación de la deducción y mantengan esta plantilla al menos tres años.

4. La deducción prevista en el apartado 1 anterior también será de aplicación a las adquisiciones de acciones o participaciones de sociedades cuyo único objeto social sea la aportación de capital a sociedades anónimas, limitadas o laborales cuyo domicilio social y fiscal se encuentre en Castilla y León, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que la sociedad cuyas acciones y participaciones se adquieran utilice en el plazo de seis meses la financiación recibida para aportar capital a una sociedad anónima, limitada o laboral cuyo domicilio social y fiscal se encuentre en Castilla y León. A estos efectos, los porcentajes establecidos en el apartado 2 anterior se computarán respecto del conjunto de la aportación de capital.

b) Que la sociedad anónima, limitada o laboral citada en el apartado anterior cumpla el requisito de generación de empleo recogido en el apartado 3 anterior y no reduzca su plantilla de trabajadores en Castilla y León.

5. Para la práctica de la deducción regulada en este artículo será necesario obtener una certificación expedida por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido en la que se recoja el cumplimiento, en el período impositivo en el que se produjo la adquisición, de los requisitos relativos a:

– el destino de la inversión y, en su caso, la localización del domicilio social y fiscal, recogidos en los apartados 1 y 4,

– el porcentaje de capital adquirido y creación de empleo, recogidos en los apartados 2 y 3 y, en su caso,

– el destino de la inversión y el cumplimiento de las condiciones específicas, recogidos en el apartado 4.

Artículo 9. Deducciones para la recuperación del patrimonio cultural y natural y por donaciones a fundaciones y para el fomento de la investigación, el desarrollo y la innovación. (89)

Los contribuyentes podrán deducirse el 15% de las siguientes cantidades:

a) Las cantidades destinadas por los titulares de bienes inmuebles ubicados en Castilla y León a la restauración, rehabilitación o reparación de los mismos, siempre que concurran las siguientes condiciones:

- Que estén inscritos en el Registro de Bienes de Interés Cultural de Castilla y León o afectados por la declaración de Bien de Interés Cultural, o incluidos de acuerdo con la Ley de Patrimonio Cultural de Castilla y León, siendo necesario que los inmuebles reúnan las condiciones determinadas en el artículo 61 del Real Decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley de Patrimonio Histórico Español o las determinadas en la Ley de Patrimonio Cultural de Castilla y León.

- Que las obras de restauración, rehabilitación o reparación hayan sido autorizadas por el órgano competente de la Comunidad, de la Administración del Estado o, en su caso, por el Ayuntamiento correspondiente.

b) Las cantidades destinadas por los titulares de bienes naturales ubicados en espacios naturales y lugares integrados en la Red Natura 2000 sitos en el territorio de Castilla y León, siempre que estas actuaciones hayan sido autorizadas o informadas favorablemente por el órgano competente de la Comunidad.

c) Las cantidades donadas para la rehabilitación o conservación de bienes que se encuentren en el territorio de Castilla y León, que formen parte del Patrimonio Histórico Español, o del Patrimonio Cultural de Castilla y León y que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley 16/1985, de Patrimonio Histórico Español o en los registros o inventarios equivalentes previstos en la Ley 12/2002, de 11 de julio, de Patrimonio Cultural de Castilla y León, cuando se realicen a favor de las siguientes entidades:

- Las administraciones públicas, así como las entidades e instituciones dependientes de las mismas.

- La Iglesia Católica y las iglesias, confesiones o comunidades religiosas que tengan acuerdos de cooperación con el Estado Español.

- Las fundaciones o asociaciones que, reuniendo los requisitos establecidos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, incluyan entre sus fines específicos, la reparación, conservación o restauración del patrimonio histórico.

d) Las cantidades donadas para la recuperación, conservación o mejora de espacios naturales y lugares integrados en la Red Natura 2000, ubicados en el territorio de Castilla y León cuando se realicen a favor de las ad-

(88) Article 8 en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.2 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(89) Es modifica el títol de l'article 9, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

ministraciones públicas así como de las entidades o instituciones dependientes de las mismas.

e) Las cantidades donadas a fundaciones inscritas en el Registro de Fundaciones de Castilla y León, en cuyos estatutos se prevea, para el cumplimiento de sus fines, la realización de actividades culturales, asistenciales o ecológicas.

f) Las cantidades donadas a las Universidades públicas de la Comunidad y las cantidades donadas a las fundaciones y otras instituciones cuya actividad principal sea la investigación, el desarrollo y la innovación empresarial para la financiación de proyectos desarrollados en Castilla y León con alguna de estas finalidades. (90)

Artículo 10. Normas comunes en la aplicación de las deducciones

1. (91) Las deducciones reguladas en este capítulo, salvo las previstas en el artículo 8 y en la letra f) del artículo 9, no serán de aplicación a los contribuyentes cuya base imponible total, menos el mínimo personal y familiar, supere la cuantía de 18.900 euros en tributación individual o 31.500 euros en el caso de tributación conjunta.

2. A los efectos de la aplicación de este texto refundido:

a) El concepto de familia numerosa es el establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

b) A los efectos de determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se tendrá en cuenta al hijo nacido o adoptado y a los restantes hijos, de cualquiera de los progenitores, que convivan con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto, computándose a estos efectos tanto los que lo sean por naturaleza como por adopción.

c) El grado de discapacidad será el determinado conforme al baremo al que se refiere el artículo 148 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio o normativa que la sustituya. Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100 cuando se trate de discapacitados cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no se alcance dicho grado.

d) El mínimo por descendiente es el regulado en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

e) Se considera vivienda habitual aquella que se ajusta a la definición y a los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

f) Se considera vivienda de nueva construcción aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta. Asimismo se considera vivienda de nueva cons-

trucción cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras.

g) Se considera que el contribuyente adquiere primera vivienda cuando no dispusiera, ni hubiera dispuesto, de ningún derecho de plena propiedad igual o superior al cincuenta por ciento sobre otra vivienda.

h) La base imponible total es igual a la base imponible general más la base imponible del ahorro.

i) El mínimo personal y familiar será el establecido por la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. La aplicación de las deducciones reguladas en este capítulo está sujeta a las siguientes reglas:

a) Cuando exista más de un contribuyente con derecho a practicar las deducciones establecidas en los artículos 3 a 5, ambos incluidos, el importe de las mismas se prorrateará en la declaración de cada uno de ellos.

b) La suma de las bases de las deducciones previstas en el artículo 9, no podrá exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

c) En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse el total de las deducciones reguladas en los artículos 3 a 5, ambos inclusive, en el período impositivo en que se genere el derecho a las mismas, el importe no deducido podrá aplicarse en los tres períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de la deducción. [Documentación asociada]

d) Cuando en períodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas en aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 7 y en el artículo 8, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida autonómica devengada en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. (92)

4. La aplicación de cualquiera de las deducciones reguladas en este capítulo requerirá justificación documental adecuada a la deducción. En concreto:

a) El contribuyente que opte por la aplicación de la deducción por familia numerosa deberá estar en posesión del documento acreditativo expedido por el órgano de esta Comunidad competente en la materia.

b) El contribuyente que se aplique las deducciones reguladas en las letras c), d) y e) del artículo 9 deberá estar en posesión de la justificación documental a que se refiere la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

c) El grado de discapacidad se acreditará mediante certificación expedida por el órgano competente en la materia.

(...)

(90) Lletra f) afegida a l'article 9, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(91) Apartat 1 de l'article 10 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

(92) Lletra d) de l'apartat 3 de l'article 10 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.3 de la Llei 11/2013, de 23 de desembre, de mesures tributàries i reestructuració del sector públic autonòmic (BOCYL 27-12-2013; BOE 28-01-2014).

Disposición adicional única. Abono de las deducciones no aplicadas en plazo.

Los sujetos pasivos que, tras la aplicación de lo previsto en el artículo 10.3, letra c), no hayan agotado la totalidad de la deducción, podrán solicitar el abono de la cantidad que les reste de aplicar.

(...)

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

(...)

3. Mantendrá su vigencia la disposición transitoria quinta del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2008, de 25 de septiembre.

DECRETO LEGISLATIVO 1/2008, DE 25 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 01-10-2008)

Disposición transitoria quinta. Deducción de carácter temporal en la tarifa autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por adquisición de vivienda de nueva construcción para residencia habitual aplicable durante cinco años. (93)

1. El contribuyente podrá deducir durante cinco años el 7,5% de las cantidades satisfechas por la adquisición de la vivienda que vaya a constituir su residencia habitual siempre que se cumplan, simultáneamente, los siguientes requisitos:

- a) Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad de Castilla y León.
- b) Que se trate de su primera vivienda.
- c) Que la vivienda se encuentre situada en Castilla y León.
- d) Que se trate de vivienda de nueva construcción. Tendrán la consideración de viviendas de nueva construcción aquellas situadas en edificaciones para las cuales el visado del proyecto de ejecución de nueva construcción al que se refiere el artículo 2.a) del Real Decreto 1000/ 2010, de 5 de agosto, sobre visado colegial obligatorio, o norma que le sustituya, se haya obtenido entre el día 1 de septiembre de 2011 y el día 31 de diciembre de 2012.

2. La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, o norma que le sustituya, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los

intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

La base máxima de la deducción será de 9.040 euros anuales.

3. Cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva en tanto las cantidades invertidas en la misma no superen las invertidas en las anteriores, en la medida en que hubiesen sido objeto de deducción.

Cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión, la base de deducción por la adquisición de la nueva se minorará en el importe de la ganancia patrimonial a la que se aplique la exención por reinversión. En este caso, no se podrá practicar deducción por la adquisición de la nueva mientras las cantidades invertidas en la misma no superen tanto el precio de la anterior, en la medida en que haya sido objeto de deducción, como la ganancia patrimonial exenta por reinversión.

4. La deducción se podrá aplicar en el ejercicio tributario en que se satisfaga la primera cantidad para la adquisición de la vivienda y en los cuatro ejercicios tributarios siguientes.

5. Cuando en periodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida autonómica devengada en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos de la deducción las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a los que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o norma que le sustituya.

(93) Disposició transitòria cinquena introduïda, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 11 de la Llei 1/2012, de 28 de febrer, de mesures tributàries, administratives i financeres (BOCYL 29-02-2012; BOE 30-03-2012).

CATALUNYA

LLEI 21/2001, DE 28 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2001 - BOE 25-01-2002, correcció d'errades BOE 25-02-2002)

Article 1. Deduccions en la quota.

(...)

3. Deduccions en la quota pel naixement o adopció d'un fill. En la part corresponent a la Comunitat Autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques pot aplicar-se, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció pel naixement o adopció d'un fill en els termes següents:

1. En la declaració conjunta dels progenitors: 300.
2. En la declaració individual, deducció de cadascun dels progenitors: 150.

LLEI 31/2002, DE 30 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2002, correcció d'errades DOGC 18-02-2003 - BOE 17-01-2003)

Article 1. Deduccions en la quota.

Amb efectes des de l'1 de gener de 2003, en la part corresponent a la Generalitat de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques poden aplicar-se, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, les deduccions següents:

1. Deducció per lloguer de l'habitatge habitual.

1.1. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins a un màxim de 300 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de l'habitatge habitual, sempre que compleixin els requisits següents:

- a) Que es trobin en alguna de les situacions següents: Tenir trenta-dos anys o menys en la data de meritació de l'impost.
Haver estat a l'atur durant cent vuitanta-tres dies o més durant l'exercici.
Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Ésser vidu o vídua i tenir seixanta-cinc anys o més.

- b) Que la seva base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no sigui superior a 20.000 euros anuals.

- c) Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer excedeixin el 10 per 100 dels rendiments nets del subjecte passiu.

1.2. Els contribuents poden deduir el 10 per 100, fins a un màxim de 600 euros anuals, de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de

l'habitatge habitual, sempre que en la data de meritació pertanyin a una família nombrosa i compleixin els requisits establerts per les lletres b) i c) de l'apartat 1.1.

1.3. En el cas de tributació conjunta, si algun dels declarants es troba en alguna de les circumstàncies especificades per la lletra a) de l'apartat 1.1 i per l'apartat 1.2, l'import màxim de deducció és de 600 euros, i el de la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, de la unitat familiar, de 30.000 euros.

1.4. Aquesta deducció només es pot aplicar una vegada, amb independència del fet que en un mateix subjecte passiu puguin concórrer més d'una de les circumstàncies establertes per la lletra a) de l'apartat 1.1.

1.5. Un mateix habitatge no pot donar lloc a l'aplicació d'un import de deducció superior a 600 euros. D'acord amb això, si en relació amb un mateix habitatge resulta que més d'un contribuent té dret a la deducció conforme a aquest precepte, cadascun d'ells podrà aplicar en la seva declaració una deducció per aquest concepte per l'import que s'obtingui de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del 10 per 100 de la despesa total o el límit màxim de 600 euros, si escau, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.

1.6. (...) (94)

1.7. A l'efecte de l'aplicació d'aquesta deducció, són famílies nombroses les que defineix la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses. (95)

1.8. Els contribuents han d'identificar l'arrendador o arrendadora de l'habitatge fent-ne constar el NIF a la declaració liquidació corresponent.

1.9. Als efectes de l'aplicació d'aquesta deducció, i de conformitat amb l'article 112 de la Llei general tributària, les entitats gestores de la Seguretat Social han de facilitar la informació relativa a les persones que han estat a l'atur durant més de cent vuitanta-tres dies durant l'exercici.

2. (...) (96)

3. Deducció pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i de doctorat. (97)

Els contribuents poden deduir l'import dels interessos pagats en el període impositiu corresponent als préstecs concedits per mitjà de l'Agència de Gestió d'Ajuts

(94) L'apartat 1.6 de l'article 1 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, ha estat derogat a la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

(95) Apartat 1.6 de l'article 1 modificat, amb efectes des del 30 de juliol de 2011, per l'article 49 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

(96) L'apartat 2 de l'article 1 ha estat suprimit, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per l'article 119.1 de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC 30-01-2014; BOE 21-03-2014). Tanmateix, se'n manté l'aplicació per als contribuents que compleixin el que estableix l'article 119.2 d'aquesta Llei 2/2014.

(97) Apartat 3 de l'article 1 modificat per l'article 51 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

Universitaris i de Recerca per al finançament d'estudis de màster i de doctorat.

4. (...) (98)

5. Requisits per a l'aplicació de les deduccions.

Les deduccions establertes pels apartats 1 a 4 resten condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinin l'aplicabilitat.

(...)

**LLEI 7/2004, DE 16 DE JULIOL, DE MESURES FIS-
CALS I ADMINISTRATIVES.**

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Article 1. Deducció per als contribuents que quedin vidus.

1. Amb efectes des de l'1 de gener de 2004, en la part corresponent a la Comunitat Autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, els contribuents que quedin vidus durant l'exercici es poden aplicar una deducció de 150 euros. Aquesta deducció és aplicable en la declaració corresponent a l'exercici en què els contribuents quedin vidus i en els dos exercicis immediatament posteriors.

2. Si la persona contribuent que queda vídua té a càrrec seu un o més descendents que, de conformitat amb l'article 43 del Reial decret legislatiu 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, computen als efectes d'aplicar el mínim per descendents, es pot aplicar una deducció de 300 euros en la declaració corresponent a l'exercici en què la persona contribuent queda vídua, i als dos exercicis immediatament posteriors, sempre que els descendents mantinguin els requisits per a computar als efectes d'aplicar el mínim esmentat.

(...)

Disposició transitòria primera. Impost sobre la renda de les persones físiques.

Els contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques que hagin quedat vidus els anys 2002 o 2003 poden aplicar-se la deducció establerta per l'article 1 d'aquesta Llei, amb els mateixos requisits i condicions, en les declaracions corresponents als exercicis que s'especifiquen a continuació:

a) En el cas que la persona contribuent hagi quedat vídua l'any 2002, la deducció només és aplicable en la declaració liquidació de l'exercici 2004.

b) En el cas que la persona contribuent hagi quedat vídua l'any 2003, la deducció només és aplicable en les declaracions liquidacions dels exercicis 2004 i 2005.

.....

**LLEI 21/2005, DE 29 DE DESEMBRE, DE MESURES
FINANCERES.**

(DOGC 31-12-2005 - BOE 08-02-2006)

Article 14. Deduccions en la quota de l'IRPF per donacions a determinades entitats.

1. En la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es pot aplicar, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció per donatius a favor de l'Institut d'Estudis Catalans i de fundacions o associacions que tinguin per finalitat el foment de la llengua catalana i que figurin en el cens d'aquestes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística. L'import de la deducció es fixa en el 15% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 10% de la quota íntegra autonòmica.

2. També són objecte de la deducció els donatius que es facin a favor de centres de recerca adscrits a universitats catalanes i els promoguts o participats per la Generalitat, que tinguin per objecte el foment de la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològica. L'import de la deducció es fixa, en aquest cas, en el 25% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 10% de la quota íntegra autonòmica.

3. Les deduccions establertes per aquest article resten condicionades a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinen l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han de trametre a l'Agència Tributària de Catalunya, dins els primers vint dies de cada any, una relació de les persones físiques que han efectuat donatius durant l'any anterior, amb la indicació de les quantitats donades per cadascuna d'aquestes persones.

4. Mitjançant una ordre del conseller d'Economia i Finances es pot regular, si escau, el procediment i el model de tramesa de la informació a què fa referència l'apartat 3.

.....

**DECRET LLEI 1/2008, D'1 DE JULIOL, DE MESURES
URGENTS EN MATÈRIA FISCAL I FINANCERA.**

(DOGC 03-07-2008)

Article 3. Deducció per rehabilitació de l'habitatge habitual.

1. Amb efectes de l'1 de gener de 2008 i sens perjudici de l'aplicació del tram autonòmic de la deducció per inversió en l'habitatge habitual d'acord amb el que disposa l'article 78.2 de la Llei 35/2006, del 28 de novembre, s'estableix en la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques una deducció de l'1,5% de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la rehabilitació de l'habitatge que constitueixi o hagi de constituir l'habitatge habitual del contribuent o la contribuent.

(98) Apartat 4 de l'article 1 derogat per la disposició derogatòria 1.e) de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de mesures fiscals, financeres i administratives (DOGC 31-12-2009; BOE 18-01-2010).

2. (99) La base màxima de la deducció regulada per aquest article s'estableix en un import de 9.040 euros anuals.

LLEI 16/2008, DE 23 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS I FINANCERES.

(DOGC 31-12-2008 - BOE 26-01-2009)

Article 34. Deducció en la quota de l'IRPF per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori.

1. En la part corresponent a la comunitat autònoma de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es pot aplicar, juntament amb la reducció percentual que correspongui sobre l'import total de les deduccions de la quota establertes per la Llei de l'Estat reguladora de l'impost, una deducció per donatius a favor de fundacions o associacions que figurin en el cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i a la protecció i millora del medi ambient del departament competent en aquesta matèria.

2. L'import de la deducció es fixa en el 15% de les quantitats donades, amb el límit màxim del 5% de la quota íntegra autonòmica.

3. La deducció establerta per aquest article resta condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupòsits de fet i dels requisits que en determinin l'aplicabilitat. En particular, les entitats beneficiàries d'aquests donatius han de trametre a l'Agència Tributària de Catalunya, dins els primers vint dies de cada any, una relació de les persones físiques que han efectuat donatius durant l'any anterior, amb la indicació de les quantitats donades per cadascuna d'aquestes persones.

LLEI 26/2009, DE 23 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCALS, FINANCERES I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2009 - BOE 18-01-2010)

Article 20. Deducció en concepte d'inversió per un àngel inversor per l'adquisició d'accions o participacions socials d'entitats noves o de creació recent. (100)

1. El contribuïent o la contribuïent es pot aplicar, en la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques, en la part corresponent a la comunitat autònoma, i amb efecte des de l'1 de gener de 2011, **(101)** una deducció del 30% de les quantitats invertides du-

rant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils a què es refereix l'apartat 2. L'import màxim d'aquesta deducció és de 6.000 euros. En cas de declaració conjunta aquests límits s'apliquen a cadascun dels contribuïents.

2. Perquè es pugui aplicar la deducció establerta per l'apartat 1 cal que es compleixin els requisits i les condicions següents:

a) La participació assolida pel contribuïent o la contribuïent computada juntament amb les del cònjuge o la cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no pot ésser superior al 35% del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.

b) L'entitat en què s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els requisits següents:

Primer. Ha de tenir naturalesa de societat anònima, societat limitada, societat anònima laboral o societat limitada laboral.

Segon. Ha de tenir el domicili social i fiscal a Catalunya.

Tercer. Ha de desenvolupar una activitat econòmica. A aquest efecte, no ha de tenir per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a de la Llei de l'Estat 19/1991, del 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

Quart. Ha de comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta en el règim general de la seguretat social.

Cinquè. Si la inversió s'ha fet mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil ha d'haver estat constituïda en els tres anys anteriors a la data d'aquesta ampliació, i no pot cotitzar al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.

Sisè. El volum de facturació anual no ha de superar un milió d'euros.

c) El contribuïent o la contribuïent pot formar part del consell d'administració de la societat en què ha materialitzat la inversió, però en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc no pot mantenir una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

d) Les operacions en què sigui aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

e) Les participacions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuïent durant un període mínim de tres anys.

f) Els requisits establerts pels apartats segon, tercer i quart de l'apartat 2.b, i el límit màxim de participació regulat per l'apartat 2.a, s'han de complir durant un període mínim de tres anys a comptar de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origina el dret a la deducció.

3. L'incompliment dels requisits i les condicions establerts pels apartats 2.a, 2.e i 2.f comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuïent o la contribuïent ha

(99) Es modifica l'apartat 2 de l'article 3, amb efectes des del 31 de gener de 2014, per l'article 120 de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC 30-01-2014; BOE 21-03-2014).

(100) Apartats 1 i 2 modificats per l'article 52 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

(101) Els efectes des de l'1 de gener de 2001 de les modificacions efectuades per l'article 52 de la Llei 7/2011 en aquesta deducció han estat establerts per la disposició addicional segona de la Llei 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives i de creació de l'impost sobre les estades en establiments turístics de la Comunitat Autònoma de Catalunya (DOGC 23-03-2012; BOE 06-04-2012).

d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.
4. La deducció referida en els apartats anteriors és del 50%, amb un límit de 12.000 euros, en el cas de societats creades o participades per universitats o centres de recerca. (102)

Article 21. Deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari.

1. Amb efecte des de l'1 de gener de 2010, en la part de la quota íntegra de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponent a la comunitat autònoma, el contribuïent o la contribuïent es pot aplicar una deducció del 20% de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari aprovat per acord del Govern de l'Estat en el Consell de Ministres del 30 de desembre de 2005 i regulat per les circulars 1, 2, 3 i 4 del Mercat Alternatiu Borsari. L'import màxim d'aquesta deducció és de 10.000 euros.

En el cas de declaració conjunta, l'import màxim de deducció és de 10.000 euros per cada contribuïent de la unitat familiar que ha efectuat la inversió. (103)

2. Per a poder aplicar la deducció a què fa referència l'apartat 1 cal complir els requisits següents:

- a) La participació assolida pel contribuïent o la contribuïent en la societat objecte de la inversió no pot ésser superior al 10% del seu capital social.
- b) Les accions adquirides s'han de mantenir en el patrimoni del contribuïent o la contribuïent durant un període de dos anys, com a mínim.
- c) La societat objecte de la inversió ha de tenir el domicili social i fiscal a Catalunya, i no ha de tenir com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el que disposa l'article 4.8.dos.a de la Llei de l'Estat 19/1991, del 6 de juny, del impost sobre el patrimoni.

3. L'incompliment dels requisits anteriors durant el termini de dos anys a comptar de la data d'adquisició de la participació comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuïent o la contribuïent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de l'aplicació de la

deducció que ha esdevingut improcedent, juntament amb els interessos de demora meritats.

LLEI 24/2010, DE 22 DE JULIOL, D'APROVACIÓ DE L'ESCALA AUTONÒMICA DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES.

(DOGC 29-07-2010 - BOE 14-08-2010)

Article únic. Escala autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

S'aprova l'escala autonòmica de l'impost sobre la renda de les persones físiques següent:

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0	0	17.707,20	12
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,5
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,5
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,5
175.000,20	35.283,36	En endavant	25,5

LLEI 7/2011, DE 27 DE JULIOL, DE MESURES FISCALLS I FINANCERES.

(DOGC 29-07-2011 - BOE 16-08-2011)

Disposició transitòria sisena. Deducció per inversió en l'habitatge habitual adquirit abans del 30 de juliol de 2011. (104)

Els contribuïents que han adquirit l'habitatge habitual abans de l'entrada en vigor d'aquesta llei, o han satisfet abans d'aquesta data quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual i tinguin dret a la deducció per inversió en l'habitatge, s'apliquen el percentatge del 9% quan es trobin en alguna de les situacions següents:

- a) Tenir trenta-dos anys o menys en la data de meritació de l'impost, sempre que la seva base imposable no sigui superior a 30.000 euros.
- b) Haver estat a l'atur durant cent vuitanta-tres dies o més durant l'exercici.
- c) Tenir un grau de discapacitat igual o superior al 65%.
- d) Formar part d'una unitat familiar que inclogui almenys un fill en la data de meritació de l'impost.

(102) S'afegeix un apartat 4 a l'article 20, amb efectes des del 31 de gener de 2014, per l'article 121 de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic (DOGC 30-01-2014; BOE 21-03-2014). Aquest apartat 4 és aplicable a les quantitats invertides en l'adquisició d'accions o participacions socials efectuada a partir del 31 de gener de 2014, data d'entrada en vigor de la Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic, d'acord amb el que estableix la disposició addicional quarta de la Llei 12/2014, de 10 d'octubre (DOGC 17-10-2014; BOE 20-11-2014).

(103) Incís afegit a l'apartat 1 de l'article 21 de la Llei 26/2009 afegit per l'article 52 de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres (DOGC 29-07-2011; BOE 16-08-2011).

(104) Disposició transitòria sisena en la redacció donada, amb efectes des del 30 de juliol, per l'article 58 de la Llei 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives i de creació de l'impost sobre les estades en establiments turístics de la Comunitat Autònoma de Catalunya (DOGC 23-03-2012; BOE 06-04-2012). Vegeu, a la pàgina 971, la redacció de l'apartat 2 de l'article 1 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, donada per la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres.

LLEI 2/2014, DE 27 DE GENER, DE MESURES FISCALLS, ADMINISTRATIVES, FINANCERES I DEL SECTOR PÚBLIC.

(DOGC 30-01-2014 - BOE 21-03-2014)

Article 119. Deducció per inversió en l'habitatge habitual (105)

(...)

2. Poden aplicar la deducció per inversió en habitatge habitual, en els termes que estableixen l'article 1.2 de la Llei 31/2002, del 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012, i la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, del 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres:

a) Els contribuents que hagin adquirit l'habitatge habitual abans de l'1 de gener de 2013 o hagin satisfet abans d'aquesta data quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual.

b) Els contribuents que abans de l'1 de gener de 2013 hagin satisfet quantitats per a obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que aquestes obres estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

c) Els contribuents que abans de l'1 de gener de 2013 hagin satisfet quantitats per a fer obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de persones amb discapacitat, sempre que aquestes obres o instal·lacions estiguin acabades abans de l'1 de gener de 2017.

3. En qualsevol cas, els contribuents a què fa referència l'apartat 2 han d'haver practicat la deducció per inversió en habitatge habitual amb relació a les quantitats satisfetes per a l'adquisició o construcció de l'habitatge en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, llevat que sigui aplicable el que disposa l'article 68.1.2n de la Llei de l'Estat 35/2006, del 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, en la redacció vigent el 31 de desembre de 2012.

EXTREMADURA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 21 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

CAPÍTULO I

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Artículo 1. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (106)

La escala autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será la siguiente:

BASE LIQUIDABLE HASTA	CUOTA ÍNTEGRA	RESTO BASE LIQUIDABLE	TIPO
0,00	0,00	12.450,00	10,50%
12.450,00	1.307,25	7.750,00	12,50%
20.200,00	2.276,00	4.000,00	15,50%
24.200,00	2.896,00	11.000,00	16,50%
35.200,00	4.711,00	24.800,00	20,50%
60.000,00	9.795,00	20.200,00	23,50%
80.200,00	14.542,00	19.000,00	24,00%
99.200,00	19.102,00	21.000,00	24,50%
120.200,00	24.247,00	En adelante	25,00%

(...)

Artículo 4. Deducción autonómica por trabajo dependiente.

Los contribuyentes que perciban rendimientos del trabajo cuyo importe íntegro no supere la cantidad de 12.000 euros anuales tendrán derecho a una deducción de 75 euros sobre la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma del resto de los rendimientos netos, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de renta no exceda de 300 euros.

Artículo 5. Deducción autonómica por partos múltiples.

1. En el caso de partos múltiples, los contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de una deducción de 300 euros por hijo nacido en el período impositivo, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos. Cuando los hijos nacidos convivan con ambos progenitores el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual. Las anteriores circunstancias se

(105) L'apartat 1 d'aquest article estableix les disposicions que queden derogades amb efectes des de l'1 de gener de 2013.

(106) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

entenderán referidas a la fecha de devengo del impuesto.

Artículo 6. Deducción autonómica por acogimiento de menores.

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 250 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor 183 días o más durante el período impositivo. Si el tiempo de convivencia durante el período impositivo fuera inferior a 183 días y superior a 90 días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 125 euros.

No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando la adopción del menor se produzca durante el período impositivo.

En el caso de acogimiento de menores por matrimonio, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, si optaran por la declaración individual.

Si, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley 5/2003, de 20 de marzo, de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Extremadura, el acogimiento de menores se realizara por parejas de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de sus miembros.

Artículo 7. Deducción por cuidado de familiares discapacitados. (107)

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica 150 euros por cada ascendiente o descendiente con discapacidad física, psíquica o sensorial que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, según el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

Para que haya lugar a la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- Que el ascendiente o descendiente discapacitado conviva de forma ininterrumpida al menos durante la mitad del período impositivo con el contribuyente. Cuando dos o más contribuyentes con el mismo grado de parentesco tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de una misma persona, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales. Cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco respecto del discapacitado, la aplicación de la deducción corresponderá al de grado más cercano.
- Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro del contribuyente no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta. Existiendo más de un contribuyente que conviva con el discapacitado, y para el caso de que sólo uno de ellos reúna el requisito de límite de renta, éste podrá aplicarse la deducción completa.

c) Que la renta general y del ahorro del ascendiente o descendiente discapacitado no sean superiores al doble del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), incluidas las exentas, ni tenga obligación legal de presentar declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio.

d) Que se acredite la convivencia efectiva por los Servicios Sociales de base o por cualquier otro organismo público competente.

2. El derecho a la deducción de la cuota íntegra autonómica será de 220 euros para aquel contribuyente, que reuniendo todos y cada uno de los requisitos del apartado anterior, tenga a su cargo a un ascendiente o descendiente discapacitado, que ha sido evaluado por los servicios sociales y se le ha reconocido el derecho a una ayuda a la dependencia, pero que a 31 de diciembre aún no la percibe efectivamente.

Artículo 8. Deducción por adquisición de vivienda para jóvenes y para víctimas del terrorismo con residencia en la Comunidad Autónoma de Extremadura. (108)

1. Los contribuyentes podrán deducirse el 3 % de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de una vivienda nueva situada en el territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura, acogida a determinadas modalidades de vivienda de protección pública, que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente, con excepción hecha de la parte de las mismas correspondientes a intereses, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- Que el contribuyente tenga su residencia habitual en la Comunidad Autónoma de Extremadura.
- Que a la fecha de devengo del impuesto el contribuyente tenga menos de 36 años.
- Que se trate de su primera vivienda.
- Que su base imponible total no supere la cuantía de 19.000 euros en tributación individual y 24.000 en el caso de tributación conjunta.

Las modalidades de protección pública citadas en el apartado primero son únicamente las contempladas en el artículo 23 de la Ley 3/2001, de 26 de abril, sobre normas reguladoras de la Calidad, Promoción y Acceso a la Vivienda de Extremadura referidas a viviendas de protección oficial promovidas de forma pública o privada y viviendas de Promoción Pública.

- Los conceptos de adquisición, rehabilitación, vivienda habitual, base de deducción y su límite máximo, serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por inversión en vivienda habitual.
- Será también aplicable conforme a la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 el requisito de la comprobación de la situación patrimonial del contribuyente.
- El porcentaje de deducción será del 5 % en caso de adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en cualquiera de los municipios de Extremadura con población

(107) Article 7 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

(108) Article 8 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 5 de la Llei 1/2015, de 10 de febrer, de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, de mesures tributàries, administratives i financeres (DOE 11-02-2015; BOE 05-03-2015).

inferior a 3.000 habitantes. No será exigible, en estos casos, que la vivienda objeto de adquisición o rehabilitación se encuentre acogida a alguna de las modalidades de protección pública previstas en el apartado primero.

El porcentaje de deducción del 5 % será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir del 1 de enero de 2015.

5. A la misma deducción y con los mismos requisitos establecidos en los párrafos anteriores, sin que ambas puedan simultanearse, tendrán derecho las personas que tengan la condición de víctimas del terrorismo o, en su defecto y por este orden, su cónyuge o pareja de hecho o los hijos que vinieran conviviendo con las mismas, sin que sean de aplicación los límites de edad reflejados en el párrafo segundo del apartado 1 de este artículo.

Artículo 9. Deducción autonómica por la compra de material escolar.

Los contribuyentes que tengan a su cargo hijos o descendientes en edad escolar obligatoria tendrán derecho a aplicar una deducción de 15 euros en la cuota íntegra autonómica por la compra de material escolar, siempre que las sumas de las bases imposables general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se podrá aplicar la deducción por cada hijo o descendiente por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 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.

Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en el caso de que optaran por tributación individual.

Artículo 10. Importe máximo de las deducciones.

Una vez aplicadas las deducciones recogidas en los artículos anteriores, y las establecidas por la normativa del Estado que procedan, la parte autonómica de la cuota líquida no podrá ser negativa.

Si la suma de las deducciones arroja una cantidad superior a la parte autonómica de la cuota líquida, ésta última será igual a cero.

Artículo 11. Aplicación de las deducciones.

1. A los efectos de la aplicación de esta ley:

a) El concepto de familia numerosa es el establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

b) El grado de discapacidad será el determinado conforme al baremo establecido en el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio o normativa que la sustituya.

c) El mínimo por descendiente es el regulado en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

d) Se considera vivienda habitual aquella que se ajusta a la definición y a los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

e) Se considera vivienda de nueva construcción aquella cuya adquisición represente su primera transmisión con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta. Asimismo se considera vivienda de nueva construcción cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras.

f) Se considera que el contribuyente adquiere primera vivienda cuando no dispusiera, ni hubiera dispuesto, de ningún derecho de plena propiedad igual o superior al cincuenta por ciento sobre otra vivienda.

2. La aplicación de las deducciones reguladas en los artículos anteriores requerirá justificación documental adecuada.

LEY 6/2013, DE 13 DE DICIEMBRE, DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DE IMPULSO A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

(DOE 17-12-2013 - BOE 14-01-2013)

Artículo 2. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o ampliación de capital en las sociedades mercantiles.

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral o Sociedad Cooperativa.

El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

2. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación, y éste no debe ejercer funciones ejecutivas ni de dirección en la entidad.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de Extremadura.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal ésta cuente al menos con una persona con contrato laboral a jornada completa o con dos personas con contrato laboral a tiempo parcial, siempre que el cómputo total de horas en el supuesto de contrato laboral a tiempo parcial sea igual o superior al establecido para una persona con contrato laboral a jornada completa. En cualquier caso, los trabajadores deberán estar dados de alta en el Régimen correspondiente de la Seguridad Social y las condiciones del contrato deberán mantenerse durante al menos 24 meses.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos del párrafo 3.º anterior, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se computará el número de personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

d) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

3. El incumplimiento de los requisitos y de las condiciones establecidas conlleva la pérdida del beneficio fiscal, y el contribuyente debe incluir en la declaración del impuesto correspondiente al ejercicio en el que se produjo el incumplimiento la parte del impuesto que se dejó de pagar como consecuencia de la deducción practicada junto con los intereses de demora devengados.

.....

Disposición adicional cuarta. Referencias a la normativa estatal para la aplicación de la deducción en la cuota íntegra autonómica del IRPF por adquisición de vivienda.

Los conceptos de adquisición, vivienda habitual, base máxima de la deducción y su límite máximo serán los fijados por la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 para la deducción por adquisición de vivienda.

Disposición transitoria única. Normas transitorias.

1. A la entrada en vigor de la presente ley, y mientras no se aprueben, en su caso, los desarrollos reglamentarios que correspondan, serán aplicables las normas reglamentarias vigentes en todo aquello que no se opongan a ella o la contradigan.

2. La escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecida en el artículo 1, será aplicable en tanto se mantenga vigente el gravamen complementario a la cuota íntegra estatal aprobado por Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público.

3. Con carácter general, la derogación de los artículos 2 y 3 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo, tendrá efectos desde el día 1 de enero de 2013.

No obstante, en los supuestos de fallecimiento que hayan tenido lugar antes de la entrada en vigor de esta ley procederá, en su caso, la aplicación de las deducciones en la cuota íntegra autonómica para el fomento del autoempleo de las mujeres emprendedoras y para el fomento del autoempleo de los jóvenes emprendedores menores de 36 años.

LEY 2/2014, DE 18 DE FEBRERO, DE MEDIDAS FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA.

(DOE 21-02-2014 - BOE 06-03-2014)

Artículo 6. Deducción autonómica por gastos de guardería para hijos menores de cuatro años.

Los contribuyentes con hijos menores de cuatro años a la fecha de devengo del Impuesto tendrán derecho a aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del 10% de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por gastos de guardería en centros de educación infantil autorizados por la Consejería competente en materia de educación, con un máximo de 220 euros anuales, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

Se podrá aplicar la deducción por cada hijo por el que se tenga derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las bases de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.

Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con sus hijos a la fecha de devengo del Impuesto. Cuando un hijo conviva con ambos padres el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en el caso de que optaran por tributación individual, con independencia de que el gasto haya sido o no satisfecho por ambos.

Artículo 7. Deducción para los contribuyentes viudos.

1. Los contribuyentes viudos tendrán derecho a aplicar una deducción de 100 euros en la cuota íntegra autonómica, siempre que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en caso de tributación individual y a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. El importe de la deducción se eleva a 200 euros si el contribuyente viudo tiene a su cargo uno o más descendientes que, de conformidad con el artículo 58 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, computan a efectos de aplicar el mínimo por descendientes.

La deducción de 200 euros podrá aplicarse siempre y cuando los descendientes mantengan los requisitos para computar a efectos de aplicar dicho mínimo y siempre que estos no perciban ningún tipo de renta.

3. No tendrán derecho a la aplicación de esta deducción los contribuyentes que hubieren sido condenados, en virtud de sentencia firme, por delitos de violencia de género contra el cónyuge fallecido.

4. La deducción prevista en este artículo será incompatible para el contribuyente en estado de viudedad con la aplicación de la deducción por trabajo dependiente regulada en el artículo 4 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2013, de 21 de mayo.

LEY 1/2015, DE 10 DE FEBRERO, DE MEDIDAS TRIBUTARIAS, ADMINISTRATIVAS Y FINANCIERAS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA.

(DOE 11-02-2015 - BOE 05-03-2015)

Artículo 3. Deducción autonómica por arrendamiento de vivienda habitual.

1. El contribuyente podrá aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas una deducción del 5 % de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, con el límite de 300 euros anuales, siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes:

1.º) Que concurra en el contribuyente alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que tenga en la fecha del devengo del impuesto menos de 36 años cumplidos. En caso de tributación conjunta, el requisito de la edad deberá cumplirlo, al menos, uno de los cónyuges, o, en su caso, el padre o la madre.

b) Que forme parte de una familia que tenga la consideración legal de numerosa.

c) Que padezca una discapacidad física, psíquica o sensorial, siempre que tenga la consideración legal de persona con discapacidad con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

2.º) Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo y localizada dentro del territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

3.º) Que se haya satisfecho por el arrendamiento y, en su caso, por sus prórrogas el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

4.º) Que se haya constituido el depósito obligatorio en concepto de fianza al que se refiere la Ley de arrendamiento urbanos a favor de la Comunidad Autónoma de Extremadura de conformidad con lo establecido en la

Ley 3/2001, de 26 de abril, de la Calidad, Promoción y Acceso a la vivienda de Extremadura.

5.º) Que el contribuyente no tenga derecho durante el mismo período impositivo a deducción alguna por inversión en vivienda habitual.

6.º) Que ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute de otra vivienda situada a menos de 75 kilómetros de la vivienda arrendada.

7.º) Que la suma de las bases imponibles general y del ahorro no sea superior a 19.000 euros en tributación individual o a 24.000 euros en caso de tributación conjunta.

2. El porcentaje de deducción será del 10 % con el límite de 400 euros en caso de alquiler de vivienda habitual en el medio rural.

A efectos de esta ley tendrá la consideración de vivienda en el medio rural aquella que se encuentre en municipios y núcleos de población inferior a 3.000 habitantes.

3. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos bienes para un mismo período impositivo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Artículo 4. Deducción autonómica por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural.

1. Los contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de Extremadura que adquieran o rehabiliten una vivienda que constituya su segunda residencia en cualquiera de los municipios de Extremadura con población inferior a 3.000 habitantes y siempre que dicho municipio sea diferente al de su vivienda habitual, podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 5 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio para tal fin, con el límite anual de 300 euros.

2. Formarán parte de la base de deducción las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la segunda vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.

3. Para tener derecho a la aplicación de esta deducción se exigirá el cumplimiento de los requisitos que establece la normativa estatal vigente a 31 de diciembre de 2012 reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas para los conceptos de adquisición y rehabilitación.

4. Cuando el contribuyente tenga derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del impuesto, la base máxima anual de las deducciones autonómicas para adquisición y rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural vendrá constituida, sin superar los 6.000 euros, por el importe resultante de minorar la cantidad de 9.040 euros en aquellas cantidades que constituyan para el

contribuyente la base de la deducción estatal. A estos efectos, en la consideración de la base de la deducción no se tendrá en cuenta lo que corresponda, en su caso, por las obras e instalaciones de adecuación efectuadas por las personas con discapacidad a que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

5. De esta deducción solo podrá beneficiarse una única vivienda distinta de la habitual por contribuyente y será aplicable a las adquisiciones o rehabilitaciones de viviendas en núcleos rurales efectuadas a partir de la entrada en vigor de esta ley. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción respecto de la misma vivienda y para un mismo período impositivo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

GALICIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2011, DE 28 DE JULIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artículo 4. Escala autonómica o complementaria del impuesto sobre la renta de las personas físicas. (109)

Uno. El tipo de gravamen autonómico aplicable a los contribuyentes cuya base liquidable general sea igual o inferior a 17.707,20 € será del 11,5%.

Dos. Los tipos de la escala autonómica aplicables a los contribuyentes cuya base liquidable general sea superior a 17.707,20 € serán los siguientes:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	17.707,20	12
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,5
53.407,20	8.040,86	En adelante	21,5

Artículo 5. Deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas. (110)

Uno. Normas generales.

La práctica de las deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas quedará en todo caso condicionada a la justificación documental adecuada y suficiente del supuesto de hecho y a los requisitos que determinen su aplicabilidad.

Dos. Deducción por nacimiento o adopción de hijos. (111)

1. El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo, que conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto, la siguiente cuantía:

a) 300 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera igual o mayor de 22.000,01 euros. En caso de parto múltiple esta deducción ascenderá a 360 euros por cada hijo.

(109) Article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 67.u de la Llei 11/2013, de 26 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Galícia per a l'any 2014 (DOG 31-12-2013; BOE 29-01-2014).

(110) Article 5 modificat, amb efectes des del 28 de febrer de 2013 i vigència indefinida, per l'article 71 de la Llei 2/2013, de 27 de febrer, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Galícia per a l'any 2013 (DOG 28-02-2013, rectif. 25-03-2013; BOE 18-04-2013).

(111) Article 5.dos modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2.u de la Llei 12/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma de Galícia (DOG 30-12-2014; BOE 11-03-2015).

b) 360 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera menor o igual a 22.000 euros. Esta cuantía será de 1.200 euros si se trata del segundo hijo y de 2.400 si se trata del tercer hijo o siguientes.

La cuantía se incrementará en un 20% para los contribuyentes residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes y en los resultantes de procedimientos de fusión o incorporación.

2. La deducción se extenderá a los dos periodos impositivos siguientes al nacimiento o adopción, siempre que el hijo nacido o adoptado conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto que corresponda a cada uno de ellos, según las siguientes cuantías y límites de renta:

a) 300 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas estuviera comprendida entre 22.000,01 y 31.000 euros.

b) 360 euros, siempre que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas fuera menor o igual a 22.000 euros. Esta cuantía será de 1.200 euros si se trata del segundo hijo y de 2.400 si se trata del tercer hijo o siguientes.

3. Cuando, en el periodo impositivo del nacimiento o adopción, o en los dos siguientes, los hijos convivan con ambos progenitores la deducción se practicará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

4. Las cuantías fijadas por esta deducción se duplicarán en el caso de que el nacido o adoptado tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%

Tres. Deducción por familia numerosa.

El contribuyente que posea el título de familia numerosa en la fecha de devengo del impuesto podrá deducir de la cuota íntegra autonómica las cantidades siguientes:

a) 250 euros, cuando se trate de familias numerosas de categoría general.

b) 400 euros, cuando se trate de familias numerosas de categoría especial.

Cuando alguno de los cónyuges o descendientes a los que sea de aplicación el mínimo personal y familiar del impuesto tenga un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, la deducción anterior será de 500 y 800 euros, respectivamente.

Esta deducción la practicará el contribuyente con el que convivan los restantes miembros de la familia numerosa. Cuando convivan con más de uno, el importe será prorrateado por partes iguales.

Cuatro. Deducción por acogimiento.

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica la cantidad de 300 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente, provisional o preadoptivo, administrativo o judicial, formalizado por el órgano competente en materia de menores de la Xunta de Galicia, siempre que convivan con el menor ciento ochenta y tres o más días durante el periodo impositivo y no tengan relación de parentesco. Si el tiempo de convivencia durante el periodo impositivo fuese inferior a ciento ochenta y tres días y superior a

noventa días, el importe de la deducción por cada menor acogido será de 150 euros.

No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se ha producido la adopción del menor durante el periodo impositivo, sin perjuicio de la aplicación, en su caso, de la deducción por adopción.

En caso de acogimiento de menores por matrimonio, o por parejas de hecho a que se refiere la disposición adicional tercera de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de derecho civil de Galicia, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, si optasen por la declaración individual.

Cinco. Deducción por cuidado de hijos menores. (112)

Los contribuyentes que por motivos de trabajo, por cuenta propia o ajena, tengan que dejar a sus hijos menores al cuidado de una persona empleada del hogar o en escuelas infantiles de 0-3 años podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 30% de las cantidades satisfechas en el periodo, con un límite máximo de 400 euros, y 600 euros si tienen dos o más hijos, siempre que concurren los siguientes requisitos:

a) Que en la fecha de devengo del impuesto los hijos tengan tres o menos años de edad.

b) Que ambos padres realicen una actividad por cuenta propia o ajena, por la que estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

c) Que, en el supuesto de que la deducción sea de aplicación por gastos de una persona empleada del hogar, esta esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social.

d) Que la base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas no sobrepase 22.000 euros en tributación individual o 31.000 euros en tributación conjunta.

Cuando más de un contribuyente tenga derecho a la aplicación de esa deducción respecto a los mismos descendientes, el importe de la misma será prorrateado entre ellos

Seis. Deducción por sujetos pasivos discapacitados, de edad igual o superior a sesenta y cinco años, que precisen ayuda de terceras personas.

Los contribuyentes de edad igual o superior a sesenta y cinco años afectados por un grado de minusvalía igual o superior al 65 % y que precisen ayudas de terceras personas podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 10 % de las cantidades satisfechas a los terceros, con un límite máximo de 600 euros, siempre que:

a) La base imponible total menos los mínimos personal y familiar a efectos del IRPF no sobrepase 22.000 euros en tributación individual o 31.000 euros en tributación conjunta.

b) Se acredite la necesidad de la ayuda de terceras personas.

(112) Article 5.cinc modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2.dos de la Llei 12/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma de Galícia (DOG 30-12-2014; BOE 11-03-2015).

c) El contribuyente no sea usuario de residencias públicas o concertadas de la Comunidad Autónoma de Galicia o beneficiario del cheque asistencial de la Xunta de Galicia.

Siete. Deducción por alquiler de vivienda habitual. (113)

El contribuyente podrá deducir de la cuota íntegra autonómica el 10%, con un límite de 300 euros por contrato de arrendamiento, que será del 20% con un límite de 600 euros si tiene dos o más hijos menores de edad, de las cantidades que hubiera satisfecho durante el periodo impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, a condición de que concurren los siguientes requisitos:

a) Que su edad, en la fecha de devengo del impuesto, sea igual o inferior a 35 años.

b) Que la fecha del contrato de arrendamiento sea posterior a 1 de enero de 2003.

c) Que hubiese constituido el depósito de la fianza a que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de arrendamientos urbanos, en el Instituto Gallego de la Vivienda y Suelo, o bien se posea copia compulsada de la denuncia presentada ante dicho organismo por no entregarle dicho justificante la persona arrendadora.

d) Que la base imponible del periodo, antes de la aplicación de las reducciones por mínimo personal o familiar, no sea superior a 22.000 euros.

Las cuantías fijadas por esta deducción se duplicarán en el caso de que el arrendatario tenga reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33%.

Cuando, cumpliendo estos requisitos, dos contribuyentes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, el importe total de la misma, sin exceder del límite establecido por contrato de arrendamiento, se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

En caso de tributación conjunta el requisito de la edad deberá de cumplirlo por lo menos, uno de los cónyuges o, en su caso, el padre o la madre.

Ocho. Deducción por gastos dirigidos al uso de nuevas tecnologías en los hogares gallegos.

Los contribuyentes que durante el ejercicio accedan a internet mediante la contratación de líneas de alta velocidad podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 30 % de las cantidades satisfechas en concepto de cuota de alta y cuotas mensuales, con un límite máximo de 100 euros y según los requisitos siguientes:

a) Solo podrá aplicarse en el ejercicio en que se suscriba el contrato de conexión a líneas de alta velocidad.

b) La línea de alta velocidad contratada estará destinada al uso exclusivo del hogar y no estará vinculada al ejercicio de cualquier actividad empresarial o profesional.

c) No resultará de aplicación si el contrato de conexión supone simplemente un cambio de compañía prestadora del servicio y el contrato con la compañía anterior se realizó en otro ejercicio. Tampoco resultará de aplicación cuando se contrate la conexión a una línea de alta ve-

locidad y el contribuyente mantenga, al mismo tiempo, otras líneas contratadas en ejercicios anteriores.

d) El límite máximo de la deducción se aplica respecto a todas las cantidades satisfechas durante el ejercicio, ya correspondan a un solo contrato de conexión, ya a varios que se mantengan simultáneamente.

Nueve. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación. (114)

Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 20 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

a) La participación del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40% ni inferior al 1% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:

1.º Debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2.º Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. Para tal efecto, no ha de tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o de uno inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8.º.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo, con dos personas ocupadas con contrato laboral y a jornada completa, dadas de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia, durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

4.º En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, siempre que además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo del impuesto sobre sociedades en que se hubiese realizado la ampliación, su plantilla media con residencia habitual en Galicia se hubiese incrementado, por lo menos, en dos personas con respecto a la plantilla media con residencia habitual en Galicia en los doce meses anteriores, y que dicho incremento se mantenga durante un periodo adicional de otros veinticuatro meses.

Para el cálculo del cuadro de personal medio total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación

(113) Article 5.set modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2.tres de la Llei 12/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma de Galícia (DOG 30-12-2014; BOE 11-03-2015).

(114) Article 5.nou modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 2.quatre de la Llei 12/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma de Galícia (DOG 30-12-2014; BOE 11-03-2015).

laboral, habida cuenta de la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

d) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

Diez. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación y su financiación. (115)

Los/as contribuyentes podrán deducir en la cuota integrada autonómica, y con un límite conjunto de 20.000 euros, las siguientes cantidades:

a) El 20 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de capital social como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales y cooperativas.

b) Con respecto a las mismas entidades, se podrá deducir el 20% de las cantidades prestadas durante el ejercicio, así como de las cantidades garantizadas personalmente por el/la contribuyente, siempre que el préstamo se otorgue o la garantía se constituya en el ejercicio en el que se proceda a la constitución de la sociedad o la ampliación de capital de la misma.

Para tener derecho a estas deducciones se deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) La participación del/a contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40 % ni inferior al 1 % del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

En caso de préstamo o garantía, no será necesaria una participación del/la contribuyente en el capital, pero si esta existiera, no puede ser superior al 40% con los mismos límites temporales anteriores. El importe prestado o garantizado por el/la contribuyente tiene que ser superior al 1% del patrimonio neto de la sociedad.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:

1.º Debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia y mantenerlo durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2.º Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. A tal efecto, no ha de tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o in-

mobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.8.º Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

3.º Debe contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa, dada de alta en el régimen general de la Seguridad Social y con residencia habitual en Galicia. El contrato tendrá una duración mínima de un año y habrá de formalizarse dentro de los dos años siguientes a la constitución o ampliación, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

4.º En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, o el préstamo o garantía se hubiese realizado en el ejercicio de una ampliación, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo del impuesto sobre sociedades en que se hubiese realizado la ampliación, su plantilla media con residencia habitual en Galicia se incrementará, por lo menos, en una persona respecto de la plantilla media con residencia habitual en Galicia en los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantendrá durante un periodo adicional de otros doce meses, salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) El/la contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en que materializó la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo salvo en el caso de sociedades laborales o sociedades cooperativas.

d) Las operaciones en que sea de aplicación la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual ha de especificarse la identidad de los/as contribuyentes y el importe de la operación respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

En el caso de préstamos, estos deben referirse a las operaciones de financiación con un plazo superior a cinco años, no pudiendo amortizar una cantidad superior al 20 % anual del importe del principal prestado. En el caso de garantías, estas se extenderán a todo el tiempo de vigencia de la operación garantizada, no pudiendo ser inferior a cinco años.

La deducción contenida en el presente apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones previstas en los apartados 9 y 11 de este artículo.

(115) Article 5.deu modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final primera de la Llei 9/2013, de 19 de desembre, de l'emprenedoria i de la competitivitat econòmica de Galícia (DOG 27-12-2013; BOE 24-01-2014).

Once. Deducción por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista. (116)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota integral autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 15 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bolsista, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.

La deducción total calculada conforme al párrafo anterior se prorrateará por partes iguales en el ejercicio en que se realice la inversión y en los tres ejercicios siguientes.

2. Para poder aplicar la deducción a que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los requisitos siguientes:

a) La participación conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10 % de su capital social.

b) Las acciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un periodo de tres años, como mínimo.

c) La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en Galicia, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.8.º Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio.

Los requisitos indicados en las letras a) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en la letra b), a contar desde la fecha de adquisición de la participación.

d) Las operaciones en que sea de aplicación la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la cual ha de especificarse la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

3. El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal.

4. La deducción contenida en el presente artículo resultará incompatible, para las mismas inversiones, con las deducciones previstas en los apartados 9 y 10 anteriores.

Doce. Deducción por donaciones con finalidad en investigación y desarrollo científico e innovación tecnológica.

1. Los contribuyentes podrán deducir de la cuota integral autonómica del impuesto el 25 %, hasta el límite del 10 % de dicha cuota, de los donativos monetarios que se hagan a favor de centros de investigación adscritos a universidades gallegas y de los promovidos o participados por la Comunidad Autónoma de Galicia que tengan por objeto el fomento de la investigación científica y el desarrollo y la innovación tecnológicos.

2. La deducción queda condicionada a la justificación documental adecuada y suficiente de los presupuestos de hecho y de los requisitos que determinan su apli-

cabilidad. En particular, las entidades beneficiarias de estos donativos deben enviar a la Agencia Tributaria de Galicia, dentro de los primeros veinte días de cada año, una relación de las personas físicas que efectuaron donativos durante el año anterior, con la indicación de las cantidades donadas por cada una de estas personas.»

Trece. Deducción por inversión en instalaciones de climatización y/o agua caliente sanitaria que empleen energías renovables en la vivienda habitual y destinadas exclusivamente al autoconsumo.

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota integral autonómica el 5 % de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la instalación en la vivienda habitual de sistemas de climatización y/o agua caliente sanitaria en las edificaciones que empleen fuentes de energía renovables, y con un límite de 280 euros por sujeto pasivo.

Se entiende por energías renovables aquellas a las que se refiere el artículo 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables y por la que se modifican y se derogan las directivas 2001/77/CE y 2003/30/CE.

En caso de edificios de viviendas en régimen de propiedad horizontal que sean de nueva construcción o en los que se proceda a la sustitución de los equipos de generación térmica por otros que empleen energías renovables, esta deducción podrá aplicarla cada uno de los propietarios individualmente en el porcentaje que le corresponda en la comunidad de propietarios.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en la totalidad de la instalación, esto es, sistema de generación, sistema de emisión térmica y sistema de captación, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a los instaladores habilitados que realicen la instalación. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

3. Solo se podrá practicar la deducción si se cumplen los siguientes requisitos:

a) La instalación debe estar debidamente registrada por el instalador, que debe estar habilitado para el efecto, en la Oficina Virtual de Industria (OVI), según lo establecido en el Reglamento de instalaciones térmicas en edificios aprobado por Real decreto 1027/2007, de 20 de julio. Se le remitirá al titular o empresa que registró la instalación un código de verificación de esta.

b) Posteriormente, y siempre antes de que expire el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se sufragó la instalación, será necesario aportar a través de la OVI la siguiente documentación:

- El presupuesto analizado de la instalación.
- La factura o facturas emitida/s por el instalador habilitado.
- Lo/s justificante/s de pago por la totalidad del coste de la instalación.

– En el caso de efectuarse la inversión por una comunidad de propietarios, deberá aportarse un certificado, emitido por su representante legal, de las aportaciones económicas correspondientes a cada comunero.

(116) Article 5.onze modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final primera de la Llei 9/2013, de 19 de desembre, de l'emprenedoria i de la competitivitat económica de Galicia (DOG 27-12-2013; BOE 24-01-2014).

En caso de que la instalación se realice en una vivienda unifamiliar, esta documentación será aportada por el sujeto pasivo. Si se tratase de edificios en régimen de propiedad horizontal, será aportada por el representante legal de la comunidad de propietarios o por persona autorizada para el efecto.

4. Para poder practicarse esta deducción debe constar en la declaración tributaria del sujeto pasivo la referencia al código de la instalación proporcionado por la OVI en el certificado de registro de la instalación.

COMUNITAT DE MADRID

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 21 OCTUBRE POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

Artículo 1. Escala autonómica. (117)

La escala autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	5.257,20	11,20
17.707,20	1.771,56	15.300,00	13,30
33.007,20	3.806,46	20.400,00	17,90
53.407,20	7.458,06	En adelante	21,00

Artículo 2. Mínimos por descendientes. (118)

Para el cálculo del gravamen autonómico de la Comunidad de Madrid se aplicarán los siguientes importes de mínimos por descendientes en sustitución de los establecidos en el artículo 58 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:

- 2.400 euros anuales por el primer descendiente que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.
- 2.700 euros anuales por el segundo.
- 4.400 euros anuales por el tercero.
- 4.950 euros anuales por el cuarto y siguientes.

Cuando el descendiente sea menor de tres años, la cuantía que corresponda al mínimo por descendientes, de las indicadas en este artículo, se aumentará en 2.800 euros anuales.

Artículo 3. Deducciones sobre la cuota íntegra autonómica. (119)

Se establecen las siguientes deducciones en la cuota íntegra autonómica:

1. Por nacimiento o adopción de hijos.

(117) Article 1 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.1 de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014; BOE 26-02-2015).

(118) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per l'article 1.2 de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014; BOE 26-02-2015).

(119) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, la disposició derogatòria única de la Llei 6/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 23-12-2013; BOE 26-03-2014), suprimeix el punt 6 de l'article 3, i n'ordena els punts restants correlativament.

2. Por adopción internacional de niños.
3. Por acogimiento familiar de menores.
4. Por acogimiento no remunerado de mayores de sesenta y cinco años y/o discapacitados.
5. Por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años.
6. Por el incremento de los costes de la financiación ajena para la inversión en vivienda habitual derivado del alza de los tipos de interés.
7. Por gastos educativos.
8. Para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos.
9. Por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación.
10. Para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de treinta y cinco años.
11. Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el Mercado Alternativo Bursátil.

Artículo 4. Deducción por nacimiento o adopción de hijos.

1. Los contribuyentes podrán deducir las siguientes cantidades por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo:
 - a) 600 euros si se trata del primer hijo.
 - b) 750 euros si se trata del segundo hijo.
 - c) 900 euros si se trata del tercer hijo o sucesivos.
2. En el caso de partos o adopciones múltiples las cuantías anteriormente citadas se incrementarán en 600 euros por cada hijo.
3. Solo tendrán derecho a practicar la deducción los padres que convivan con los hijos nacidos o adoptados. Cuando los hijos nacidos o adoptados convivan con ambos progenitores el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.
4. Para determinar el número de orden del hijo nacido o adoptado se atenderá a los hijos que convivan con el contribuyente a la fecha de devengo del impuesto, computándose a dichos efectos tanto los hijos naturales como los adoptivos.

Artículo 5. Deducción por adopción internacional de niños.

1. En el supuesto de adopción internacional, los contribuyentes podrán deducir 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.

Se entenderá que la adopción tiene carácter internacional cuando así resulte de las normas y convenios aplicables a esta materia.

2. Esta deducción es compatible con la deducción por nacimiento o adopción de hijos regulada en el artículo 4 de esta Ley.
3. Cuando el niño adoptado conviva con ambos padres adoptivos y estos optasen por tributación individual, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos.

Artículo 6. Deducción por acogimiento familiar de menores.

1. Los contribuyentes podrán deducir, por cada menor en régimen de acogimiento familiar simple, permanente o preadoptivo, administrativo o judicial, siempre que convivan con el menor durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo, las siguientes cantidades:

- a) 600 euros si se trata del primer menor en régimen de acogimiento familiar.
- b) 750 euros si se trata del segundo menor en régimen de acogimiento familiar.
- c) 900 euros si se trata del tercer menor en régimen de acogimiento familiar o sucesivo.

2. A efectos de determinación del número de orden del menor acogido solamente se computarán aquellos menores que hayan permanecido en dicho régimen durante más de ciento ochenta y tres días del período impositivo. En ningún caso, se computarán los menores que hayan sido adoptados durante dicho período impositivo por el contribuyente.

3. No dará lugar a esta deducción el supuesto de acogimiento familiar preadoptivo cuando se produjera la adopción del menor durante el período impositivo, sin perjuicio de la aplicación de la deducción establecida en el artículo 4 de esta Ley.

4. En el supuesto de acogimiento de menores por matrimonios o uniones de hecho, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

Artículo 7. Deducción por acogimiento no remunerado de mayores de sesenta y cinco años y/o discapacitados.

1. Los contribuyentes podrán deducir 900 euros por cada persona mayor de sesenta y cinco años o discapacitada con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100, que conviva con el contribuyente durante más de ciento ochenta y tres días al año en régimen de acogimiento sin contraprestación, cuando no diera lugar a la obtención de ayudas o subvenciones de la Comunidad de Madrid.

2. No se podrá practicar la presente deducción en el supuesto de acogimiento de mayores de sesenta y cinco años, cuando el acogido esté ligado al contribuyente por un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad de grado igual o inferior al cuarto.

3. Cuando la persona acogida genere el derecho a la deducción para más de un contribuyente simultáneamente, el importe de la misma se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos si optaran por tributación individual.

Artículo 8. Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de treinta y cinco años.

Los contribuyentes menores de treinta y cinco años podrán deducir el 20 por 100, con un máximo de 840 euros, de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual. Solo se tendrá derecho a la deducción cuando las cantidades abonadas por el arrendamiento de

la vivienda habitual superen el 10 por 100 de la base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente.

Artículo 9. (...) (120) Derogado

Artículo 10. Deducción por el incremento de los costes de la financiación ajena para la inversión en vivienda habitual derivado del alza de los tipos de interés.

1. Los contribuyentes que tengan derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual a que se refiere el artículo 68.1 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, cuando dicha inversión se efectúe con financiación ajena, podrán aplicar una deducción por el incremento de los costes financieros derivado de la variación de los tipos de interés.

2. Serán requisitos necesarios para la aplicación de esta deducción los siguientes:

a) Que la inversión en vivienda habitual se realice mediante un préstamo hipotecario concertado con entidad financiera a tipo de interés variable.

b) Que la adquisición o rehabilitación de la vivienda o la adecuación de la vivienda para personas con discapacidad, para las que se haya solicitado el préstamo hipotecario, se haya efectuado antes del inicio del período impositivo.

3. La deducción a practicar será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de deducción determinados ambos en la forma señalada en los números siguientes.

4. El porcentaje de deducción vendrá determinado por el producto de multiplicar por 100 una fracción en la que, en el numerador, figurará la diferencia entre el valor medio del índice Euribor a un año, en el año al que se refiere el ejercicio fiscal, y el mismo índice del año 2007, y en el denominador figurará el valor medio del índice Euribor a un año, en el año al que se refiere el ejercicio fiscal. Ambos índices serán los que resulten de los datos publicados por el Banco de España. El porcentaje así obtenido se expresará con dos decimales.

No será aplicable esta deducción en el caso en que el porcentaje al que se refiere al párrafo anterior sea negativo.

5. La base de deducción se determinará de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1.º Se determinará el importe total de los intereses satisfechos en el período impositivo por el contribuyente que den lugar a su vez a deducción por inversión en vivienda habitual y con el límite anual de 9.015 euros. A dicho importe se le deducirán las cantidades obtenidas de los instrumentos de cobertura del riesgo de variación del tipo de interés variable de préstamos hipotecarios a que se refieren los artículos 7.º) 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 Resi-

dentes y sobre el Patrimonio, y 19 de la Ley 36/2003, de 11 noviembre, de Medidas de Reforma Económica.

2.º La cantidad anterior se multiplicará por el o los coeficientes que resulten de aplicación de los que a continuación se indican:

a) Si el contribuyente tiene derecho a la compensación a que se refiere la letra c) de la disposición transitoria decimotercera 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: 0,80 a los primeros 4.507 euros de intereses satisfechos y 0,85 al resto de los intereses satisfechos hasta el máximo de 9.015 euros. (121)

b) En el resto de supuestos: 0,85.

3.º La base de deducción se obtendrá de multiplicar 0,33 por el resultado obtenido en el punto anterior.

6. A los efectos de la presente deducción se considerará vivienda habitual e inversión en la misma a las así definidas por la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 11. Deducción por gastos educativos.

1. Los contribuyentes podrán deducir los porcentajes que se indican en el apartado 3 de los gastos educativos a que se refiere el apartado siguiente originados durante el período impositivo por los hijos o descendientes por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 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.

2. (122) La base de deducción estará constituida por las cantidades satisfechas por los conceptos de escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar de los hijos o descendientes durante las etapas correspondientes al segundo ciclo de Educación Infantil, a la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica, a que se refieren los artículos 3.3, 3.10, 4 y 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, así como por la enseñanza de idiomas, tanto si esta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial. Dicha base de deducción se minorará en el importe de las becas y ayudas obtenidas de la Comunidad de Madrid o de cualquier otra Administración Pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

3. Los porcentajes de deducción aplicables serán los siguientes:

- El 15 por ciento de los gastos de escolaridad.

- El 10 por ciento de los gastos de enseñanza de idiomas.

(121) S'ha de tenir en compte que la compensació a què es refereix la lletra c) de la disposició transitoria tretzena de la Llei de l'IRPF ha estat suprimida, amb efectes des del 15 de juliol de 2012, per l'article 25.primer del Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat.

(122) Apartat 2 de l'article 11 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.1res de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014; BOE 26-02-2015).

(120) Article 9 derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per la disposició derogatòria única.dos de la Llei 6/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 23-12-2013; BOE 26-03-2014).

- El 5 por ciento de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

4. La cantidad a deducir por este concepto no excederá de 400 euros por cada uno de los hijos o descendientes que generen el derecho a la deducción. En el caso de que el contribuyente tuviese derecho a practicar deducción por gastos de escolaridad, el límite anterior se elevará a 900 euros por cada uno de los hijos o descendientes.

5. Solo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en caso de que optaran por tributación individual.

(...)

Artículo 14. Deducción para familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos.

Los contribuyentes que tengan dos o más descendientes que generen a su favor el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo establecido por la normativa reguladora del impuesto y cuya suma de bases imponibles no sea superior a 24.000 euros podrán aplicar una deducción del 10 por 100 del importe resultante de minorar la cuota íntegra autonómica en el resto de deducciones autonómicas aplicables en la Comunidad de Madrid y la parte de deducciones estatales que se apliquen sobre dicha cuota íntegra autonómica.

Para calcular la suma de bases imponibles se adicionarán las siguientes:

a) Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo correspondiente tanto si declaran individual como conjuntamente.

b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

A estos efectos, para cada contribuyente, se considerará como base imponible a la suma de la base imponible general y del ahorro.

Artículo 15. Deducción por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación.

1. Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 20 por 100 de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, siempre que, además del capital financiero, aporten sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la sociedad en la que invierten.

2. El límite de deducción aplicable será de 4.000 euros anuales.

3. Para la aplicación de la deducción deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Que, como consecuencia de la participación adquirida por el contribuyente, computada junto con la que posean de la misma entidad su cónyuge o personas unidas al contribuyente por razón de parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no se llegue a poseer durante ningún día del año natural más del 40 por 100 del total del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

b) Que dicha participación se mantenga un mínimo de tres años.

c) Que la entidad de la que se adquieran las acciones o participaciones cumpla los siguientes requisitos:

1.º Que tenga su domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid.

2.º Que desarrolle una actividad económica. A estos efectos no se considerará que desarrolle una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a la constitución de la entidad, desde el primer ejercicio fiscal esta cuente, al menos, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa y dada de alta en el Régimen General de la Seguridad Social.

4.º Que, para el caso en que la inversión efectuada corresponda a una ampliación de capital de la entidad, dicha entidad hubiera sido constituida dentro de los tres años anteriores a la ampliación de capital y que la plantilla media de la entidad durante los dos ejercicios fiscales posteriores al de la ampliación se incremente respecto de la plantilla media que tuviera en los doce meses anteriores al menos en una persona con los requisitos anteriores, y dicho incremento se mantenga durante al menos otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la entidad y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

Artículo 16. Deducción para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de treinta y cinco años. (123)

Los contribuyentes menores de treinta y cinco años que causen alta por primera vez en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, previsto en el 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, podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 1.000 euros.

(123) Article 16 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 9/2010, de 23 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de racionalització del sector públic (BOCM 29-01-2011; BOE 18-05-2011).

La deducció se practicarà en el període impositiu en que se produza el alta en el citat Censo y serán requisitos necesario para la aplicación de la misma que la actividad se desarrolle principalmente en el territorio de la Comunidad de Madrid y que el contribuyente se mantenga en el citado Censo durante al menos un año natural desde el alta.

Artículo 17. Deducción por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el Mercado Alternativo Bursátil. (124)

1. Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica el 20 por 100 de las cantidades invertidas en la adquisición de acciones correspondientes a procesos de ampliación de capital o de oferta pública de valores, en ambos casos a través del segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros del 30 de diciembre de 2005, con un máximo de 10.000 euros de deducción.

2. Para poder aplicar la deducción será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que las acciones o participaciones adquiridas se mantengan al menos durante dos años.

b) Que la participación en la entidad a la que correspondan las acciones o participaciones no sea superior al 10 por 100 del capital social.

c) La sociedad en que se produzca la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad de Madrid, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con los requisitos establecidos en el artículo 4.Ocho.dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Los requisitos indicados en los apartados b) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en el apartado a).

4. La deducción contenida en este artículo resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción establecida en el artículo 15 de esta Ley.

Artículo 18. Límites y requisitos formales aplicables a determinadas deducciones.

1. Sólo tendrán derecho a la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 4, 6, 7, 8 y 10 aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiéndose como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, no sea superior a 25.620 euros en tributación individual o a 36.200 euros en tributación conjunta.

2. (125) Sólo tendrán derecho a la aplicación de la deducción establecida en el artículo 11 aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiéndose como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar, no supere la cantidad en euros correspon-

diente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar.

3. (126)

4. Las deducciones contempladas en esta Sección requerirán justificación documental adecuada. Asimismo, y sin perjuicio de lo anterior:

a) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 6 deberán estar en posesión del correspondiente certificado acreditativo de la formalización del acogimiento, expedido por la Consejería competente en la materia.

b) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 7 deberán disponer de un certificado, expedido por la Consejería competente en la materia, por el que se acredite que ni el contribuyente ni la persona acogida han recibido ayudas de la Comunidad de Madrid vinculadas con el acogimiento.

c) (127) Los contribuyentes que pretendan aplicar la deducción establecida en el artículo 8 deberán estar en posesión de una copia del resguardo del depósito de la fianza en el Instituto de la Vivienda de la Comunidad de Madrid formalizado por el arrendador, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y en el Decreto 181/1996, de 5 de diciembre, por el que se regula el régimen de depósito de fianzas de arrendamientos en la Comunidad de Madrid, o bien poseer copia de la denuncia presentada ante dicho organismo por no haberles entregado dicho justificante el arrendador.

d) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 11 deberán estar en posesión de los correspondientes justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.

(124) D'acord amb la disposició final tercera del Decret legislatiu 1/2010, aquesta deducció s'ha d'aplicar a les inversions amb dret a deducció que es facin després del 23 de febrer de 2010.

(125) Apartat 2 de l'article 18 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per la Llei 9/2010, de 23 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de racionalització del sector públic (BOCM 29-01-2011; BOE 18-05-2011).

(126) Apartat 3 de l'article 18 derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per la disposició derogatòria única.dos de la Llei 6/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 23-12-2013; BOE 26-03-2014).

(127) Lletres c) de l'apartat 4 de l'article 18 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 1.4 quater de la Llei 4/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2014; BOE 26-02-2015).

REGIÓN DE MÚRCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES EN LA REGIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011)

Artículo 1. Deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Uno. Deducción por inversión en vivienda habitual. (128)

1. (129) De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.d) 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, se establece una deducción por inversión en vivienda habitual del 5 por 100 sobre la base de deducción, que podrán aplicar los contribuyentes con residencia habitual en la Región de Murcia cuya edad sea igual o inferior a 35 años en el momento del devengo del impuesto y cuya base imponible sea inferior a 24.107,2 euros, siempre que la base imponible del ahorro no supere los 1.800 euros.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda incluidos los gastos originarios que hayan corrido a cargo del contribuyente, y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses y demás gastos derivados de la misma.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual lo sean en viviendas de nueva construcción. A estos efectos se considerará vivienda nueva aquella cuya adquisición represente la primera transmisión de la misma con posterioridad a la declaración de obra nueva, siempre que no hayan transcurrido tres años desde ésta.

4. Se entenderá por vivienda habitual la vivienda en la que el contribuyente resida por un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo, de empleo más ventajoso u otros análogos.

(128) Es modifica l'apartat u de l'article 1 i es renumeren els subapartats 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, i 9, que passen a ser els subapartats 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 i 8, per l'article 1.u de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

(129) Es modifica el subapartat 2 de l'apartat u de l'article 1 per l'article 1.u de la Llei 7/2011, de 26 de desembre, de mesures fiscals i de foment econòmic a la Regió de Múrcia (BORM 31-12-2011; BOE 15-02-2012), amb efectes des de l'1 de gener de 2012, d'acord amb el que estableix la disposició final cinquena de l'esmentada Llei 7/2011.

5. Se considerará como rehabilitación de vivienda las obras en la misma que cumplan cualquiera de los siguientes requisitos:

a) Que hayan sido calificadas o declaradas como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas en los términos previstos en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012, o con aquellas normas de ámbito estatal o autonómico que las sustituyan.

b) Los establecidos en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

6. La base máxima de esta deducción vendrá constituida por el importe anual establecido como límite para la deducción de vivienda habitual contemplada en la normativa estatal, minorado en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente base de dicha deducción estatal, sin que en ningún caso la diferencia pueda ser negativa.

En todo caso, el importe de la deducción prevista en este apartado segundo del artículo 1. Uno de la presente Ley no podrá superar los 300 euros anuales.

7. Las limitaciones a la deducción cuando se hubiera disfrutado de la deducción por otras viviendas habituales anteriores, cuando la enajenación de una vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión, así como las especialidades en caso de tributación conjunta, serán las establecidas con carácter general en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

8. (130) La presente deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del sujeto pasivo, al finalizar el período de la imposición, exceda del valor que arroje su comprobación al final del mismo, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Dos. Deducciones por donativos.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 46.1.c) 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, se establece una deducción autonómica por donativos, con las siguientes condiciones:

a) Las donaciones dinerarias a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, así como a las entidades institucionales dependientes de la misma y a fundaciones que tengan como fines primordiales el desarrollo de actuaciones de protección del patrimonio histórico de la Región de Murcia, y que tengan administrativamente reconocida tal condición, podrán ser objeto de una deducción del 30%.

b) Esta deducción es incompatible con la deducción por donativos a esas mismas fundaciones regulada en la normativa estatal del Impuesto sobre la Renta de las

(130) Es modifica el subapartat 8 de l'apartat u de l'article 1 per l'article 1.dos de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

Personas Físicas. La base máxima de esta deducción será la establecida con carácter general por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como límite para la deducción por donativos, minorada en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente base de dichas deducciones.

c) El reconocimiento de la finalidad enunciada en el apartado a) en dichas fundaciones deberá ser declarado con carácter previo mediante resolución expresa de la Dirección General de Tributos, de acuerdo con el procedimiento que se establezca con carácter reglamentario.

Tres. Deducción por gastos de guardería para hijos menores de tres años.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 46.1.c) 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, se establece una deducción autonómica por gastos de guardería para hijos menores de tres años, con las siguientes condiciones:

a) Por los gastos de custodia en guarderías y centros escolares de hijos menores de tres años, los contribuyentes podrán deducir el 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por este concepto con un máximo de 330 € anuales, por cada hijo de esa edad, en caso de tributación individual, y 660 € anuales, por cada hijo de esa edad, en caso de tributación conjunta. Tendrán derecho a esta deducción los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

1º. Que estén encuadrados dentro de la primera de las modalidades de unidad familiar del artículo 82 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.

2º. Que ambos cónyuges trabajen fuera del domicilio familiar.

3º. Que ambos cónyuges obtengan rentas procedentes del trabajo personal o de actividades empresariales o profesionales.

4º. Que la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 19.360 €, en declaraciones individuales, e inferior a 33.880 € en declaraciones conjuntas, siempre que la base imponible del ahorro, sea cual sea la modalidad de declaración, no supere 1.202,02 €.

b) En el caso de unidades familiares compuestas por uno solo de los padres e hijos menores, los contribuyentes podrán deducir, en concepto de gastos de custodia en guarderías y centros escolares de hijos menores de tres años, el 15 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por este concepto por un máximo de 660 € anuales, por cada hijo de esa edad, cuando cumplan los siguientes requisitos:

1º. Que el padre o la madre que tiene la custodia del hijo trabaje fuera del domicilio familiar.

2º. Que obtenga rentas procedentes del trabajo personal o de actividades empresariales o profesionales.

3º. Que la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 19.360 €, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.202,02 €.

c) Las unidades familiares que tengan la consideración de familia numerosa podrán aplicar esta deducción cuando la base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 44.000 €, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.202,02 €.

Cuatro. Deducción autonómica por inversiones en dispositivos domésticos de ahorro de agua.

1. De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) 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, se establece para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con residencia habitual en la Región de Murcia una deducción en el tramo autonómico del citado Impuesto del 20% de las inversiones realizadas en dispositivos domésticos de ahorro de agua, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la Ley 6/2006, de 21 de julio, sobre incremento de las medidas de ahorro y conservación en el consumo de agua en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los dispositivos domésticos de ahorro de agua que hayan corrido a cargo del contribuyente.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio lo sean para la adquisición e instalación de los dispositivos domésticos de ahorro de agua en viviendas que constituyan la vivienda habitual del contribuyente, conforme a la definición que de la misma se realiza en el artículo 1.Uno, 5 de este texto refundido.

4. La base máxima anual de esta deducción se establece en la cantidad de 300 euros, sin que, en todo caso, el importe de la citada deducción pueda superar los 60 euros anuales.

5. La deducción establecida en el presente artículo requerirá el reconocimiento previo de la Administración regional sobre su procedencia en la forma que reglamentariamente se determine, consistiendo en todo caso en un procedimiento de un solo y simple acto que dé la máxima facilidad al contribuyente.

Cinco. Deducción por inversión en instalaciones de recursos energéticos renovables.

1. De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.c) 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, se establece para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con residencia habitual en la Región de Murcia una deducción en el tramo autonómico del citado Impuesto del 10% de las inversiones realizadas en ejecución de proyectos de instalación de los recursos energéticos procedentes de las fuentes de energías renovables que se citan: solar térmica y fotovoltaica y eólica.

2. La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables que hayan corrido a cargo del contribuyente.

3. Para poder aplicar esta deducción, será requisito indispensable que las cantidades satisfechas en el ejercicio lo sean para la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables en viviendas que constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente, conforme a la definición que de la misma se realiza en el artículo 1.Uno, 5 de este texto refundido.

4. También resultará de aplicación esta deducción a las inversiones realizadas en la adquisición e instalación de los recursos energéticos renovables en viviendas destinadas al arrendamiento, siempre que este arrendamiento no tenga la consideración de actividad económica, según lo establecido en el artículo 27.2 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.

5. La base máxima anual de esta deducción se establece en la cantidad de 10.000 euros, sin que, en todo caso, el importe de la citada deducción pueda superar los 1.000 euros anuales.

6. La deducción establecida en este apartado Cinco requerirá el reconocimiento previo de la Administración regional sobre su procedencia en la forma que reglamentariamente se determine.

7. La deducción establecida en este apartado Cinco requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente, al finalizar el período de la imposición, exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, de acuerdo con los requisitos establecidos con carácter general por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Seis. Deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación. (131)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 4.000 euros, el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones o participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en sociedades anónimas, limitadas, anónimas laborales, limitadas laborales o cooperativas, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) La participación del contribuyente, computada junto con las del cónyuge o personas unidas por razón de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior al 40% del capital social de la sociedad objeto de la inversión o de sus derechos de voto en ningún momento y durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

b) La entidad en la que hay que materializar la inversión debe cumplir los siguientes requisitos:

1. Debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y mantenerlo

durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

2. Debe desempeñar una actividad económica durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación. A tal efecto, no debe tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

3. Debe contar, como mínimo y desde el primer ejercicio fiscal, con una persona contratada con contrato laboral y a jornada completa, dadas de alta en el régimen general de la Seguridad Social, durante los tres años siguientes a la constitución o ampliación.

4. En caso de que la inversión se realizase mediante una ampliación de capital, la sociedad mercantil debió haber sido constituida en los tres años anteriores a la fecha de esta ampliación, y que además, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades en el que hubiese realizado la ampliación, su plantilla media se hubiese incrementado, al menos en dos personas, con respecto a la plantilla media de los doce meses anteriores, y que dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

c) El contribuyente puede formar parte del consejo de administración de la sociedad en la que materializó la inversión, pero en ningún caso puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección durante un plazo de diez años. Tampoco puede mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión durante ese mismo plazo.

d) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

e) Las participaciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período mínimo de tres años, siguientes a la constitución o ampliación.

f) La aplicación de la deducción requerirá la comunicación previa a la Administración regional en la forma que reglamentariamente se determine.

2. El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil.

(131) Apartat sis de l'article 1 afegit, amb efectes des de l'11 de juliol de 2013, per la disposició final primera de la Llei 5/2013, de 8 de juliol, de suport als emprenedors i a la competitivitat i la internacionalització de les petites i mitjanes empreses (pimes) de la Regió de Múrcia (BORM 10-07-2013; BOE 15-08-2013).

Siete. Deducción por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil. (132)

1. Los contribuyentes podrán deducir en la cuota íntegra autonómica, y con un límite de 10.000 euros, el 20% de las cantidades invertidas durante el ejercicio en la adquisición de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital suscritos por medio del segmento de empresas en expansión del mercado alternativo bursátil, aprobado por acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de diciembre de 2005.

2. Para poder aplicar la deducción a la que se refiere el apartado 1 deben cumplirse los siguientes requisitos:

a) La participación conseguida por el contribuyente en la sociedad objeto de la inversión no puede ser superior al 10% de su capital social.

b) Las acciones adquiridas deben mantenerse en el patrimonio del contribuyente durante un período de dos años, como mínimo.

c) La sociedad objeto de la inversión debe tener el domicilio social y fiscal en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, y no debe tener como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.Ocho. Dos. a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

d) Los requisitos indicados en las letras a) y c) anteriores deberán cumplirse durante todo el plazo de mantenimiento indicado en la letra b), contado desde la fecha de adquisición de la participación.

e) Las operaciones en las que sea aplicable la deducción deben formalizarse en escritura pública, en la que se debe especificar la identidad de los inversores y el importe de la inversión respectiva.

f) La aplicación de la deducción requerirá la comunicación previa a la Administración regional en la forma que reglamentariamente se determine.

3. El incumplimiento de los requisitos anteriores conlleva la pérdida del beneficio fiscal, de conformidad con la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. La deducción contenida en este apartado resultará incompatible, para las mismas inversiones, con la deducción autonómica por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.

Artículo 2. Tarifa autonómica. Escala autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (133)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 46.1.b) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regu-

la el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y el artículo 74 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, se aprueba, con efectos desde el 1 de enero de 2013, la escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general, de conformidad con lo establecido en la normativa estatal reguladora del impuesto, que será la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,20	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En adelante	23,50

(...)

Disposición Transitoria Única. Deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (134)

1. Los contribuyentes que aplicaron las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual, establecidas para el ejercicio 1998 por la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, Presupuestarias y Administrativas, para el ejercicio 1999 por la Ley 11/1998, de 28 de diciembre, de Medidas Financieras, Administrativas y de Función Pública Regional, y para el ejercicio 2000 por la Ley 9/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias y de Modificación de diversas leyes regionales en materia de tasas, puertos, educación, juego y apuestas y construcción y explotación de infraestructuras, podrán aplicar una deducción del 2% de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir vivienda habitual del contribuyente, en el territorio de la Región de Murcia, siempre que, en el primer caso, se trate de viviendas de nueva construcción. Esta deducción será del 3% en el caso de contribuyentes cuya base imponible general menos el mínimo personal y familiar sea inferior a 24.200 euros, siempre que la base imponible del ahorro no supere 1.800 euros. En ambos casos deberán concurrir el resto de requisitos regulados en el artículo 1, uno, de la citada Ley 9/1999, de 27 de diciembre.

2. (135) Los contribuyentes que en ejercicios anteriores, de acuerdo con la normativa vigente en la fecha de devengo que se relaciona en el punto 3, se aplicaron las deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la

(132) Apartat set de l'article 1 afegit, amb efectes des de l'11 de juliol de 2013, per la disposició final primera de la Llei 5/2013, de 8 de juliol, de suport als emprenedors i a la competitivitat i la internacionalització de les petites i mitjanes empreses (pimes) de la Regió de Múrcia (BORM 10-07-2013; BOE 15-08-2013).

(133) Article 2 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 13/2014, de 23 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia per a l'exercici 2015 (BORM 30-12-2014; BOE 03-02-2015).

(134) Disposició transitòria única modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2013, per la disposició final de la Llei 14/2012, de 27 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de reordenació del sector públic regional (BORM 31-12-2012, corr. errades 28-01-2013; BOE 21-02-2013).

(135) Apartat 2 de la disposició transitòria única de l'article 1.sis modificat per l'article 1.sis de la Llei 14/2013, de 26 de desembre, de mesures tributàries, administratives i de funció pública (BORM 30-12-2013, corr. errades 10-01-2014; BOE 25-01-2014), amb efectes des de l'11 de gener de 2014.

Renta de las Personas Físicas, por inversión en vivienda habitual para jóvenes con residencia en la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, podrán aplicar la deducción establecida en el artículo 1.uno del texto refundido de las Disposiciones Legales vigentes en la Región de Murcia en materia de Tributos Cedidos aprobado mediante Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en dicho precepto en el ejercicio en que se pretenda aplicar

3. La normativa a que se refiere el punto 2 anterior es la siguiente:

a) Para el año 2001, la Ley 7/2000, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias y en materia de Juego, Apuestas y Función Pública.

b) Para el año 2002, la Ley 7/2001, de 20 diciembre, de Medidas Fiscales en Materia de Tributos Cedidos y Tasas.

c) Para el año 2003, la Ley 15/2002, de 23 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tasas Regionales.

d) Para el año 2005, la Ley 8/2004, de 28 de diciembre, de medidas administrativas, tributarias, de tasas y de Función Pública.

e) Para el año 2006, la Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios año 2006.

f) Para el año 2007, la Ley 12/2006, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social para el año 2007.

g) Para los años 2008 y 2009, la Ley 11/2007, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias en materia de Tributos Cedidos y Tributos Propios, año 2008.

h) Para el año 2010, la Ley 13/2009, de 23 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, tributos propios y medidas administrativas.

i) Para el año 2011, la Ley 4/2010, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia para el ejercicio 2011.

4. La aplicación del tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual para los contribuyentes que hubiesen invertido en ésta con anterioridad a 1 de enero de 2013, se realizará en los términos y condiciones que establezca la normativa estatal reguladora del régimen transitorio aplicable a la citada deducción.

LA RIOJA

LEY 7/2014,DE 23 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS PARA EL AÑO 2015.

(BOR 29-12-2014 - BOE 16-01-2015)

Artículo 1. Escala autonómica.

1. Conforme a lo previsto en 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, la escala autonómica en el impuesto sobre la renta de las personas físicas será la siguiente (en euros):

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	13.800,00	15,50
34.000,00	4.290,50	26.000,00	19,50
60.000,00	9.360,50	En adelante	23,50

2. Se entenderá por tipo medio de gravamen general autonómico el previsto en el apartado 2 del artículo 74 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.

Artículo 2. Deducciones autonómicas sobre la cuota íntegra autonómica.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46.1.c) 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, se establecen las siguientes deducciones a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas:

a) Deducción por nacimiento y adopción del segundo o ulterior hijo:

Por cada hijo nacido o adoptado a partir del segundo en el periodo impositivo, que conviva con el contribuyente en la fecha de devengo del impuesto: 150 euros, cuando se trate del segundo; 180 euros, cuando se trate del tercero y sucesivos.

Cuando los hijos nacidos o adoptados en el periodo impositivo convivan con ambos progenitores o adoptantes, el importe de la deducción se practicará por mitad en la declaración de cada uno de los progenitores o adoptantes, salvo que estos tributen presentando una única declaración conjunta, en cuyo caso se aplicará en la misma la totalidad del importe que corresponda por esta deducción.

No es obstáculo para la aplicación de la deducción el hecho de que el hijo nacido o adoptado tenga la condición de segundo o ulterior tan solo para uno de los progenitores. En este último caso se mantiene el derecho de ambos progenitores a aplicarse la deducción.

En caso de nacimientos o adopciones múltiples, la deducción que corresponde a cada hijo se incrementará en 60 euros.

b) Deducción por inversión en rehabilitación de vivienda habitual en La Rioja, a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46.1.c) 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, se establece la siguiente deducción a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal por inversión en vivienda habitual:

1.º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducir el 5% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

2.º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja, cuya base liquidable general, sometida a tributación según el artículo 56 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, no exceda de 18.030 euros en tributación individual o de 30.050 euros en tributación conjunta, siempre que la base liquidable del ahorro, sometida a tributación según el artículo 56, no supere los 1.800 euros, podrán aplicar un porcentaje de deducción del 7% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

3.º El resto de contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducirse el 2% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la rehabilitación de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual.

c) Deducción autonómica por inversión en adquisición de vivienda habitual en La Rioja, para los jóvenes con residencia habitual en la Comunidad Autónoma de La Rioja, a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46.1.c) 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, se establece la siguiente deducción a aplicar sobre la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas físicas:

1.º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja podrán deducir el 3% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la adquisición de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya

a constituir su residencia habitual, siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal por inversión en vivienda habitual.

2.º Los jóvenes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja, cuya base liquidable general, sometida a tributación según el artículo 56 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, no exceda de 18.030 euros en tributación individual o de 30.050 euros en tributación conjunta, siempre que la base liquidable del ahorro, sometida a tributación según el artículo 56, no supere los 1.800 euros, podrán aplicar un porcentaje de deducción del 5% de las cantidades satisfechas en el ejercicio en la adquisición de aquella vivienda que, radicando en la Comunidad Autónoma de La Rioja, constituya o vaya a constituir su residencia habitual, siempre que se cumplan los requisitos para tener derecho a la deducción estatal por inversión en vivienda habitual.

d) Deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural.

Los contribuyentes con residencia habitual, a efectos fiscales, en la Comunidad Autónoma de La Rioja que adquieran o rehabiliten una vivienda que constituya su segunda residencia en cualquiera de los municipios que se relacionan en el anexo al artículo 3 de la presente ley, y siempre que dicho municipio sea diferente al de su vivienda habitual, podrán deducir el 7% de las cantidades invertidas durante el ejercicio para tal fin, con el límite anual de 450,76 euros. De esta deducción solo podrá beneficiarse una única vivienda distinta de la habitual por contribuyente.

Artículo 3. Requisitos de aplicación de las deducciones autonómicas sobre la cuota íntegra autonómica.

1. Para tener derecho a la deducción autonómica regulada en las letras b), c) y d) del artículo anterior, se exigirá el cumplimiento de todos los requisitos que establece la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas para los conceptos de vivienda habitual, adquisición y rehabilitación de la misma; fechas de adquisición y rehabilitación que originan el derecho a la deducción; y elementos que integran la base de la deducción aplicable, así como sobre comprobación de la situación patrimonial del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición.

2. La base máxima anual de las deducciones autonómicas para adquisición de vivienda y de segunda vivienda en el medio rural vendrá constituida por el importe resultante de minorar la cantidad de 9.040 euros en aquellas cantidades que constituyan para el contribuyente la base de la deducción por inversión en vivienda habitual contemplada en la normativa estatal del impuesto. A estos efectos, en la consideración de la base de la deducción no se tendrá en cuenta lo que corresponda, en su caso, por las obras e instalaciones de adecuación efectuadas por las personas con discapacidad a que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

3. La base máxima de la deducción para rehabilitación de vivienda habitual se establece en 9.040 euros.

4. A los efectos de la aplicación de las deducciones previstas en el artículo anterior, tendrá la consideración de joven aquel contribuyente que no haya cumplido los 36 años de edad a la finalización del periodo impositivo.

ANEXO

Relación de municipios de La Rioja con derecho a deducción por adquisición o rehabilitación de segunda vivienda en el medio rural

Ábalos.	Cidamón.
Agoncillo.	Cihuri.
Agullar del Río Alhama.	Cirueña.
Ajamil de Cameros.	Clavijo.
Alcanadre.	Cordovin.
Alesanco.	Corera.
Alesón.	Cornago.
Almarza de Cameros.	Corporales.
Anguciana.	Cuzcurrita de Río Tirón.
Anguiano.	Daroca de Rioja.
Arenzana de Abajo.	Enciso.
Arenzana de Arriba.	Entrena.
Arnedillo.	Estollo.
Arrúbal.	Foncea.
Ausejo.	Fonzaleche.
Azofra.	Galbárruli.
Badarán.	Galilea.
Bañares.	Gallinero de Cameros.
Baños de Rioja.	Gimileo.
Baños de Río Tobía.	Grañón.
Berceo.	Grávalos.
Bergasa y Carbonera.	Herce.
Bergasillas Bajera.	Herramélluri.
Bezares.	Hervías.
Bobadilla.	Hormilla.
Brieva de Cameros.	Hormilleja.
Briñas.	Hornillos de Cameros.
Briones.	Hornos de Moncalvillo.
Cabezón de Cameros.	Huércanos.
Camprovín.	Igea.
Canales de la Sierra.	Jalón de Cameros.
Canillas de Río Tuerto.	Laguna de Cameros.
Cañas.	Lagunilla del Jubera.
Cárdenas.	Ledesma de la Cogolla.
Casalarreina.	Leiva.
Castañares de Rioja.	Leza de Río Leza.
Castroviejo.	Lumbreras.
Cellarigo.	Manjarrés.

Mansilla de la Sierra.	Santurdejo.
Manzanares de Rioja.	San Vicente de la Sonsierra.
Matute.	Sojuela.
Medrano.	Sorzano.
Munilla.	Sotés.
Murillo de Río Leza.	Soto en Cameros.
Muro de Aguas.	Terroba.
Muro en Cameros.	Tirgo.
Nalda.	Tobía.
Navajún.	Tormantos.
Nestares.	Torreçilla en Cameros.
Nieva de Cameros.	Torreçilla sobre Alesanco.
Ocón.	Torre en Cameros.
Ochánduri.	Torremontalbo.
Ojacastro.	Treviana.
Ollauri.	Tricio.
Ortigosa de Cameros.	Tudellilla.
Pazuengos.	Uruñuela.
Pedroso.	Valdemadera.
Pinillos.	Valgañón.
Pradejón.	Ventosa.
Pradillo.	Ventrosa.
Préjano.	Viguera.
Rabanera.	Villalba de Rioja.
Rasillo de Cameros (El).	Villalobar de Rioja.
Redal (El).	Villanueva de Cameros.
Ribafrecha.	Villar de Arnedo (El).
Robres del Castillo.	Villar de Torre.
Rodezno.	Villarejo.
Sajazarra.	Villarroya.
San Asensio.	Villarta-Quintana.
San Millán de la Cogolla.	Villavelayo.
San Millán de Yécora.	Villaverde de Rioja.
San Román de Cameros.	Villoslada de Cameros.
Santa Coloma.	Viniegra de Abajo.
Santa Engracia de Jubera.	Viniegra de Arriba.
Santa Eulalia Bajera.	Zarratón.
San Torcuato.	Zarzosa.
Santurde de Rioja.	Zorraquín.

COMUNITAT VALENCIANA

LEY 13/1997, DE 23 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE REGULA EL TRAMO AUTONÓMICO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y RESTANTES TRIBUTOS CEDIDOS.

(DOCV 31-12-1997 - BOE 07-04-1998)

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

Uno. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que residan habitualmente en la Comunidad Valenciana tributarán por este concepto impositivo a la Hacienda Valenciana, en los términos señalados en el presente título. A estos efectos, se estará al concepto de residencia habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Dos. Cuando las personas a las que se refiere el apartado anterior estén integradas en una unidad familiar y opten por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, su tributación por este concepto impositivo a la Hacienda Valenciana se regirá por lo dispuesto en el capítulo III de este título.

Tres. En caso de que los contribuyentes que forman la unidad familiar tengan su residencia habitual en Comunidades distintas y opten por la tributación conjunta, resultarán de aplicación las normas recogidas en el capítulo III de este título siempre que resida habitualmente en la Comunitat Valenciana el miembro de la misma cuya base liquidable, de acuerdo con las reglas de individualización del Impuesto, sea mayor.

CAPÍTULO II

Tributación individual

Artículo 2. Escala autonómica. (136)

1. La escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general será la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	17.707,20	11,90
17.707,20	2.107,16	15.300,00	13,92
33.007,20	4.236,92	20.400,00	18,45
53.407,20	8.000,72	66.593,00	21,48
120.000,20	22.304,90	55.000,00	22,48
175.000,20	34.668,90	En adelante	23,48

2. Dicha escala, de conformidad con lo establecido en la normativa estatal reguladora del impuesto, se aplicará a la base liquidable general, y la cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la misma escala a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar.

Artículo 3. (...) (137)

Artículo 3 bis. (...) (138)

Artículo 4. Deducciones autonómicas.

Uno. Las deducciones autonómicas a las que se refiere el artículo 46.1.c 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, son las siguientes:

a) Por nacimiento, adopción o acogimiento familiar, las siguientes deducciones: (139)

1) Por nacimiento o adopción durante el período impositivo: 270 euros por cada hijo nacido o adoptado, siempre que el mismo cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo. Esta deducción podrá ser aplicada también en los dos ejercicios posteriores al del nacimiento o adopción.

2) Por acogimiento familiar, simple o permanente, administrativo o judicial durante el período impositivo: 270 euros por cada acogido en régimen de acogimiento familiar con familia educadora, definido en el artículo 116, apartado 2, de la Ley 12/2008, de 3 de julio, de la Generalitat, de protección integral de la infancia y la adolescencia, cuando tal situación comprenda la totalidad del período impositivo, prorrateándose en otro caso dicha cantidad en función del número de días de duración del acogimiento dentro del período impositivo. Para la aplicación de esta deducción se exige que el acogido cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho a la aplicación de las deducciones a las que se refiere esta letra a, su importe respectivo se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de estas deducciones resultará compatible con la de las recogidas en las letras b, c y d de este apartado uno.

(137) Article 3 suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2011, per l'article 39 de la Llei 16/2010, de 27 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2010; BOE 27-01-2011).

(138) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, queda sense contingut l'article 3 bis per l'article 51 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

(139) Lletre a) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(136) Article 2 redactat, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 45 de la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

b) (140) Por nacimiento o adopción múltiples, durante el período impositivo, como consecuencia de parto múltiple o de dos o más adopciones constituidas en la misma fecha: 224 euros, siempre que los hijos nacidos o adoptados cumplan, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

Cuando más de un contribuyente declarante tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales. **(141)**

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras a), c) y d) de este apartado Uno.

c) (142) Por nacimiento o adopción, durante el período impositivo, de un hijo discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, siempre que el mismo cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo, la cantidad que proceda de entre las siguientes:

- 224 euros, cuando sea el único hijo que padezca dicha discapacidad.

- 275 euros, cuando el hijo, que padezca dicha discapacidad, tenga, al menos, un hermano discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

Cuando más de un contribuyente declarante tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras a), b) y d) de este apartado Uno.

d) (143) Por ostentar, a la fecha del devengo del impuesto, el título de familia numerosa, expedido por el órgano competente de la Generalitat, del Estado o de otras comunidades autónomas, y siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo, cuando sea miembro de una familia numerosa de categoría general, o, en el párrafo segundo del citado apartado cuatro, si lo es de una de categoría especial, la cantidad que proceda de entre las siguientes:

- 300 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría general.

- 600 euros, cuando se trate de familia numerosa de categoría especial.

Asimismo, tendrán derecho a esta deducción aquellos contribuyentes que, reuniendo las condiciones para la obtención del título de familia numerosa a la fecha del devengo del impuesto, hayan presentado, con anterioridad a aquella fecha, solicitud ante el órgano competente para la expedición de dicho título.

En tal caso, si se denegara la solicitud presentada, el contribuyente deberá ingresar la cantidad indebidamente deducida, junto con los correspondientes intereses de demora, en la forma establecida por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las condiciones necesarias para la consideración de familia numerosa y su clasificación por categorías se determinarán con arreglo a lo establecido en la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

Esta deducción se practicará por el contribuyente con quien convivan los restantes miembros de la familia que originen el derecho a la deducción. Cuando más de un contribuyente declarante del impuesto tenga derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

La aplicación de esta deducción resulta compatible con la de las recogidas en las letras a), b) y c) de este apartado uno.

e) (144) Por las cantidades destinadas, durante el período impositivo, a la custodia no ocasional en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil, de hijos o acogidos en la modalidad de acogimiento permanente, menores de 3 años: el 15 por 100 de las cantidades satisfechas, con un límite de 270 euros por cada hijo menor de 3 años inscrito en dichas guarderías o centros de educación infantil.

Serán requisitos para la práctica de esta deducción los siguientes:

- 1.º Que los padres o acogedores que convivan con el menor desarrollen actividades por cuenta propia o ajena

(140) Lletre b) de l'apartat u modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.dos del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(141) Segon paràgraf de la lletra b) de l'apartat u de l'article quatre modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(142) Lletre c) de l'apartat u modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.tres del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(143) Lletre d) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 52 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

(144) Lletre e) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

por las que perciban rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

2.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días del periodo impositivo en que el hijo o acogido sea menor de 3 años, y, además, cuando dos contribuyentes declarantes tengan derecho a la aplicación de esta deducción por un mismo hijo o acogido, su límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

f) (145) Por conciliación del trabajo con la vida familiar: 418 euros por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente mayor de tres años y menor de cinco años.

Esta deducción corresponderá exclusivamente a la madre o acogedora y serán requisitos para su disfrute:

1.º Que los hijos o acogidos que generen el derecho a su aplicación den derecho, a su vez, a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2.º Que la madre o acogedora realice una actividad por cuenta propia o ajena por la cual esté dada de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

3.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos anteriores, entendiéndose a tal efecto que:

a) La determinación de los hijos o acogidos que dan derecho a la aplicación de la deducción se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes.

b) El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad se cumple los meses en que esta situación se produzca en cualquier día del mes.

La deducción tendrá como límite para cada hijo o acogido las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada periodo impositivo, y que, además, lo hubiesen sido desde el día en que el menor cumpla los tres años y hasta el día anterior al que cumpla los cinco años.

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.

En los supuestos de adopción la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

En los supuestos de acogimiento familiar permanente, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante el cuarto y quinto año siguientes

a la fecha de la resolución administrativa mediante la que se formalizó aquel, siempre que esté aún vigente el último día del periodo impositivo. En el caso de acogimientos que se vayan a constituir judicialmente, se tomará como referencia inicial para el citado cómputo la de la resolución administrativa mediante la que se formalizaron con carácter provisional.

En caso de fallecimiento de la madre, o cuando la guarda y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre, éste tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente, siempre que cumpla los demás requisitos previstos para la aplicación de la presente deducción. También tendrá derecho a la práctica de la deducción el acogedor en aquellos acogimientos en los que no hubiera acogedora.

Quando existan varios contribuyentes declarantes con derecho a la aplicación de esta deducción con respecto a un mismo hijo, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

g) (146) Para contribuyentes discapacitados, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, de edad igual o superior a 65 años, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo: 179 euros por cada contribuyente.

En cualquier caso, no procederá esta deducción si, como consecuencia de la situación de discapacidad contemplada en el párrafo anterior, el contribuyente percibe algún tipo de prestación que, de acuerdo con lo dispuesto en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se halle exenta en el mismo.

La determinación de las circunstancias personales que deban tenerse en cuenta a los efectos de esta deducción se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha del devengo del impuesto.

h) (147) Por ascendientes mayores de 75 años, y por ascendientes mayores de 65 años que sean discapacitados físicos o sensoriales, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o discapacitados psíquicos, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, cuando, en ambos casos, convivan con el contribuyente y no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros: 179 euros por cada ascendiente en línea directa por consanguinidad, afinidad o adopción, siempre que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

Para la aplicación de esta deducción se deberán tener en cuenta las siguientes reglas:

(146) La lletra g) de l'apartat u ha estat modificada, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.sis del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

(147) Número 1r del paràgraf segon de la lletra d) de l'apartat u modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(145) Lletra f) de l'apartat u de l'article quatre modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

1.º Cuando más de un contribuyente declarante tenga derecho a la aplicación de esta deducción respecto de los mismos ascendientes, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes declarantes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente, la aplicación de la deducción corresponderá a los de grado más cercano, salvo que estos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.»

2.º No procederá la aplicación de esta deducción cuando los ascendientes que generen el derecho a la misma presenten declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con rentas superiores a 1.800 euros.

3.º La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No obstante, será necesario que los ascendientes convivan con el contribuyente, al menos, la mitad del período impositivo.

Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes discapacitados que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados.

j) Por la realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remuneradas en el hogar: 153 euros. (148)

Se entenderá que uno de los cónyuges realiza estas labores cuando en una unidad familiar integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera, por los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de sus padres, vivan independientes de éstos, y por los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada, sólo uno de sus miembros perciba rendimientos del trabajo o de las actividades económicas.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción:

1.º Que la suma de las bases liquidables de la unidad familiar no sea superior al límite establecido en el párrafo tercero del apartado cuatro de este artículo.

2.º Que ninguno de los miembros de la unidad familiar obtenga ganancias patrimoniales, rendimientos íntegros del capital mobiliario o inmobiliario, que, en conjunto, superen los 357 euros, ni le sean imputadas rentas inmobiliarias.

3.º Que los cónyuges tengan dos o más descendientes que den derecho a la aplicación del mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

j) (149)

(148) Lletra i) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 54 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

(149) Lletra j) de l'apartat u sense contingut, amb efectes des del 10 de gener de 2012, per l'article 17.set del Decret llei 1/2012, de 5 de gener, del Consell, de mesures urgents per a la reducció del dèficit a

k) Por cantidades destinadas a la primera adquisición de su vivienda habitual por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años a la fecha de devengo del impuesto: el 5 por 100 de las cantidades satisfechas durante el período impositivo por la primera adquisición de vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, excepción hecha de la parte de las mismas correspondiente a intereses. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Para la práctica de esta deducción se requerirá que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), correspondiente al período impositivo.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras j) y l) de este apartado Uno.

l) Por cantidades destinadas a la adquisición de vivienda habitual por discapacitados físicos o sensoriales, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquicos, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100: el 5 por 100 de las cantidades satisfechas, durante el período impositivo, por la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, excepción hecha de la parte de las mismas correspondiente a intereses. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

Para la práctica de esta deducción se requerirá que la suma de la base imponible general y de la base imponible del ahorro no sea superior a dos veces el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), correspondiente al período impositivo.

La aplicación de esta deducción resultará compatible con la de las recogidas en las letras j) y k) de este apartado Uno.

m) Por cantidades destinadas a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual, procedentes de ayudas públicas: 102 euros por cada contribuyente, siempre que éste haya efectivamente destinado, durante el período impositivo, a la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir su residencia habitual, cantidades procedentes de una subvención a tal fin concedida por la Generalitat, con cargo a su propio presupuesto o al del Estado. En el caso de que, por aplicación de las reglas de imputación temporal de ingresos de la normativa estatal reguladora del impuesto, dichas ayudas se imputen como ingreso por el contribuyente en varios ejercicios, el importe de la deducción se prorrateará entre los ejercicios en que se produzca tal imputación.

A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual y de adquisición y rehabilitación de la misma recogidos en la normativa estatal reguladora del impuesto.

En ningún caso podrán ser beneficiarios de esta deducción los contribuyentes que se hubieran aplicado por dichas cantidades procedentes de ayudas públicas alguna de las deducciones contempladas en las letras j), k) y l) de este mismo apartado.

la Comunitat Valenciana (DOCV del 10; rectificació DOCV del 17).

n) Por arrendamiento de la vivienda habitual, sobre las cantidades satisfechas en el periodo impositivo: (150)

- El 15 por 100, con el límite de 459 euros.
- El 20 por 100, con el límite de 612 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o inferior a 35 años. El mismo porcentaje de deducción resultará aplicable, con idéntico límite, si el arrendatario es discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.
- El 25 por 100, con el límite de 765 euros, si el arrendatario tiene una edad igual o menor de 35 años y, además, es discapacitado físico o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, o psíquico, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción los siguientes:

- 1.º Que se trate del arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, ocupada efectivamente por el mismo, siempre que la fecha del contrato sea posterior al 23 de abril de 1998 y su duración sea igual o superior a un año. A estos efectos, se estará al concepto de vivienda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del impuesto.
- 2.º Que se haya constituido antes de la finalización del periodo impositivo el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de La Generalitat.
- 3.º Que, durante al menos la mitad del periodo impositivo, ni el contribuyente ni ninguno de los miembros de su unidad familiar sean titulares, del pleno dominio o de un derecho real de uso o disfrute, de otra vivienda distante a menos de 100 kilómetros de la vivienda arrendada.
- 4.º Que el contribuyente no tenga derecho por el mismo periodo impositivo a deducción alguna por inversión en vivienda habitual, con excepción de la correspondiente a las cantidades depositadas en cuentas vivienda.
- 5.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Esta deducción resultará compatible con la recogida en la letra f) de este apartado.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento dentro del periodo impositivo y en que se cumplan las circunstancias personales requeridas para la aplicación de los distintos porcentajes de deducción y, además, cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

(150) Apartat 2n del paràgraf segon de la lletra n) de l'apartat u modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

ñ) (151) Por el arrendamiento de una vivienda, como consecuencia de la realización de una actividad, por cuenta propia o ajena, en municipio distinto de aquel en el que el contribuyente residía con anterioridad: el 10 por 100 de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo, con el límite de 204 euros.

Para tener derecho al disfrute de esta deducción será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- 1.º Que la vivienda arrendada, radicada en la Comunitat Valenciana, diste más de 100 kilómetros de aquella en la que el contribuyente residía inmediatamente antes del arrendamiento.
- 2.º Que se haya constituido antes de la finalización del periodo impositivo el depósito de la fianza a la que se refiere el artículo 36.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, a favor de La Generalitat.
- 3.º Que las cantidades satisfechas en concepto de arrendamiento no sean retribuidas por el empleador.
- 4.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado Cuatro de este artículo.

El límite de esta deducción se prorrateará por el número de días en que permanezca vigente el arrendamiento dentro del periodo impositivo y, además, cuando dos o más contribuyentes declarantes del impuesto tengan derecho a la aplicación de esta deducción por una misma vivienda, el límite se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Esta deducción resultará compatible con la recogida en la letra n de este apartado.

o) (152) Por cantidades destinadas a inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual: El 5 por 100 de las cantidades invertidas por el contribuyente en la adquisición de instalaciones o equipos destinados a alguna de las finalidades que se indican a continuación, siempre que tales finalidades no constituyan el ejercicio de una actividad económica, de conformidad con la normativa estatal reguladora del impuesto:

- 1) Aprovechamiento de la energía solar o eólica para su transformación en calor o electricidad.
- 2) Aprovechamiento, como combustible, de biomasa o de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades invertidas en el ejercicio, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización y los demás gastos de la misma, con excepción de los intereses. La parte de la inversión financiada con subvenciones públicas no dará derecho a deducción.

(151) Apartat 2n del paràgraf segon de la lletra ñ) de l'apartat u modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(152) Lletre o) de l'apartat u modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 57 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

La base máxima anual de esta deducción será:

a) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro sea inferior a 23.000 euros anuales, en tributación individual, o a 37.000 euros, en tributación conjunta: 4.100 euros anuales.

b) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros anuales, en tributación individual, o entre 37.000 euros y 40.000 euros, en tributación conjunta: el resultado de aplicar a 4.100 euros anuales:

Uno. En tributación individual: un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23.000})$.

Dos. En tributación conjunta: un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 3.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 37.000})$.

A los efectos de esta deducción, se estará al concepto de vivienda habitual contenido en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

p) Por donaciones con finalidad ecológica: el 20 por 100 de las donaciones efectuadas durante el período impositivo en favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana. A estos efectos, cuando la donación consista en dinero las cantidades recibidas quedarán afectas en el presupuesto del donatario a la financiación de programas de gasto que tengan por objeto la defensa y conservación del medio ambiente.

De conformidad con ello, en el estado de gastos del presupuesto de cada ejercicio se consignará crédito en dichos programas por un importe como mínimo igual al de las donaciones percibidas durante el ejercicio inmediatamente anterior.

2) Las entidades públicas dependientes de cualquiera de las Administraciones Territoriales citadas en el número 1) anterior cuyo objeto social sea la defensa y conservación del medio ambiente. Las cantidades recibidas por estas entidades quedarán sometidas a las mismas reglas de afectación recogidas en el citado número 1).

3) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 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, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

q) (153) Por donaciones relativas al Patrimonio Cultural Valenciano.

1. El 15 por 100 de las donaciones puras y simples efectuadas durante el período impositivo de bienes que, formando parte del Patrimonio Cultural Valenciano, se hallen inscritos en el Inventario General del citado patrimonio, de acuerdo con la normativa legal autonómica vigente, siempre que se realicen a favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana; 2) Las entidades públicas de carácter cultural dependientes de cualquiera de las Administraciones Territoriales citadas en el número 1) anterior; 3) Las universidades públicas y privadas, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana; 4) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 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, siempre que persigan fines de naturaleza exclusivamente cultural y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

2. El 15 por 100 de las cantidades dinerarias donadas a cualquiera de las entidades a las que se refiere el número 1 anterior y a consorcios participados por administraciones públicas, fundaciones y asociaciones de utilidad pública, constituidos con fines de interés cultural para la conservación, reparación y restauración de los bienes que, formando parte del Patrimonio Cultural Valenciano, se hallen inscritos en su Inventario General, siempre que se trate de donaciones para la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de los mencionados bienes. A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas de carácter cultural, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programa de gastos de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de obras de arte y, en general, de bienes con valor histórico, artístico y cultural.

La deducción alcanzará el 20 por 100 cuando la donación dineraria se destine a actuaciones de las recogidas en el Plan de Mecenazgo Cultural de la Generalitat

3. El 15 por 100 de las cantidades destinadas por los titulares de bienes pertenecientes al Patrimonio Cultural Valenciano inscritos en el Inventario General del mismo a la conservación, reparación y restauración de los citados bienes.

r) (154) Por donaciones destinadas al fomento de la Lengua Valenciana: el 15 por 100 de las donaciones de importes dinerarios efectuadas durante el período impositivo en favor de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las entidades locales de la Comunitat Valenciana.

(153) Lletra q) de l'apartat u de l'article 4 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

(154) Lletra r) de l'apartat u de l'article 4 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

2) Los entes del sector público de la Generalitat y de las entidades locales de la Comunitat Valenciana cuyo objeto social sea el fomento de la lengua valenciana.

3) Las universidades públicas y privadas, los centros de investigación y los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.

4) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a y b del artículo 2 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, siempre que su fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana.

A estos efectos, cuando el donatario sea la Generalitat o una de sus entidades públicas, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programas de gasto de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto el fomento de la lengua valenciana.

s) (155) Por donaciones de importes dinerarios relativas a otros fines culturales: el 15 por 100 de los importes dinerarios donados a los destinatarios y para las finalidades que se indican a continuación:

1) Las donaciones efectuadas a la Generalitat y las corporaciones locales de la Comunitat Valenciana y a las entidades públicas de carácter cultural que dependan de dichas administraciones, siempre que se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la promoción de cualquier actividad cultural, deportiva o científica distinta de las descritas en las letras q) y r).

2) Las donaciones efectuadas a empresas culturales con fondos propios inferiores a 300.000 euros, cuya actividad sea la cinematografía, las artes escénicas, la música, la pintura y otras artes visuales o audiovisuales, la edición o la investigación, siempre que se destinen al desarrollo de su actividad. La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 3.000 euros por periodo impositivo.

3) Las donaciones efectuadas a las universidades públicas y privadas, a los centros de investigación y a los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana, cuando se destinen a la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto actividades de investigación o docencia. La base máxima de deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

4) Las donaciones efectuadas a las universidades públicas de la Comunitat Valenciana y a los centros públicos de enseñanzas artísticas superiores de la Comunitat Valenciana con destino a la financiación de programas de gasto o actuaciones para el fomento del acceso a la educación superior.

5) Las aportaciones de capital efectuadas a empresas de base tecnológicas creadas o desarrolladas a partir de patentes o de resultados generados por proyectos de investigación realizados en universidades valencianas y en los centros superiores de enseñanzas artísticas

valencianas. La base máxima de la deducción, a estos efectos, será de 50.000 euros por periodo impositivo.

t) Por contribuyentes con dos o más descendientes: el 10 por 100 del importe de la cuota íntegra autonómica, en tributación individual o conjunta, una vez deducidas de la misma las minoraciones para determinar la cuota líquida autonómica, excluida la presente deducción, a las que se refiere la normativa estatal reguladora del impuesto.

Serán requisitos para la aplicación de esta deducción los siguientes:

1) Que los descendientes generen a favor del contribuyente el derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2) Que la suma de las siguientes bases imponibles no sea superior a 24.000 euros:

a) Las de los contribuyentes que tengan derecho, por los mismos descendientes, a la aplicación del mínimo por descendientes.

b) Las de los propios descendientes que dan derecho al citado mínimo.

c) Las de todos los miembros de la unidad familiar que tributen conjuntamente con el contribuyente y que no se encuentren incluidos en las dos letras anteriores.

u) Por cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas por la Generalitat en el marco de lo dispuesto en la Ley 6/2009, de 30 de junio, de la Generalitat, de protección a la maternidad:

270 euros por cada contribuyente.

v) (156) Por cantidades destinadas a la adquisición de material escolar: 100 euros por cada hijo o menor acogido en la modalidad de acogimiento permanente, que, a la fecha del devengo del impuesto, se encuentre escolarizado en Educación Primaria, Educación Secundaria Obligatoria o en unidades de educación especial en un centro público o privado concertado.

Serán requisitos para el disfrute de esta deducción los siguientes:

1.º Que los hijos o acogidos a los que se refiere el párrafo primero den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto.

2.º Que el contribuyente se encuentre en situación de desempleo e inscrito como demandante de empleo en un servicio público de empleo. Cuando los padres o acogedores vivan juntos esta circunstancia podrá cumplirse por el otro progenitor o adoptante.

3.º Que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo.

Quando dos contribuyentes declarantes tengan derecho a la aplicación de esta deducción, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

(156) Apartat 2n del paràgraf segon de la lletra v) de l'apartat u modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Lei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(155) Lletra s) de l'apartat u de l'article 4 modificada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Lei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

El importe de esta deducción se prorrateará por el número de días del período impositivo en los que se cumpla el requisito del anterior apartado 2. A estos efectos, cuando los padres o acogedores, que vivan juntos, cumplan dicho requisito, se tendrá en cuenta la suma de los días de ambos, con el límite del período impositivo.

Dos. (157) La aplicación de las deducciones recogidas en las letras j), k), l), m) y o) del apartado Uno precedente requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, en, al menos, la cuantía de las inversiones realizadas. A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el citado período impositivo por los bienes que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente. Asimismo, la base de las deducciones a las que se refieren los números 2 y 3 de la letra q), la letra r) y la letra s) del citado apartado uno no podrá superar el 20 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

Tres. Para tener derecho a las deducciones contempladas en la letra p), en los números 1 y 2 de la letra q), en la letra r) y en la letra s), todas ellas del apartado Uno anterior, se deberá acreditar la efectividad de la donación efectuada, así como el valor de la misma, mediante certificación expedida por la entidad donataria en la que, además del número de identificación fiscal y de los datos de identificación personal del donante y de la entidad donataria, se hagan constar los siguientes extremos:

- 1) Fecha y destino del donativo, y su importe cuando éste sea dinerario. Tratándose de donaciones en especie, deberá acreditarse el valor de los bienes donados, mediante certificación expedida por la conselleria competente en cada caso por razón del objeto o finalidad de la donación.
- 2) Datos identificativos del documento público u otro documento auténtico acreditativo de la entrega del bien donado, cuando se trate de donaciones en especie. En relación con las donaciones a las que se refiere el número 1 de la letra q), se deberá indicar el número de identificación que en el Inventario General del Patrimonio Cultural Valenciano corresponda al bien donado.
- 3) Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida entre las reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 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, cuando la donación se efectúe a favor de las entidades a las que se refieren el apartado 3) de la letra p), el apartado 4) del número 1 de la letra q) y el apartado 4) de la letra r).

Cuando se trate de donaciones de importes dinerarios vinculadas al Plan de Mecenazgo Cultural de la Generalitat, a las que se refiere el párrafo segundo del número 2 de la letra q), se admitirá, en sustitución del certificado de la entidad donataria, certificación de la Oficina del Mecenazgo Cultural u órgano equivalente de la Generalitat.

(157) Apartat dos de l'article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 9/2014, de 29 de desembre, d'impuls de l'activitat i del mecenatge cultural a la Comunitat Valenciana (DOCV 31-12-2014; BOE 10-02-2015).

En cualquier caso, la revocación de la donación determinará la obligación de ingresar las cuotas correspondientes a los beneficios disfrutados en el período impositivo en el que dicha revocación se produzca, más los intereses de demora que procedan, en la forma establecida por la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Cuatro. (158) A los efectos de lo dispuesto en los subapartados 1 y 2 del párrafo primero de la letra a, en el párrafo primero de la letra b, en el párrafo primero de la letra c, en el párrafo primero de la letra d, cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa de categoría general, en el punto 2 del párrafo segundo de la letra e, en el punto 3 del párrafo segundo de la letra f, en el párrafo primero de la letra g, en el párrafo primero de la letra h, en el punto 5 del párrafo segundo de la letra n, en el punto 4 del párrafo segundo de la letra ñ y en el número 3 del párrafo segundo de la letra v del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no podrá ser superior a 25.000 euros, en tributación individual, o a 40.000 euros, en tributación conjunta.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo primero de la letra d del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, cuando el contribuyente pertenezca a una familia numerosa de categoría especial, la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no podrá ser superior a 30.000 euros, en tributación individual, o a 50.000 euros, en tributación conjunta.

A los efectos de lo dispuesto en el punto 1.º del párrafo tercero de la letra i del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, la suma de las bases liquidables de la unidad familiar no podrá ser superior a 25.000 euros.

Quinto. (159) 1. En los supuestos a los que se refiere el párrafo primero del apartado cuatro de este artículo, los importes y límites de deducción se aplicarán a los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 23.000 euros, en tributación individual, o inferior a 37.000 euros, en tributación conjunta.

Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, en tributación individual, o entre 37.000 y 40.000 euros, en tributación conjunta, los importes y límites de deducción serán los siguientes.

a) En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 23.000})$.

b) En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obteni-

(158) Apartat quatre de l'article 4 modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

(159) L'apartat cinc de l'article 4 ha estat afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 60 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

do de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 3.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 37.000})$.

2. En el supuesto al que se refiere el párrafo segundo del apartado cuatro de este artículo, el importe de deducción se aplicará a los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro sea inferior a 26.000 euros, en tributación individual, o inferior a 46.000 euros, en tributación conjunta.

Cuando la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente esté comprendida entre 26.000 y 30.000 euros, en tributación individual, o entre 46.000 y 50.000 euros, en tributación conjunta, los importes y límites de deducción serán los siguientes.

a) En tributación individual, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 4.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 26.000})$.

b) En tributación conjunta, el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 4.000 la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y 46.000})$.

3. En el supuesto al que se refiere el párrafo tercero del apartado cuatro de este artículo, el importe de deducción se aplicará en los supuestos en los que la suma de las bases liquidables de la unidad familiar sea inferior a 23.000 euros.

Cuando la suma de las bases liquidables de la unidad familiar esté comprendida entre 23.000 y 25.000 euros, el importe de deducción será el resultado de multiplicar el importe o límite de deducción por un porcentaje obtenido de la aplicación de la siguiente fórmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por 2.000 la diferencia entre la suma de las bases liquidables de la unidad familiar y 23.000})$.

CAPÍTULO III

Tributación conjunta

Artículo 5. Opción por la tributación conjunta.

Las normas recogidas en este Capítulo resultarán aplicables a aquellos contribuyentes que, hallándose integrados en una unidad familiar, hayan optado por la tributación conjunta, de acuerdo con la normativa estatal reguladora del Impuesto.

Artículo 6. Escala autonómica.

La escala autonómica de tipos de gravamen aplicable a la base liquidable general, correspondiente a la unidad familiar cuyos miembros hayan optado por la tributación conjunta, será la establecida en el artículo Segundo de la presente Ley.

Artículo 7. Deducciones autonómicas. (160)

Sin perjuicio de lo dispuesto en los subapartados 1 y 2 del párrafo primero de la letra a, en el párrafo primero de la letra b, en el párrafo primero de la letra c, en el párrafo primero de la letra d, en el punto 2 del párrafo segundo de la letra e, en el punto 3 del párrafo segundo de la letra f, en el párrafo primero de la letra g, en el párrafo primero de la letra h, en el punto 5 del párrafo segundo de la letra n, en el punto 4 del párrafo segundo de la letra ñ, en la subapartado a del párrafo tercero de la letra o, y en el número 3 del párrafo segundo de la letra v del apartado uno del artículo cuarto de esta ley, y salvo que expresamente se disponga otra cosa en la presente ley, los importes y límites cuantitativos de las deducciones en la cuota autonómica establecidos a efectos de la tributación individual se aplicarán en idéntica cuantía en la tributación conjunta, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la unidad familiar.

(...)

Disposición adicional decimotercera. Deducción por obras de conservación o mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad en la vivienda habitual, efectuadas desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015. (161)

Los contribuyentes cuya suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro no sea superior a los límites establecidos en el párrafo primero del apartado cuatro del artículo cuarto de esta ley, podrán deducirse por las obras realizadas desde el 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2015 en la vivienda habitual de la que sean propietarios o titulares de un derecho real de uso y disfrute, o en el edificio en la que esta se encuentre, siempre que tengan por objeto su conservación, o la mejora de la calidad, sostenibilidad y accesibilidad, en los términos previstos por el Plan estatal de fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2016, aprobado por el Real decreto 233/2013, de 5 de abril, o en los previstos en la normativa autonómica en materia de rehabilitación, diseño y calidad en la vivienda:

a) El 10 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por obras realizadas en 2014.

b) El 25 por ciento de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo por obras realizadas en 2015.

No darán derecho a practicar esta deducción:

a) Las obras que se realicen en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

b) Las inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual a las que

(160) Article 7 en la redacció donada, des de l'1 de gener de 2011, per l'article 41 de la Llei 16/2010, de 27 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat (DOCV 31-12-2010; BOE 27-01-2011).

(161) Disposició adicional tretzena en la redacció donada, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la Llei 7/2014, de 22 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat (DOCV 29-12-2014; BOE 10-02-2015).

resulte de aplicaci3n la deducci3n prevista en la letra o del apartado uno del art3culo cuarto de esta ley.

c) La parte de la inversi3n financiada con subvenciones p3blicas.

Ser3 requisito para la aplicaci3n de esta deducci3n la identificaci3n, mediante su n3mero de identificaci3n fiscal, de las personas o entidades que realicen materialmente las obras.

La base de esta deducci3n estar3 constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de cr3dito o d3bito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de cr3dito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ning3n caso, dar3n derecho a practicar esta deducci3n las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base m3xima anual de esta deducci3n ser3:

a) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro sea inferior a 23.000 euros anuales, en tributaci3n individual, o a 37.000 euros, en tributaci3n conjunta: 4.500 euros anuales.

b) cuando la suma de la base liquidable general y del ahorro est3 comprendida entre 23.000 y 25.000 euros anuales, en tributaci3n individual, o entre 37.000 euros y 40.000 euros, en tributaci3n conjunta: el resultado de aplicar a 4.500 euros anuales:

Uno. En tributaci3n individual: un porcentaje obtenido de la aplicaci3n de la siguiente f3rmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 2.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 23.000)$.

Dos. En tributaci3n conjunta: un porcentaje obtenido de la aplicaci3n de la siguiente f3rmula: $100 \times (1 - \text{el coeficiente resultante de dividir por } 3.000 \text{ la diferencia entre la suma de la base liquidable general y del ahorro del contribuyente y } 37.000)$.

La base acumulada de la deducci3n correspondiente a los per3odos impositivos en que aqu3lla sea de aplicaci3n no podr3 exceder de 5.000 euros por vivienda.

Cuando concurren varios contribuyentes con derecho a practicar la deducci3n respecto de una misma vivienda, la base m3xima anual de deducci3n y la acumulada se ponderar3n para cada uno de ellos en funci3n de su porcentaje de titularidad en el inmueble.

(..)

Disposici3n adicional decimosexta. Requisitos de las entregas de importes dinerarios para la aplicaci3n de determinados beneficios fiscales. (162)

La aplicaci3n de las deducciones y bonificaciones en la cuota y de las reducciones en la base imponible a las que se refieren las letras e, k, l, m, n, ñ, o, p, q, r, s y v del apartado uno del art3culo cuarto, los n3meros 1.º, 2.º y 6.º del art3culo diez bis, y las letras c y d del apartado 1 del art3culo doce bis de la presente ley queda condicionada a que la entrega de los importes dinerarios derivada del acto o negocio jur3dico que d3 derecho a

la aplicaci3n de aquellas se realice mediante tarjeta de cr3dito o d3bito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de cr3dito.

(162) Disposici3n adicional setzena de la Llei 13/1997, en la redacci3n donada per l'article 70 de la Llei 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gesti3 administrativa i financera, i d'organitzaci3 de la Generalitat (DOCV 27-12-2013; BOE 31-01-2014).

Capítol 19. Campanya de la declaració de l'impost sobre el patrimoni 2015

Sumari

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2015?

L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2015: normes de presentació

1. Termini de presentació
2. Forma de presentació
3. Presentació electrònica per internet

Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni

Qui està obligat a presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni (IP) 2015?

(Art. 37 Llei impost patrimoni)

Estan obligats a presentar la declaració per l'impost sobre el patrimoni els subjectes passius, tant si ho són per obligació personal com real, ⁽¹⁾ en els quals concorri alguna de les circumstàncies següents:

- **que la quota tributària**, determinada d'acord amb les normes reguladores d'aquest impost, i **un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que siguin procedents**,⁽²⁾ **resulti per ingressar**, o
- **quan**, mancant la circumstància anterior, **el valor dels béns o els drets**, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, **sigui superior a 2.000.000 d'euros**.

A l'efecte d'aplicar aquest segon límit, s'han de tenir en compte tots els béns i els drets del subjecte passiu, estiguin o no exempts de l'impost, **computats sense considerar les càrregues i els gravàmens que disminueixin el valor d'aquests béns i drets, i tampoc s'han de tenir en compte els deutes o les obligacions personals** de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Els residents al territori espanyol que passin a tenir la residència en un altre país poden optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya pel conjunt dels béns i els drets de contingut econòmic de què siguin titulars el 31 de desembre, independentment del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets. Aquesta opció s'ha de dur a terme presentant la declaració en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

■ **Atenció:** *l'opció la poden exercir també aquells subjectes passius que van deixar de ser residents al territori espanyol en els exercicis en què es va eliminar el gravamen sobre l'impost sobre el patrimoni (2008 a 2010, ambdós inclosos) i van optar en el seu moment per continuar tributant a Espanya per obligació personal.*

Cal esmentar la **subjecció a l'impost sobre el patrimoni per obligació real** dels contribuents del l'IRPF que optin per tributar per l'impost sobre la renda de no residents, d'acord amb el règim especial dels **"treballadors desplaçats al territori espanyol"** que estableix l'article 93 de la Llei de l'IRPF.

(1) El concepte de subjecte passiu de l'impost sobre el patrimoni per obligació personal o real es comenta a les pàgines 1013 i següent del capítol 20.

(2) S'ha de tenir en compte que si la base imposable, determinada d'acord amb les normes de l'impost, és igual o inferior al mínim exempt establert, ja sigui amb caràcter general en **700.000 euros** o bé en l'import que en exercici de les competències normatives sobre l'esmentat mínim exempt han aprovat les comunitats autònomes per als seus residents (vegeu, sobre aquesta qüestió, la pàgina 1036 del capítol 20), no hi ha obligació de declarar. Així mateix, per determinar la concurrència o no d'aquesta circumstància s'han de tenir en compte les bonificacions sobre la quota íntegra de l'impost aprovades per algunes comunitats autònomes (pàgines 945 i següent del capítol 20). Tot això, sempre que el patrimoni brut no sigui **superior a 2.000.000 d'euros**.

L'autoliquidació de l'impost sobre el patrimoni 2015: normes de presentació

1. Termini de presentació

El termini de presentació de les autoliquidacions de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2015 és el mateix per a totes, independentment del resultat (per ingressar o negativa).

Aquest termini és el comprès **entre els dies 6 d'abril i 30 de juny de 2016, ambdós inclosos**. Tanmateix, si el resultat de la declaració és per ingressar i **el pagament es domicilia en compte, la presentació no es pot dur a terme després del dia 25 de juny de 2016**.

2. Forma de presentació

Obligació de presentar la declaració electrònicament per internet

Els subjectes passius de l'impost sobre el patrimoni han de presentar **obligatòriament per via electrònica a través d'internet** la declaració corresponent a aquest impost (model 714).

Els contribuents que presentin declaració per l'impost sobre el patrimoni **estan obligats a presentar electrònicament, a través d'internet, la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques**, i han d'utilitzar també la via electrònica o la via telefònica per confirmar o subscriure, si s'escau, l'esborrany de la declaració de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

3. Presentació electrònica per internet

La presentació electrònica per internet de les autoliquidacions de l'impost sobre el patrimoni s'efectua d'acord amb les mateixes condicions i el procediment establert per a la presentació electrònica de les autoliquidacions de l'IRPF que es comenten a les pàgines 21 i següents del capítol 1 d'aquest *Manual*. Per fer-ho, s'ha de tenir en compte el següent:

a) Les autoliquidacions de l'impost sobre el patrimoni s'han de confeccionar utilitzant el programa d'ajuda desenvolupat per l'Agència Tributària, amb el qual els subjectes passius poden emplenar les declaracions, introduint les dades necessàries a través del formulari corresponents d'entrada de dades, i generar els fitxers electrònics d'aquestes autoliquidacions per presentar-les telemàticament.

b) La presentació electrònica per internet es pot efectuar utilitzant un certificat electrònic reconegut emès d'acord amb les condicions que estableix la Llei 59/2003, de 19 de desembre, de signatura electrònica, que sigui admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària. També es pot presentar mitjançant **el sistema CI@u**.⁽³⁾

Finalment, com en exercicis anteriors, es poden presentar electrònicament per internet mitjançant la consignació del número d'identificació fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats

(3) Vegeu l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la qual es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de terminades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària, i l'Ordre PRE/1838/2014, per la qual es publica l'Acord del Consell de Ministres, de 19 de setembre de 2014, pel qual s'aprova el sistema CI@u, la plataforma comuna del Sector Públic Administratiu Estatal per a la identificació, l'autenticació i la signatura electrònica mitjançant l'ús de claus concertades (BOE del 10).

tributaris i del número o números de referència posats a disposició del contribuent per l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

Pagament del deute tributari de l'impost sobre el patrimoni

Sens perjudici de la possibilitat de sol·licitar un ajornament o un fraccionament del pagament, que preveu l'article 65 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, desplegat als articles 44 i següents del Reglament general de recaptació, aprovat pel Reial decret 939/2005, de 29 de juliol (BOE de 2 de setembre), el pagament del deute tributari resultant de l'impost sobre el patrimoni es pot fer **en efectiu, mitjançant un dèbit o un càrrec en compte o mitjançant domiciliació bancària, en els mateixos termes que es preveuen per al pagament en efectiu en una sola vegada de l'IRPF**. Vegeu les pàgines 24 i següents del capítol 1 del *Manual*.

Igualment, el pagament o l'extinció dels deutes tributaris es pot efectuar:

- Mitjançant el **lliurament de béns integrants el patrimoni històric espanyol** que estiguin inscrits a l'Inventari general de béns mobles o al Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que estableix l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (art. 36.dos Llei impost patrimoni).

- **Per compensació amb crèdits tributaris reconeguts** per acte administratiu a favor del mateix obligat tributari, en els termes que preveuen els articles 71 i següents de la Llei general tributària i d'acord amb les condicions i els procediments que estableixen els articles 55 i següents del Reglament general de recaptació.

Responsabilitat del dipositari o el gestor del subjecte passiu per obligació real (art. 6.tres, Llei impost patrimoni)

Quan els subjectes passius hagin de presentar declaració per l'impost sobre el patrimoni per obligació real, el dipositari o el gestor dels béns o els drets dels no residents ha de respondre solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o els drets dipositats o la gestió dels quals tingui encomanada, en els termes que preveu l'article 42 de la Llei general tributària.

Capítol 20. Impost sobre el patrimoni

Sumari

Introducció

Qüestions generals

L'impost sobre el patrimoni

Cessió de l'impost sobre el patrimoni a les comunitats autònomes

Meritació de l'impost sobre el patrimoni

Qui està subjecte a l'impost sobre el patrimoni?

Quins béns i drets s'han de declarar?

Exempcions

Titularitat dels elements patrimonials

Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni

Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net)

Formació del patrimoni brut: regles de valoració dels béns i els drets

1. Béns immobles
2. Béns i drets afectes a activitats econòmiques
3. Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, comptes financers i altres tipus d'imposicions en compte
4. Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis
5. Valors representatius de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat
6. Assegurances de vida
7. Rendes temporals o vitalícies
8. Vehicles, joies, pells de caràcter sumptuari, embarcacions i aeronaus
9. Objectes d'art i antiguitats
10. Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu)
11. Concessions administratives
12. Drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial
13. Opcions contractuals
14. Altres béns i drets de contingut econòmic

Deutes deduïbles

Patrimoni net (base imposable)

Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

Reducció per mínim exempt

Base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

Fase 3a. Determinació de la quota íntegra

Regla general

Regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat

Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar

Límit de quota íntegra i quota mínima de l'impost sobre el patrimoni

Deducció per impostos satisfets a l'estranger

Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla

Bonificacions autonòmiques

Introducció

L'impost sobre el patrimoni es va establir per la Llei 19/1991, de 6 de juny, i va ser exigible materialment fins a l'1 de gener de 2008, data a partir de la qual la Llei 4/2008, de 23 de desembre, per la qual se suprimeix el gravamen de l'impost sobre el patrimoni, es generalitza el sistema de devolució mensual en l'impost del valor afegit i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària (BOE del 25), va eliminar el gravamen sobre l'impost esmentat, tant per a l'obligació real com per a l'obligació personal de contribuir, mitjançant la fórmula d'establir una bonificació estatal del 100 per 100 sobre la quota íntegra i de derogar les obligacions formals relatives a l'autoliquidació de l'impost, la presentació de la declaració i, si s'esqueia, el pagament del deute tributari.

No obstant això, els efectes de la crisi econòmica van fer necessària la recuperació d'aquest impost, a través del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17), però amb dues novetats importants:

- **El restabliment d'aquest impost té caràcter temporal**, i, per això, el Reial decret llei 13/2011 esmentat el preveia inicialment només per als anys 2011 i 2012. Tanmateix, la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica, el va prorrogar per a l'exercici 2013; la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2014, ha tornat a fer el mateix per a l'exercici 2014, i la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015, per a l'exercici actual.

- **Atenció:** *L'aplicació d'aquest impost s'estén també per al 2016.*

- Es reforça el **caràcter extraordinari d'aquest impost** dirigit al fet que hi contribueixen únicament els contribuents amb una capacitat econòmica especial, per a la qual cosa **s'ha elevat el límit de l'exempció de l'habitatge habitual fins a un import màxim de 300.000 euros i s'ha fixat el mínim exempt en 700.000 euros**, encara que cal recordar que les comunitats autònomes tenen àmplies competències normatives, sobre aquest últim punt, per als seus residents.

Qüestions generals

L'impost sobre el patrimoni

L'impost sobre el patrimoni és un tribut de caràcter directe i de naturalesa personal que grava el patrimoni net de les persones físiques. Constitueix el patrimoni net de la persona física el conjunt de béns i drets de contingut econòmic de què sigui titular, deduint-ne les càrregues i els gravàmens que en disminueixin el valor, i els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el titular (art. 1 Llei impost patrimoni).

S'entén que formen part del patrimoni del subjecte passiu els béns i els drets que li hagin pertangut en el moment de la meritació anterior, llevat que hi hagi una prova de transmissió o de pèrdua patrimonial (art. 3 Llei impost patrimoni).

L'impost sobre el patrimoni s'aplica a tot el territori nacional, sens perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents als territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern (art. 2.1 Llei impost patrimoni).

Cessió de l'impost sobre el patrimoni a les comunitats autònomes

(Art. 2.2 Llei impost patrimoni)

L'impost sobre el patrimoni és un impost el rendiment el qual està cedit totalment a les comunitats autònomes, en els termes que estableixen la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), modificada per última vegada per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE del 19), i la Llei 22/2009, de 18 de desembre, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19).

A conseqüència d'aquesta cessió, **les comunitats autònomes poden assumir competències normatives sobre el mínim exempt, el tipus de gravamen i les deduccions i les bonificacions de la quota**.

Les deduccions i les bonificacions aprovades per les comunitats autònomes han de ser, en tots els casos, compatibles amb les que estableix la normativa estatal que regula l'impost i no poden comportar una modificació de la normativa esmentada. Aquestes deduccions o bonificacions autonòmiques s'apliquen amb posterioritat a les que regula la normativa de l'Estat.

Si les comunitats autònomes no fan ús de les competències normatives sobre aquest impost, s'aplica, per defecte, la normativa de l'Estat.

D'altra banda, s'ha de tenir en compte, a més, que la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària, estableix, a la disposició addicional segona, que les comunitats autònomes poden declarar l'exempció de l'impost sobre el patrimoni dels béns i els drets integrants del patrimoni protegit de les persones amb discapacitat.

Meritació de l'impost sobre el patrimoni (art. 29 Llei impost patrimoni)

L'impost sobre el patrimoni es merita el dia 31 de desembre de cada any i afecta el patrimoni de què sigui titular el subjecte passiu en aquesta data. Per tant, en aquest impost no hi ha un període impositiu pròpiament dit. Així, la defunció d'una persona un dia diferent del 31 de desembre determina que l'impost no es meriti en aquell l'exercici. El cabal relict es grava com a part del patrimoni dels hereus o els legataris, i en cap cas aquests no han de presentar la declaració de l'impost sobre el patrimoni pel difunt.

Qui està subjecte a l'impost sobre el patrimoni?

Subjectes passius per obligació personal (art. 5 Llei impost patrimoni)

- **Les persones físiques que tenen la residència habitual al territori espanyol.** ⁽¹⁾

No obstant això, si un resident al territori espanyol passa a tenir la residència en un altre país, pot optar per continuar tributant per obligació personal a Espanya. Aquesta opció s'ha d'exercir presentant la declaració per obligació personal en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

(1) Per determinar la residència habitual s'han de tenir en compte els criteris de l'IRPF. Pàgines 61 i següents del capítol 2.

• **Les persones físiques de nacionalitat espanyola, com també el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat, que tenen la residència habitual a l'estranger per la seva condició de:**

- a) Membres de missions diplomàtiques espanyoles, que comprenen tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de serveis d'aquesta missió.
- b) Membres de les oficines consulars espanyoles, que comprenen tant el cap d'aquestes com el personal funcionari o de serveis adscrit, excepte els vicecònsols honoraris o els agents consulars honoraris i el personal que en depèn.
- c) Titulars d'un càrrec o una ocupació oficial de l'Estat espanyol, com ara els membres de les delegacions i les representacions permanents acreditades davant organismes internacionals o que formin part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger.
- d) Funcionaris en actiu que exerceixen a l'estranger un càrrec o un lloc de treball oficial que no tingui caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, les persones esmentades anteriorment no estan subjectes a l'impost per obligació personal si, no sent funcionaris públics en actiu o titulars d'un càrrec o una ocupació oficial, ja tenien la residència habitual a l'estranger abans d'adquirir qualsevol de les condicions enumerades a les lletres a) a d) anteriors.

En el cas dels cònjuges no separats legalment i els fills menors d'edat, no estan subjectes a l'impost per obligació personal si ja tenien la residència habitual a l'estranger abans que el cònjuge, el pare o la mare adquirís qualsevol de les condicions enumerades a les lletres a) a d) anteriors.

Subjectes passius per obligació real [art. 5.u.b) Llei impost patrimoni]

• **Les persones físiques que no tenen la residència habitual a Espanya i són titulars de béns o drets** que estan situats, es poden exercir o s'han de complir al territori espanyol.

• **Les persones físiques que han adquirit la residència fiscal a Espanya** a conseqüència del seu desplaçament al territori espanyol per motius de feina i que, a l'empara del que preveu l'article 93 de la Llei de l'IRPF, han optat per tributar per l'impost sobre la renda de no residents.

En ambdós casos, la declaració s'ha de referir únicament als béns o els drets de què siguin titulars, sempre que estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol.

Els subjectes passius no residents al territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els representi davant l'Administració tributària amb relació a les obligacions que tenen per aquest impost, si actuen mitjançant un establiment permanent o si, per la quantia i les característiques del patrimoni situat al territori espanyol, així ho requereix l'Administració tributària. També estan obligats a comunicar aquest nomenament.

■ **Important:** *els subjectes passius, ja sigui per obligació personal o per obligació real, només estan obligats a presentar la declaració per l'impost sobre el patrimoni corresponent al 2015 si la quota tributària, determinada d'acord amb les normes que regulen l'impost i un cop aplicades les deduccions o les bonificacions que escaiguin, resulta per ingressar, o, mancant aquesta circumstància, quan el valor dels béns o els drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 d'euros.*

Quins béns i drets s'han de declarar?

Subjectes passius per obligació personal (art. 5 Llei impost patrimoni)

Amb caràcter general, aquests contribuents han de declarar el conjunt de béns i drets de contingut econòmic de què siguin titulars el 31 de desembre, independentment del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets, deduint-ne les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminueixin el valor dels béns i els drets respectius, com també els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el declarant.

Subjectes passius per obligació real [art. 5.u.b) Llei impost patrimoni]

Aquests contribuents només han de declarar els béns i els drets de què siguin titulars el 31 de desembre, si estan situats, es poden exercir o s'han de complir al territori espanyol, deduint-ne les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que afectin aquests béns o drets, com també els deutes per capitals invertits en aquests béns o drets.

Especialitats de la tributació dels contribuents no residents que siguin residents en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu (disposició addicional quarta Llei impost patrimoni)

Des de l'1 de gener de 2015, els contribuents no residents que siguin residents en un estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu tenen dret a aplicar la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el valor més alt dels béns i els drets de què siguin titulars i pels quals s'exigeix l'impost pel fet que estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol.

- **Recordeu:** les persones que hagin mort durant l'any 2015 qualsevol dia abans del 31 de desembre no tenen l'obligació de declarar l'impost sobre el patrimoni.

Exempcions

Amb caràcter general (art. 4 Llei impost patrimoni)

Estan exempts de l'impost sobre el patrimoni els béns i els drets següents:

a) Els béns que integrin el patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o a l'Inventari general de béns mobles, com també aquells que s'hagin qualificat com a béns d'interès cultural per part del Ministeri de Cultura i estiguin inscrits al registre corresponent.

No obstant això, en el supòsit de zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, els béns exempts són només els béns immobles següents:

- **En zones arqueològiques:** els béns immobles inclosos com a objecte de protecció especial en l'instrument de planejament urbanístic a què es refereix l'article 20 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol (BOE del 29).
- **En llocs o conjunts històrics:** els béns immobles que tinguin una antiguitat igual o superior a cinquanta anys i estiguin inclosos al catàleg que preveu l'article 86 del Reglament

de planejament urbanístic com a objecte de protecció integral en els termes que preveu l'article 21 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

b) Els béns que integrin el patrimoni històric de les comunitats autònomes que s'hagin qualificat i inscrit d'acord amb el que estableixen les normes reguladores corresponents.

c) Determinats objectes d'art i antiguitats. A l'efecte d'aplicar l'exempció, **es consideren objectes d'art** les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.

Així mateix, **es consideren antiguitats** els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

Els objectes d'art i les antiguitats que es declaren exempts són els següents:

1r) Els que tinguin un valor inferior a les quantitats següents:

- 90.151,82 euros, si es tracta d'obres pictòriques i escultòriques amb menys de cent anys d'antiguitat.
- 60.101,21 euros, en el cas d'obres pictòriques amb cent anys d'antiguitat o més.
- 60.101,21 euros, si es tracta de col·leccions o conjunts d'objectes artístics, culturals i antiguitats.
- 42.070,85 euros, si es tracta d'obres escultòriques, relleus i baixos relleus amb cent anys d'antiguitat o més.
- 42.070,85 euros, en els casos de col·leccions de dibuixos, gravats, llibres, documents i instruments musicals.
- 42.070,85 euros, si es tracta de mobiliari.
- 30.050,61 euros, en els casos de catifes, tapissos i teixits històrics.
- 18.030,36 euros, si es tracta de dibuixos, gravats, llibres impresos o manuscrits i documents unitaris en qualsevol suport.
- 9.015,18 euros, en els casos d'instruments musicals unitaris de caràcter històric.
- 9.015,18 euros, en els casos d'objectes de ceràmica, porcellana i cristall antics.
- 6.010,12 euros, si es tracta d'objectes arqueològics.
- 2.404,05 euros, si es tracta d'objectes etnogràfics.

2n) Els que els seus propietaris hagin cedit en dipòsit permanent, per un període no inferior a tres anys, a museus o institucions culturals sense finalitat de lucre, per a la seva exhibició pública, mentre hi estiguin dipositats.

3r) L'obra pròpia dels artistes mentre formi part del patrimoni de l'autor.

d) L'aixovar domèstic. S'entenen com a aixovar domèstic els efectes personals i de la llar, els estris domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb una cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les embarcacions de lleure o d'esports nàutics, les aeronaus i els objectes d'art i les antiguitats.

e) Els drets de contingut econòmic en els instruments següents:

- Els drets consolidats dels partícips i els drets econòmics dels beneficiaris en un pla de pensions.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes als plans de previsió assegurats definits a l'article 51.3 de la Llei de l'IRPF.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a aportacions efectuades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial regulats a l'article 51.4 de la Llei de l'IRPF.
- Els drets de contingut econòmic derivats de les primes satisfetes pel subjecte passiu als contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes que preveu la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i els fons de pensions, i la normativa de desplegament corresponent, com també els derivats de les primes satisfetes pels empresaris als contractes d'assegurança col·lectiva esmentats.
- Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin la dependència definits a l'article 51.5 de la Llei de l'IRPF.

f) Els drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial, mentre formin part del patrimoni de l'autor i, en el cas de la propietat industrial, sempre que no estiguin afectes a activitats empresarials.

g) Els valors pertanyents a no residents els rendiments dels quals estiguin exempts en virtut del que disposa l'article 14 del text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març.

h) El patrimoni empresarial i professional. ⁽²⁾ Aquesta exempció inclou els béns i els drets de les persones físiques necessaris per desenvolupar l'activitat econòmica, empresarial o professional de què es tracti, sempre que el contribuïent l'exerceixi de manera habitual, personal i directa i constitueixi la seva font de renda principal.

L'aplicació de l'exempció es condiciona al fet que en la data de meritació de l'impost (31 de desembre) es compleixin els requisits següents:

1r Que els béns i els drets estiguin afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica, empresarial o professional, en els termes dels articles 29 de la Llei de l'IRPF i 22 del Reglament d'aquest impost. ⁽³⁾

S'entén que l'arrendament d'immobles constitueix una activitat econòmica si concorren els requisits que preveu l'article 27.2 de la Llei de l'IRPF, és a dir, si per a l'ordenació d'aquesta activitat s'utilitza almenys una persona ocupada amb contracte laboral a jornada completa.

2n Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, a què aquests béns i drets estiguin afectes l'exerceixi de manera habitual, personal i directa el contribuïent que n'és titular.

No obstant això, estan exempts els béns i els drets comuns a tots dos cònjuges si s'utilitzen en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional de qualsevol d'ells, sempre que es compleixin els altres requisits que exigeix la Llei.

⁽²⁾ Vegeu els articles 1 a 3 del Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i professionals i de les participacions en entitats per a l'aplicació de les exempcions corresponents a l'impost sobre el patrimoni. Pàgina 1052 de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

⁽³⁾ Els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica es comenten a les pàgines 193 i següents del capítol 6 d'aquest *Manual*.

3r Que l'activitat econòmica, empresarial o professional, constitueixi la font de renda principal del contribuïent.

S'entén que l'activitat empresarial o professional constitueix la font de renda principal si almenys el 50 per 100 de l'import de la base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF del contribuïent, suma de les caselles **380** i **395** de la pàgina 12 de la declaració de l'IRPF, prové de rendiments nets de les activitats empresarials o professionals de què es tracti.

Per calcular la font de renda principal, no es computen les remuneracions per les funcions de direcció que s'exerceixin en les entitats de les quals, si s'escau, es tinguin participacions exemptes d'aquest impost, ni qualssevol altres remuneracions causades per la participació del subjecte passiu en aquestes entitats.

4t Quan un mateix contribuïent exerceixi dues activitats empresarials o professionals o més de manera habitual, personal i directa, l'exempció comprèn tots els béns i drets afectes a aquestes activitats, i es considera que la font de renda principal la determina el conjunt dels rendiments empresarials o professionals de totes les activitats.

■ **Important:** *en el supòsit de menors d'edat o incapacitats que siguin titulars dels elements patrimonials afectes, els requisits exigits als números 2n i 3r anteriors es consideren complerts si els seus representants legals s'hi ajusten.*

Exemple:

El senyor AHC ha desenvolupat durant l'exercici 2015 de manera habitual, personal i directa una activitat empresarial de la qual ha obtingut uns rendiments nets de 29.000 euros. La base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF declarada pel senyor AHC en aquest exercici puja a 60.000 euros. El valor de tots els béns i drets afectes a l'activitat econòmica exercida, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, és de 200.000 euros.

El senyor AHC ha rebut durant el 2015 un total de 3.000 euros per l'acompliment de determinades funcions directives que li ha encomanat el consell d'administració d'una entitat en què té participacions exemptes de l'impost sobre el patrimoni.

Determineu si els béns i els drets del senyor AHC afectes a l'activitat empresarial que ha desenvolupat estan exemptos o no de l'impost sobre el patrimoni el 2015.

Solució:

Per calcular la font de renda principal del senyor AHC, no es tenen en compte les retribucions rebudes per les funcions de direcció exercides a l'entitat de què posseeix participacions exemptes de l'impost sobre el patrimoni. Per tant, el 50 per 100 de la base imposable general i de l'estalvi de l'IRPF del contribuïent puja a:

$$50\% \text{ de } (60.000 - 3.000) = 28.500 \text{ euros}$$

El rendiment net de l'activitat de l'exercici actual puja a 29.000 euros, quantitat que és superior al 50 per 100 de la base imposable de l'IRPF del contribuïent. Per tant, els béns i els drets afectes a l'activitat empresarial estan exemptos de l'impost sobre el patrimoni en l'exercici 2015.

Comentari: com que depèn d'un nivell de rendiments determinat, pot passar que un mateix contribuïent tingui dret a l'exempció en un exercici determinat i no en tingui en el següent.

i) Participacions en determinades entitats, amb cotització en mercats organitzats o sense, excloses les participacions en institucions d'inversió col·lectiva. (4)

(4) Vegeu els articles 4 a 6 del Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i professionals i de les participacions en entitats per a l'aplicació de les exempcions corresponents a l'impost sobre el patrimoni. Pàgines 1052 i següents de l'apèndix normatiu d'aquest impost.

Per poder aplicar l'exempció s'han de complir, en la data de meritació de l'impost (31 de desembre), els requisits i les condicions següents:

1r Que l'entitat, sigui societària o no, dugui a terme una activitat econòmica i no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari.

S'entén que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no duu a terme una activitat econòmica quan, durant més de 90 dies de l'exercici social, concorri qualsevol de les condicions següents:

- que més de la meitat de l'actiu estigui constituït per valors, o
- que més de la meitat de l'actiu no estigui afecte a activitats econòmiques.

Per determinar si hi ha activitat econòmica o si un element patrimonial s'hi troba afecte, s'ha de tenir en compte el que es disposa a l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tant el valor de l'actiu com el d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques és el que es dedueixi de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la situació patrimonial vertadera de la societat.

A l'efecte de determinar la part de l'actiu que està constituïda per valors o elements patrimonials no afectes, no es computen els valors següents:

- Els que es posseeixen per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries.
- Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes a conseqüència de l'exercici d'activitats econòmiques.
- Els que posseeixen societats de valors a conseqüència de l'exercici de l'activitat que en constitueix l'objecte.
- Els que atorguen almenys el 5 per 100 dels drets de vot i es posseeixen amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació, sempre que, a aquest efecte, es disposi de l'organització de mitjans materials i personals corresponent i l'entitat participada no estigui compresa en aquesta lletra.

Sens perjudici del que s'acaba d'exposar, no es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells en què el preu d'adquisició no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que aquests beneficis provenguin de la realització d'activitats econòmiques, amb el límit de l'import dels beneficis obtinguts tant el mateix any com els últims 10 anys anteriors.

A aquest efecte, s'assimilen als beneficis procedents d'activitats econòmiques els dividends que provenen dels valors a què es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedeixen, almenys en el 90 per 100, de la realització d'activitats econòmiques.

2n Que la participació del contribuent en el capital de l'entitat sigui almenys del 5 per 100, computada de manera individual, o del 20 per 100 si es computa conjuntament amb el cònjuge, els ascendents, els descendents o els col·laterals de segon grau, independentment que el parentiu tingui l'origen en la consanguinitat, l'afinitat o l'adopció.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes de les persones indicades anteriorment, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir, almenys, en una de les persones del grup de parentiu, sens perjudici que totes aquestes persones tinguin dret a l'exempció.

3r Que el contribuent exerceixi efectivament funcions de direcció a l'entitat. A aquest efecte, es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar de manera fefaent mitjançant el contracte o el nomenament corresponent, els càrrecs de: president, director general, gerent,

administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o de l'òrgan equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa.

En el supòsit que els titulars de les accions o les participacions siguin menors d'edat o incapacitats, aquesta condició es considera complerta quan s'hi ajusten els seus representants legals.

4t **Que**, per les funcions de direcció que exerceixi a l'entitat, **el contribuent rebi una remuneració que representi més del 50 per 100** del total dels seus rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques corresponents a l'exercici 2015.

A l'efecte de determinar aquest percentatge, no es computen els rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent de manera habitual, personal i directa, els béns i els drets afectes del qual gaudeixen d'exempció per aquest impost.

Quan una mateixa persona sigui directament titular de participacions en diverses entitats en què concorrin els requisits i les condicions esmentats anteriorment, el còmput del percentatge del 50 per 100 s'ha de fer de manera separada respecte a cadascuna de les entitats. És a dir, sense incloure entre els rendiments derivats de l'exercici de les funcions de direcció els que s'obtenen en altres entitats.

5è Import de l'exempció. Si es compleixen els requisits i les condicions esmentats, **l'exempció comprèn el valor total de les participacions**, sempre que tot el patrimoni net de l'entitat estigui afecte a l'activitat econòmica duta a terme.

Tanmateix, si dins el patrimoni de l'entitat hi ha béns i drets no afectes al desenvolupament de cap activitat econòmica, l'exempció només afecta el valor de les participacions en la part que correspon a la proporció que hi ha entre els actius afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, minorats en l'import dels deutes derivats de l'activitat, i el valor total del patrimoni net de l'entitat.

No es poden considerar elements afectes els que es destinen únicament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu a què es refereix el número 3r anterior, ni aquells que estan cedits per un preu inferior al de mercat a persones o entitats vinculades d'acord amb el que disposa l'article 16 del text refós de la Llei de l'impost sobre societats.

En aquests supòsits, per determinar el valor de les participacions exemptes es pot utilitzar la fórmula següent:

$$\text{Valor participacions} \times \frac{\text{Valor net dels actius afectes}}{\text{Valor total del patrimoni net de l'entitat}}$$

■ **Atenció:** si es compleixen els requisits comentats, poden aplicar l'exempció, a més del titular de la plena propietat o de la nua propietat de les accions i les participacions, el titular del dret d'usdefruit vitalici sobre aquestes accions i participacions.

Exemple:

La senyora VGC ha obtingut en l'exercici 2015 rendiments nets del treball per un import de 50.000 euros.

Igualment, ha obtingut 120.000 euros en concepte de rendiments nets derivats de l'exercici d'una activitat professional que desenvolupa de manera habitual, personal i directa. Els béns i els drets afectes a l'exercici d'aquesta activitat estan exemptos de l'impost sobre el patrimoni en aquest exercici pel fet que es compleixen els requisits exigits a aquest efecte.

La senyora VGC participa, a més, amb un percentatge del 33 per 100, en el capital social de les societats anònimes "Alfa" i "Beta", que no cotitzen a la borsa ni estan sotmeses al règim de societats patrimonials.

En ambdues societats exerceix funcions de direcció, per les quals en l'exercici 2015 ha rebut, en concepte de rendiments del treball, les retribucions següents:

- SA "Alfa": 15.000 euros.
- SA "Beta": 76.000 euros.

D'acord amb la comptabilitat de la SA "Beta", auditada degudament, el valor net dels actius de l'entitat afectes al desenvolupament de l'activitat econòmica puja a 2.000.000 d'euros en l'exercici 2015, i el valor total del patrimoni net de l'entitat en aquest exercici és de 2.600.000 euros. Així mateix, d'acord amb les dades comptables de l'entitat, el valor de la participació de la senyora VGC a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni puja a 150.000 euros.

Determineu el valor de les participacions exemptes en l'impost sobre el patrimoni en l'exercici 2015.

Solució:

1.- Percentatge de participació:

La titular de les participacions compleix el percentatge mínim de participació exigít per aplicar l'exempció en cadascuna de les dues societats.

2.- Percentatge de les retribucions per les funcions de direcció que exerceix en el si de cada entitat:

- SA "Alfa": $15.000 \times 100 \div 65.000 = 23,08$ per 100
- SA "Beta": $76.000 \times 100 \div 126.000 = 60,32$ per 100

El còmput del percentatge de les retribucions s'efectua de manera separada per a cadascuna de les entitats, i no es computen en cap cas els rendiments nets de l'activitat econòmica desenvolupada per la senyora VGC, els béns i els drets afectes de la qual gaudeixen de l'exempció de l'impost sobre el patrimoni. Tampoc no es computen els que obté en l'altra entitat.

A la vista dels percentatges obtinguts, només escau l'exempció de les participacions a la SA "Beta", ja que les retribucions per les funcions de direcció desenvolupades en aquesta societat són superiors al 50 per 100 dels rendiments nets del treball que ha obtingut en l'exercici 2015.

3.- Determinació de l'import exempt de les participacions:

Com que dins del balanç de la SA "Beta" hi ha béns i drets que no estan afectes a l'exercici de l'activitat econòmica, el valor concret de les participacions exemptes es determina de la manera següent:

$$150.000 \times 2.000.000 \div 2.600.000 = 115.384,62 \text{ euros.}$$

j) L'habitatge habitual del contribuent, amb un import màxim de 300.000 euros. L'exempció s'ha d'aplicar pel subjecte passiu que tingui sobre l'habitatge habitual el dret de propietat, ple o compartit, o un dret real d'ús o gaudi sobre aquest habitatge (usdefruit, ús o habitació).

Els contribuents titulars de drets que no donin lloc a l'ús i el gaudi de l'habitatge habitual (com ara la nua propietat, que només confereix al titular el poder de disposició de l'habitatge, però no l'ús i el gaudi d'aquest habitatge) no poden aplicar l'exempció de l'habitatge habitual.

A l'efecte d'aplicar l'exempció, té la consideració d'habitatge habitual aquell en què el declarant resideixi durant un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entén que l'habitatge va tenir aquest caràcter quan, encara que no hagi transcorregut aquest termini, tingui lloc la defunció del contribuent o concorrin circumstàncies que exigeixin necessàriament el canvi d'habitatge, com la separació matrimonial, el trasllat laboral, l'obtenció de la primera feina o d'una feina més avantatjosa, o altres circumstàncies anàlogues. ⁽⁵⁾

■ **Important:** s'han d'incloure en la declaració de l'impost sobre el patrimoni la llista i la valoració dels elements patrimonials exempts que corresponguin al patrimoni empresarial o professional, a les participacions exemptes en entitats amb cotització en mercats organitzats o sense i a l'habitatge habitual del contribuent. La resta d'elements patrimonials exempts no s'han d'incloure en la declaració.

⁽⁵⁾ El concepte d'habitatge habitual es comenta al capítol 16 d'aquest *Manual*, pàgines 516 i següent.

Contribuents residents a la Comunitat Autònoma de Canàries (art. 29 bis Decret legislatiu 1/2009)

A més de les exempcions que s'han comentat anteriorment, els contribuents que resideixen al territori de la Comunitat Autònoma de Canàries poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que compleixin els requisits següents:

- que estiguin computats per a la determinació de la seva base imposable, i
- que formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Contribuents residents a la Comunitat de Castella i Lleó (art. 11 Decret legislatiu 1/2013)

Igual que en el cas anterior, els contribuents que resideixen al territori de la Comunitat de Castella i Lleó poden aplicar l'exempció dels béns i els drets de contingut econòmic que formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Titularitat dels elements patrimonials

(Art. 7 i 8 Llei impost patrimoni)

Com que l'impost sobre el patrimoni es configura com un impost estrictament individual i no hi ha la tributació conjunta ni l'acumulació de patrimonis dels cònjuges i els fills menors, cal delimitar els criteris d'atribució i imputació dels elements patrimonials al subjecte passiu declarant. Sobre aquest punt, la Llei de l'impost estableix les regles que s'exposen tot seguit.

Criteri general

Els béns i els drets, així com les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als subjectes passius d'acord amb les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i segons les proves que aportin els subjectes passius o que descobreixi l'Administració.

Si la titularitat dels béns o els drets no està acreditada degudament, com tampoc la de les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figurei com a tal en un registre fiscal o en d'altres de caràcter públic.

Així mateix, es considera que formen part del patrimoni els béns i els drets que hagin pertangut al subjecte passiu en el moment de la meritació anterior, llevat que hi hagi una prova de transmissió o de pèrdua patrimonial.

Regles de titularitat en cas de matrimoni

En cas de matrimoni, es poden aplicar les normes sobre titularitat jurídica dels béns i els drets que contenen les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, com també els preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns i els drets que, segons les disposicions o els pactes reguladors del règim econòmic matrimonial corresponent, **siguin comuns a ambdós cònjuges, s'ha d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells**, llevat que es justifiqui una altra quota de participació. Les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als cònjuges d'acord amb el mateix criteri. ⁽⁶⁾

Supòsits especials de titularitat patrimonial

Béns i drets d'entitats sense personalitat jurídica

Els béns i els drets de què siguin titulars les societats civils, les herències jacents, les comunitats de béns i altres entitats que, sense tenir personalitat jurídica, constitueixin una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició, **s'han d'atribuir als socis comuns o partícips** segons les normes aplicables en cada cas, i si aquestes no consten a l'Administració de manera fefaent, s'han d'atribuir per parts iguals.

Béns o drets adquirits amb preu ajornat (art. 8.u Llei impost patrimoni)

En l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, totalment o parcialment, el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes d'aquest impost **s'ha d'imputar íntegrament a l'adquirent d'aquest element**, que ha d'incloure entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada. D'altra banda, el venedor ha d'incloure entre els drets del seu patrimoni el crèdit corresponent a la part de la contraprestació ajornada.

Exemple:

El senyor AHM ven al senyor PPJ un local per 120.000 euros i rep, en metàl·lic, 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació. La resta de l'import queda ajornat.

El valor de negociació mitjana el quart trimestre de l'any de les accions adquirides pel senyor AHM puja a 65.500 euros. Determineu la declaració del comprador i del venedor d'aquest local.

Solució:

Declaració del senyor PPJ (comprador):

- Altres immobles urbans (el local adquirit).....	120.000
- Deutes deduïbles (el deute amb el senyor AHM).....	- 50.000

Declaració del senyor AHM (venedor):

- Accions admeses a negociació.....	65.500
- Altres béns i drets (el crèdit contra el senyor PPJ).....	50.000

Venda de béns amb reserva de domini (art. 8.dos Llei impost patrimoni)

En cas de venda de béns amb reserva de domini, mentre la propietat no es transmeti a l'adquirent, el dret d'aquest s'ha de computar per totes les quantitats que hagi lliurat fins a la data de meritació de l'impost. Aquestes quantitats constitueixen deutes del venedor, que és a qui s'ha d'imputar el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost.

⁽⁶⁾ L'atribució entre cònjuges de béns i drets afectes a l'exercici d'activitats econòmiques, empresarials o professionals es comenta a la pàgina 1028 d'aquest mateix capítol.

Exemple:

El senyor APH ven al senyor JPA un local, valorat a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni en 100.000 euros, per un import de 120.000 euros, amb un pacte de reserva de domini. El senyor APH rep a compte 70.000 euros, que inverteix en accions admeses a negociació amb un valor de negociació mitjana del quart trimestre de 65.500 euros. Determineu la declaració del comprador i del venedor d'aquest local.

Solució:

Declaració del senyor JPA (comprador):	
- Altres béns i drets (import pagat a compte)	70.000
Declaració del senyor APH (venedor):	
- Altres immobles urbans (el local)	100.000
- Accions admeses a negociació	65.500
- Deutes deduïbles (cobrat a compte)	- 70.000

Esquema de liquidació de l'impost sobre el patrimoni

FASE 1a	(+) PATRIMONI BRUT (valor total dels béns i els drets no exempts) (-) DEUTES DEDUÏBLES = BASE IMPOSABLE (PATRIMONI NET)
FASE 2a	(-) REDUCCIÓ PER MÍNIM EXEMPT = BASE LIQUIDABLE (PATRIMONI NET SUBJECTE A GRAVAMEN)
FASE 3a	(x) TIPUS APLICABLES SEGONS ESCALA DE GRAVAMEN = QUOTA ÍNTEGRA
FASE 4a	(-) REDUCCIÓ PER LÍMIT CONJUNT AMB L'IRPF (-) DEDUCCIÓ PER IMPOSTOS SATISFETS A L'ESTRANGER (-) BONIFICACIÓ CEUTA I MELILLA (-) BONIFICACIONS AUTONÒMIQUES = QUOTA RESULTANT (PER INGRESSAR O ZERO)

Fase 1a. Determinació de la base imposable (patrimoni net)

Els diferents béns i drets que integren el patrimoni brut del contribuent s'han de computar aplicant les regles de valoració específiques que estableix a aquest efecte la Llei de l'impost segons la naturalesa pròpia de cada element patrimonial. Tanmateix, abans de començar a comentar cadascun dels criteris de valoració establerts legalment convé assenyalar, com a qüestió prèvia, les regles que s'han d'utilitzar per valorar els elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger.

Qüestió prèvia: regles per valorar els elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger

En el cas d'elements patrimonials adquirits, situats o dipositats a l'estranger, per expressar la valoració d'aquests elements en euros a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni s'han de tenir en compte, si s'escau, les regles particulars següents:

1a Elements patrimonials les regles de valoració dels quals responen al valor d'adquisició.

Si es tracta d'elements patrimonials el preu, la contraprestació o el valor d'adquisició dels quals estigui xifrat originàriament en una moneda diferent de l'euro i sigui alguna d'aquestes magnituds per la qual s'hagi de computar a l'efecte d'aquest impost, el contravalor en euros s'ha de determinar:

a) En cas de monedes diferents de les dels estats membres de la Unió Europea que han adoptat l'euro, segons el tipus de canvi oficial de l'euro corresponent a la data de meritació de l'impost publicat pel Banc Central Europeu o, si no s'ha publicat, l'últim tipus de canvi oficial que s'ha publicat anteriorment.⁽⁷⁾

Si no hi ha un tipus de canvi oficial, s'ha de prendre com a referència el valor de mercat de la unitat monetària de què es tracti.

b) En cas de monedes dels estats membres de la Unió Europea que van adoptar l'euro, segons els tipus de conversió fixats de manera irrevocable entre l'euro i la moneda de què es tracti, que es contenen al Reglament (CE) número 2866/98 del Consell, de 31 de desembre de 1998 (DOCE de 31-12-98), tenint en compte, per a la conversió i l'arrodoniment, les regles que estableix el Reglament (CE) núm. 1103/97 del Consell, de 17 de juny, sobre determinades disposicions relatives a la introducció de l'euro.

2a Valoració dels béns immobles situats a l'estranger.

En el supòsit de béns immobles situats a l'estranger, s'han de declarar en aquest impost pel contravalor en euros del preu, la contraprestació o el valor d'adquisició, que es determina d'acord amb la regla 1a anterior.

3a Dipòsits en compte en una moneda diferent de l'euro.

Els dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, es computen pel saldo que donen en la data de meritació de l'impost, llevat que aquest saldo resulti inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any. En aquest cas, s'aplica aquest últim saldo.

A aquest efecte, el càlcul del saldo mitjà s'ha de fer en la moneda de què es tracti, d'acord amb el que preveu l'article 12 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni. A continuació, el contravalor s'ha de determinar en euros segons la regla 1a.

4a Valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger.

Quan la Llei de l'impost fa referència a "mercats organitzats", s'ha d'entendre que aquests són exclusivament els mercats organitzats que regula la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors (BOE del 29). Per tant, els valors mobiliaris negociats en mercats organitzats situats a l'estranger s'han de valorar, a l'efecte d'aquest impost, d'acord amb les regles fixades per als valors mobiliaris no admesos a negociació, tenint en compte el que exposa la regla següent en cas que es tracti de valors representatius de la participació en el capital social o en els fons propis d'entitats.

(7) Vegeu la Resolució de 31 de desembre de 2015, del Banc d'Espanya, per la qual es fan públics els canvis de l'euro corresponents al dia 31 de desembre de 2015, publicats pel Banc Central Europeu, que tenen la consideració de canvis oficials d'acord amb el que estableix l'article 36 de la Llei 46/1998, de 17 de desembre, sobre la introducció de l'euro (BOE 03-01-2015).

5a Valors representatius de la participació en fons propis d'entitats estrangeres, no negociats en mercats organitzats.

En el supòsit d'accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat estrangera, no negociades en mercats organitzats espanyols, per determinar el valor que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost s'ha de calcular la mitjana d'aquests beneficis en la moneda corresponent i, a continuació, se n'ha de determinar el contravalor en euros d'acord amb el que s'indica a la regla 1a.

Formació del patrimoni brut: regles de valoració dels béns i els drets

1.- Béns immobles (art. 10 Llei impost patrimoni)

Els béns immobles, tant de naturalesa urbana com rústica, s'han de valorar en l'impost sobre el patrimoni d'acord amb les regles que s'exposen tot seguit.

Regla de valoració general

Els béns immobles de naturalesa urbana o rústica es computen prenent com a referència el **valor més alt dels tres següents**:

- El valor cadastral** que consta al rebut corresponent a 2015 de l'impost sobre béns immobles.
- El valor comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs**, com ara l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats o l'impost de successions i donacions.
- El preu, la contraprestació o el valor d'adquisició**. Amb relació a aquest punt, s'ha de precisar que el preu es refereix a les operacions de compravenda, la contraprestació a les permutes i el valor d'adquisició als supòsits de successions o donacions.

Regles de valoració especials

a) Immobles que estiguin arrendats el 31 de desembre de 2015

Els immobles urbans arrendats s'han de valorar d'acord amb la regla general comentada anteriorment. Tanmateix, els habitatges i els locals de negoci arrendats mitjançant contractes subscrits abans del 9 de maig de 1985 **s'han de valorar capitalitzant al 4 per 100 la renda meritada en l'exercici 2015**, sempre que el resultat sigui inferior al que s'obtindria si s'apliqués la regla general de valoració de béns immobles.⁽⁸⁾

A aquest efecte, per calcular la capitalització de la renda es pot utilitzar aquesta fórmula:

$$\text{Valor computable} = \text{Renda meritada} \times \frac{100}{4}$$

b) Immobles en fase de construcció

Els immobles que estiguin en fase de construcció **s'han de valorar per les quantitats que s'hagin invertit de manera efectiva** en la construcció fins a la data de meritació de l'impost (31 de desembre). També s'ha de computar el valor patrimonial del solar corresponent.

⁽⁸⁾ Vegeu les disposicions transitòries segona i tercera de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans (BOE del 25).

En cas de propietat horitzontal, la part proporcional del valor del solar s'ha de determinar segons el percentatge fixat al títol.

c) Immobles adquirits en règim d'aprofitament per torn

El dret d'aprofitament per torn d'immobles atribueix al titular la facultat de gaudir, amb caràcter exclusiu, durant un període específic de cada any, consecutiu o altern, un allotjament susceptible d'utilització independent pel fet que té sortida a la via pública o a un element comú de l'edifici en què estigui integrat i que estigui dotat, de manera permanent, del mobiliari adequat a aquest efecte, com també del dret de la prestació dels serveis complementaris. Aquest dret, que actualment es regula al títol II de la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), es pot constituir com a dret real limitat o amb caràcter obligacional (en aquest cas, com a contracte d'arrendament de béns immobles de vacances per temporada) i es valora, independentment de la naturalesa (real o obligacional) pel **preu d'adquisició dels certificats o altres títols representatius d'aquests**.

- **Important:** *s'ha de tenir en compte que, independentment que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles s'hagin de valorar pel preu d'adquisició, si es tracta d'un dret real s'ha de declarar a l'apartat "M" (Drets reals d'ús i gaudi) del model D-714 de l'impost sobre el patrimoni, i quan tingui caràcter obligacional, a l'apartat "Q" (Altres béns i drets de contingut econòmic) del model esmentat.*

d) Dret de nua propietat sobre immobles

El valor del dret de nua propietat s'ha de computar per la diferència entre el valor total del bé i el valor de l'usdefruit que s'hagi constituït sobre aquest bé. En cas que el dret real que recaigui sobre el bé sigui un usdefruit vitalici i que aquest usdefruit sigui temporal, la nua propietat s'ha de valorar aplicant, de les regles de valoració de l'usdefruit, la que atribueixi un valor menor a la nua propietat.⁽⁹⁾

2.- Béns i drets afectes a activitats econòmiques (art. 11 Llei impost patrimoni)

Els béns i els drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals, poden resultar exempts de l'impost si el titular d'aquests béns o drets compleix els requisits establerts a aquest efecte, els quals es comenten a les pàgines 1017 i següents d'aquest mateix capítol. Tant si resulten exempts com si no, s'han de declarar utilitzant les regles de valoració que es detallen tot seguit.

Activitats econòmiques amb comptabilitat ajustada al Codi de comerç

Els béns i els drets de les persones físiques afectes a l'exercici d'activitats empresarials o professionals segons les normes de l'IRPF,⁽¹⁰⁾ excepte els béns immobles, s'han de computar pel valor que resulta de la seva comptabilitat **per la diferència entre l'actiu real i el passiu exigible**, sempre que la comptabilitat s'ajusti al que disposa el Codi de comerç.

⁽⁹⁾ Per determinar el valor de l'usdefruit constituït sobre l'immoble, es poden consultar les normes de valoració que conté l'apartat 10, "Drets reals d'ús i gaudi...", de la pàgina 1032 d'aquest mateix capítol.

⁽¹⁰⁾ Els criteris d'afectació de béns i drets a activitats econòmiques, empresarials o professionals, es comenten a les pàgines 193 i següents del capítol 6.

Activitats econòmiques sense comptabilitat ajustada al Codi de comerç

En aquest cas, la valoració dels béns i els drets afectes s'ha de fer, element per element, aplicant les normes de valoració de l'impost sobre el patrimoni que corresponguin a la naturalesa de cada element.

Supòsit especial: valoració d'immobles afectes a activitats econòmiques

Independentment que es porti o no la comptabilitat ajustada al Codi de comerç, el valor de cadascun dels béns immobles afectes a les activitats econòmiques, empresarials o professionals, desenvolupades pel titular es determina aplicant les regles de valoració que s'assenyalen per als béns immobles a l'apartat 1 anterior, llevat que formin part de l'actiu circulant d'activitats empresarials l'objecte de les quals consisteixi, únicament, en la construcció o la promoció immobiliària. En aquest cas, aquests béns es valoren amb les regles que es comenten en aquest apartat.

■ **Atenció:** *en cas de matrimoni, tant si els béns o els drets afectes a activitats econòmiques, empresarials o professionals, són privatis del cònjuge que exerceix l'activitat com si, d'acord amb les disposicions o els pactes que regulen el règim econòmic matrimonial corresponent, són comuns a tots dos cònjuges, la valoració d'aquests béns o drets s'efectua aplicant les regles que es comenten en aquest apartat. En aquest últim supòsit, el valor determinat d'aquesta manera s'ha d'atribuir per parts iguals en la declaració de l'impost sobre el patrimoni de cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent.*

Si per desenvolupar l'activitat es disposa de béns o drets (locals, maquinària, etc.) que pertanyen de manera privativa al cònjuge que no exerceix l'activitat, aquest els ha de computar en la declaració de manera íntegra, i els ha de valorar d'acord amb les regles que conté la normativa de l'impost per als béns i els drets no afectes que recullen els apartats restants d'aquest epígraf.

3.- Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, comptes financers i altres tipus d'imposicions en compte (art. 12 Llei impost patrimoni)

La valoració de cadascun dels dipòsits en compte s'ha d'efectuar pel saldo que donin aquests dipòsits en la data de meritació de l'impost (31 de desembre), llevat que aquest saldo sigui inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any; en aquest cas, s'aplica aquest últim saldo.

Per calcular aquest saldo mitjà, no es computen:

- Els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que constin en el patrimoni.
- Els fons retirats per a la cancel·lació o la reducció de deutes.
- Els ingressos efectuats l'últim trimestre que provenguin de préstecs o crèdits. En aquests casos, tampoc no es pot deduir el deute corresponent.

■ **Important:** *en cas que siguin diversos els titulars dels comptes corresponents, els valors s'imputen per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació diferent entre ells.*

4.- Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis (art. 13 i 14

Llei impost patrimoni)

S'inclouen com a tals, entre d'altres, els valors del deute públic, tant de l'Estat com de les comunitats autònomes, les lletres del Tresor, els bons, les cèdules i els pagarés, públics i privats, com també els préstecs i els crèdits concedits la titularitat dels quals correspongui al contribuent.

Segons que els valors corresponents es negociïn en mercats organitzats o no, es poden aplicar els criteris de valoració que s'indiquen tot seguit.

Valors negociats en mercats organitzats

S'han de computar segons el **valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any**, sigui quina sigui la denominació, la representació i la naturalesa dels rendiments que s'obtinguin.

A aquest efecte, la llista dels valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjana corresponent al quart trimestre de 2015, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2015 i la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes, es recull a l'Ordre HAP/214/2016, de 18 de febrer (BOE del 24).

Valors no negociats en mercats organitzats

La valoració de cadascun d'aquests títols s'ha de fer **pel valor nominal, incloses, si s'escau, les primes d'amortització o reemborsament**, sigui quina sigui la denominació, la representació i la naturalesa dels rendiments que s'obtinguin.

5.- Valors representatius de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat (art. 15 i 16 Llei impost patrimoni)

Tenen aquesta consideració les accions i les participacions en el capital social o els fons propis d'entitats jurídiques, societats i fons d'inversió.

Aquests valors, excepte les accions i les participacions en les institucions d'inversió col·lectiva, poden estar exempts de l'impost si el titular d'aquests valors compleix els requisits que s'estableixen a aquest efecte i que es comenten a les pàgines 1020 i següent d'aquest mateix capítol. Tant si estan exempts com si no, aquests valors s'han d'incloure a l'apartat que correspongui de la declaració, i s'han de valorar d'acord amb les regles que s'indiquen a continuació.

Accions i participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió), negociades en mercats organitzats

Les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva negociades en mercats organitzats **s'han de computar pel valor liquidatiu en la data de meritació de l'impost** (31 de desembre), valorant els actius inclosos al balanç d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que les obligacions amb terceres persones són deduïbles.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícips un certificat on consti la valoració de les accions i les participacions respectives.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques, negociades en mercats organitzats

Les accions i les participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques negociades en mercats organitzats que s'han de declarar en aquest apartat **s'han de computar pel valor de negociació mitjana el quart trimestre de cada any.**

A aquest efecte, la llista dels valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 2015, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2015 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes, es recull a l'Ordre HAP/214/2016, de 18 de febrer (BOE del 24).

■ **Important:** *si es tracta de subscripció de noves accions no admeses encara a cotització oficial, emeses per les entitats jurídiques que cotitzen en mercats organitzats, es pren com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins el període de subscripció.*

En els supòsits d'ampliacions de capital pendents de desemborsament, les accions es valoren d'acord amb les normes anteriors, com si estiguessin desemborsades totalment, incloent la part pendent de desemborsament com a deute del subjecte passiu.

Accions i participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió), no negociades en mercats organitzats

La valoració de les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial d'institucions d'inversió col·lectiva no negociades en mercats organitzats **s'ha d'efectuar pel valor liquidatiu en la data de meritació de l'impost**, valorant els actius inclosos al balanç d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que les obligacions amb terceres persones són deduïbles.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquesta regla de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícpis un certificat on consti la valoració de les accions i les participacions respectives.

Accions i participacions en el capital social o en els fons propis de qualssevol altres entitats jurídiques no negociades en mercats organitzats, incloses les participacions en el capital social de cooperatives

Participacions en el capital social de cooperatives

La valoració de les participacions dels socis o els associats en el capital social de les cooperatives s'ha de determinar segons **l'import total de les aportacions socials desemborsades**, obligatòries o voluntàries, que resulti de l'últim balanç aprovat, **deduint-ne, si s'escau, les pèrdues socials no reintegrades.**

Participacions en el capital social d'altres entitats

La valoració de les accions i les participacions esmentades s'ha d'efectuar segons el **valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat**, sempre que aquest balanç, sigui de manera obligatòria o voluntària, s'hagi sotmès a revisió i verificació i **l'informe d'auditoria sigui favorable.**

Si el balanç no ha estat auditat degudament o si l'informe d'auditoria no és favorable, la valoració s'ha de fer **pel valor més alt dels tres següents:**

- Valor nominal.
- Valor teòric que resulta de l'últim balanç aprovat.
- Valor que resulta de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis de l'entitat en els tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost (31 de desembre). Dins els beneficis s'han de computar els dividendes distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços. Per calcular aquesta capitalització es pot utilitzar la fórmula següent:

$\text{Valor} = \frac{B_1 + B_2 + B_3}{3} \times \frac{100}{20}$	On: B_1, B_2 i B_3 són els beneficis de cadascun dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost.

Per facilitar l'aplicació correcta d'aquestes regles de valoració, les entitats estan obligades a subministrar als socis, els associats o els partícips un certificat on constin les valoracions de les accions i les participacions respectives.

6.- Assegurances de vida (art. 17.u Llei impost patrimoni)

Les assegurances de vida que contracti el contribuent, encara que el beneficiari sigui una tercera persona, **s'han de computar pel valor de rescat en el moment de meritació de l'impost** (31 de desembre). Aquest valor l'ha de facilitar l'entitat asseguradora.

7.- Rendes temporals o vitalícies (art. 17.dos Llei impost patrimoni)

La valoració de les rendes temporals o vitalícies que es constitueixen a conseqüència del lliurament d'un capital, sigui en diners, béns mobles o immobles, la titularitat de les quals correspongui al declarant, s'ha de fer **pel resultat de capitalitzar l'anualitat al tipus d'interès legal del diner vigent en la data de meritació d'aquest impost** (31 de desembre). Del capital que en resulti, se n'ha de prendre la part que, segons les regles establertes per valorar els usdefruits, correspongui a l'edat del rendista, si la renda és vitalícia, o a la durada de la renda, si és temporal. ⁽¹¹⁾

Per a l'exercici 2015, el tipus d'interès legal del diner ha quedat fixat en el 3,50 per 100.

Si l'import de la renda no es quantifica en unitats monetàries, la valoració s'obté capitalitzant la quantitat de 7.455,14 euros, import de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM) per a l'any 2015.

Exemple:

El senyor MPS, que tenia 60 anys el 31 de desembre de 2015, va transmetre el pis on residia a canvi d'una renda vitalícia de 12.000 euros anuals. L'interès legal del diner el 2015 va ser del 3,5 per 100.

Determineu el valor pel qual aquesta renda vitalícia s'ha de declarar en l'impost sobre el patrimoni.

⁽¹¹⁾ Les regles de valoració dels usdefruits es poden consultar a l'apartat 10, "Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu)", que es comenta a la pàgina següent d'aquest mateix capítol.

Solució:

Capitalització de la renda que rep:

$$12.000 \times (100 \div 3,50) = 342.857,15 \text{ euros}$$

S'aplica el percentatge que correspon a l'usdefruit vitalici segons l'edat del rendista:

$$(89 - 60) = 29\%$$

Valor de la renda vitalícia:

$$29\% \text{ de } 342.857,15 = 99.428,57 \text{ euros}$$

8.- Vehicles, joies, pells de caràcter sumptuari, embarcacions i aeronaus (art. 18 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les embarcacions de lleure o d'esports nàutics, els avions, les avionetes, els velers i altres aeronaus la titularitat dels quals correspongui al declarant.

La valoració d'aquests béns s'ha d'efectuar pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost (31 de desembre).

Per determinar el valor del mercat es poden utilitzar les taules de valoració de vehicles usats aplicables a la gestió de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'impost sobre successions i donacions i l'impost especial sobre determinats mitjans de transport, que inclou l'Ordre HAP/2374/2014, d'11 de desembre (BOE del 19).

9.- Objectes d'art i antiguitats (art. 19 Llei impost patrimoni)

A l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, s'entén per:

Objectes d'art: les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.

Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

La valoració d'aquests béns s'ha d'efectuar pel valor de mercat en la data de meritació de l'impost (31 de desembre).

- **Important:** els objectes d'art i les antiguitats que es considerin exempts de l'impost ⁽¹²⁾ no s'han d'incloure en la declaració.

10.- Drets reals d'ús i gaudi (llevat dels que, si s'escau, recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu) (art. 20 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'inclouen els drets reals d'ús i gaudi, llevat dels que recaiguin sobre l'habitatge habitual del subjecte passiu, com també els drets sobre béns immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules similars, si aquests contractes no comporten la titularitat parcial de l'immoble.

(12) La llista d'objectes d'art i antiguitats exempts es recull a la pàgina 1016 d'aquest capítol.

Usdefruit temporal. El valor s'ha de considerar de manera proporcional al valor total del bé, a raó d'un 2 per 100 per cada període d'un any que quedi de vigència de l'usdefruit, sense superar el 70 per 100.

Per tant, per determinar el valor dels usdefruits temporals s'ha d'aplicar, sobre el valor total del bé, el percentatge que resulti de l'operació següent:

$$(2 \times \text{nre. d'anys que quedin de vigència})\%, \text{ amb un màxim del } 70\%$$

Usdefruit vitalici. El valor s'ha de considerar a partir del 70 per 100 del valor total del bé, si l'usufructuari té menys de 20 anys. Aquest percentatge s'ha de minorar un 1 per 100 per cada any en què se superi aquesta edat, fins a un mínim del 10 per 100 del valor total del bé.

Per tant, el valor dels usdefruits vitalicis és la quantitat que s'obté d'aplicar, sobre el valor total del bé, el percentatge que resulti de l'operació següent:

$$(89 - \text{edat de l'usufructuari el 31 de desembre})\%, \text{ amb un mínim del } 10\% \text{ i un màxim del } 70\%$$

Drets d'ús i habitació. S'han de computar pel valor que resulti d'aplicar, sobre el 75 per 100 del valor dels béns sobre els quals es van imposar aquests drets, les regles corresponents a la valoració dels usdefruits temporals o vitalicis, segons els casos.

Drets d'aprofitament per torn de béns immobles. S'han de valorar pel preu d'adquisició, independentment de la naturalesa que tinguin.

Exemple:

El senyor MTS és titular d'un dret d'usdefruit vitalici sobre un immoble la valoració del qual, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, és de 90.000 euros. L'edat de l'usufructuari el 31 de desembre de 2015 és de 25 anys.

Determineu el valor de l'usdefruit vitalici a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni.

Solució:

- 1.- Determinació del percentatge aplicable segons l'edat de l'usufructuari: $(89 - 25) = 64$ per 100
- 2.- Valor de l'usdefruit vitalici: $64\% \text{ de } 90.000 = 57.600$ euros

11.- Concessions administratives (art. 21 Llei impost patrimoni)

La valoració de les concessions administratives per a l'explotació de serveis o béns de domini o titularitat pública, independentment de la durada que tinguin, s'ha de fer aplicant els criteris que conté l'article 13 del text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre (BOE de 20 d'octubre).

D'acord amb el que disposa aquest article, i com a norma general, el valor de la concessió s'ha de fixar per l'aplicació de la regla o regles que siguin aplicables de les que s'indiquen a continuació tenint en compte la naturalesa de les obligacions imposades al concessionari.

Regles de valoració generals

a) Si l'Administració indica una quantitat total en concepte de preu o cànon que hagi de satisfer el cessionari, per aquesta quantitat.

b) Si l'Administració indica un cànon, un preu, una participació o un benefici mínim que hagi de satisfer el cessionari de manera periòdica i la durada de la concessió no és superior a un any, per la suma total de les prestacions periòdiques. Si la durada de la concessió és superior a l'any, capitalitzant al 10 per 100 la quantitat anual que satisfaci el concessionari.

Si per aplicar aquesta regla s'ha de capitalitzar una quantitat anual que sigui variable a conseqüència, únicament, de l'aplicació de clàusules de revisió de preus que prenguin com a referència índexs objectius de la seva evolució, s'ha de capitalitzar la quantitat que correspon al primer any. Si la variació depèn d'altres circumstàncies la raó matemàtica de les quals es coneix en el moment d'atorgar la concessió, la quantitat que s'ha de capitalitzar és la mitjana anual de les que el concessionari hagi de satisfer durant la vida de la concessió.

c) Si el concessionari està obligat a revertir a l'Administració béns determinats, s'ha de computar el valor net comptable estimat d'aquests béns la data de reversió, més les despeses previstes per a aquesta reversió. Per calcular el valor net comptable dels béns s'han d'aplicar les taules d'amortització aprovades a l'efecte de l'impost sobre societats, en el percentatge mitjà que resulti d'aquestes taules.

Regles de valoració especials

En els casos especials en què, per la naturalesa de la concessió, el valor no es pot fixar mitjançant les regles que s'han exposat anteriorment, aquest valor s'ha de determinar segons les regles següents:

a) Aplicant al valor dels actius fixos afectes a l'explotació, l'ús o l'aprofitament de què es tracti un percentatge del 2 per 100 per cada any de durada de la concessió, amb el mínim del 10 per 100 i sense que el màxim superi el valor dels actius.

b) Si no es pot dur a terme la valoració anterior, s'ha de prendre la que assenyali l'administració pública respectiva.

c) Si manquen les dues regles anteriors, pel valor que declarin les persones interessades, sens perjudici del dret de l'Administració de comprovar-lo pels mitjans que preveu la Llei general tributària.

12.- Drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial (art. 22 Llei impost patrimoni)

Els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial adquirits a terceres persones que no estiguin afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques, empresarials o professionals, **s'han de computar pel valor d'adquisició.**

Si els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial adquirits a terceres persones estan afectes al desenvolupament d'activitats empresarials o professionals, s'han de declarar a l'apartat corresponent als béns i els drets afectes a activitats econòmiques.

13.- Opcions contractuals (art. 23 Llei impost patrimoni)

En aquest apartat s'han d'incloure les opcions contractuals la titularitat de les quals correspongui al declarant, derivades de contractes que facultin a una persona perquè, segons el seu arbitri i dins un temps màxim pactat, pugui decidir sobre el perfeccionament d'un contracte principal (generalment de compravenda) davant una altra persona que, de moment, queda vinculada a suportar els resultats d'aquesta decisió lliure del titular del dret d'opció.

Les opcions contractuals es valoren pel preu especial convingut i, si no n'hi ha o si aquest preu és més baix, pel 5 per 100 de la base sobre la qual es liquidarien, a l'efecte de l'impost

sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, els contractes sobre els quals recaiguin aquestes opcions.

14.- Altres béns i drets de contingut econòmic (art. 24 Llei impost patrimoni)

Els béns i els drets de contingut econòmic no previstos als apartats anteriors **es valoren pel preu de mercat** en la data de meritació de l'impost, 31 de desembre.

Deutes deduïbles (art. 25 Llei impost patrimoni)

Es consideren deutes deduïbles en l'impost sobre el patrimoni les càrregues i els gravàmens de naturalesa real que disminueixin el valor dels béns o els drets respectius, com també els deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Els deutes només són deduïbles si estan justificats degudament, i els interessos no es poden deduir en cap cas.

Els deutes es valoren pel valor nominal en la data de meritació de l'impost (31 de desembre).

No són objecte de deducció:

- a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estigui obligat a pagar el deute perquè s'ha exercit el dret contra el deutor principal i aquest deutor hagi resultat fallit. En el cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no es poden deduir fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.
- b) La hipoteca que garanteixi el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sens perjudici que el preu ajornat o el deute garantit sí que siguin objecte de deducció.
- c) Les càrregues i els gravàmens que corresponguin a béns exempts d'aquest impost, ni tampoc els deutes contrets per adquirir-los.

Si l'exempció és parcial, com passa en els supòsits en què el valor de l'habitatge habitual és superior a 300.000 euros, és deduïble, si s'escau, la part proporcional dels deutes que correspongui a la part no exempta del bé o el dret de què es tracti.

Supòsit especial: deutes relacionats amb béns i drets afectes

Aquests deutes només es poden incloure amb la resta de deutes deduïbles quan concorrin les circumstàncies següents:

- Que els elements patrimonials afectes a activitats empresarials i professionals no estiguin exempts de l'impost sobre el patrimoni.
- Que el subjecte passiu no porti la comptabilitat ajustada al Codi de comerç.

■ **Important:** *en els supòsits d'obligació real de contribuir, només són deduïbles les càrregues i els gravàmens que afecten els béns i els drets situats al territori espanyol, o bé que es puguin exercir o que s'hagin de complir en aquest territori, i també els deutes per capitals invertits en els béns indicats.*

Patrimoni net (base imposable) (art. 9 Llei impost patrimoni)

Aquesta magnitud està constituïda per la diferència algebraica entre l'import del patrimoni brut i tots els deutes deduïbles.

Fase 2a. Determinació de la base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

(Art. 28.dos i tres Llei impost patrimoni)

Reducció per mínim exempt

Per a subjectes passius per obligació personal residents en alguna comunitat autònoma

La Llei 22/2009, de 18 de desembre, que regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 19), estableix, a l'article 47, que les comunitats autònomes poden assumir en l'impost sobre el patrimoni, entre altres competències normatives, les relatives a la determinació del mínim exempt.

Per tant, la base imposable s'ha de reduir, **exclusivament en el cas d'obligació personal de contribuir**, en l'import que hagi aprovat la comunitat autònoma en concepte de mínim exempt.

Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt, la base imposable s'ha de reduir en 700.000 euros, quantitat que estableix a aquest efecte l'article 28 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

L'import mínim exempt aplicable el 2015 pels contribuents de l'impost sobre el patrimoni per obligació personal és, amb caràcter general, de 700.000 euros, excepte en les comunitats autònomes següents:

- **Aragó:**⁽¹³⁾ l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros.
- **Catalunya:**⁽¹⁴⁾ l'import del mínim exempt es fixa en 500.000 euros.
- **Extremadura**⁽¹⁵⁾ on s'estableixen, per als contribuents que siguin discapacitats físics, psíquics o sensorials, els imports de mínim exempt següents, segons el grau de discapacitat:
 - a) 800.000 euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 33 per 100 i inferior al 50 per 100.
 - b) 900.000 euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 50 per 100 i inferior al 65 per 100.
 - c) 1.000.000 d'euros, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

⁽¹³⁾ Article 150-2 del Decret legislatiu 1/2005, de 26 de setembre, del Govern d'Aragó, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, afegit, amb efectes del 31 de gener de 2015, per l'article 4 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, de mesures per al manteniment dels serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015).

⁽¹⁴⁾ Article 2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, modificat, amb efectes del 31 de desembre de 2012, per l'article únic.1 del Decret llei 7/2012, de 27 de desembre, de mesures urgents en matèria fiscal que afecten l'impost sobre el patrimoni (DOGC 28-12-2012).

⁽¹⁵⁾ Article 12 del Decret legislatiu 1/2013, de 21 de maig, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat (DOE 25-06-2013; BOE 18-07-2013).

Per a subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i per als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir

El mínim exempt per import de 700.000 euros és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir.

Base liquidable (patrimoni net subjecte a gravamen)

La base liquidable és la diferència entre l'import de la base imposable (patrimoni net) i la quantitat que escaigui aplicar en concepte de mínim exempt.

Fase 3a. Determinació de la quota íntegra

(Art. 30 Llei impost patrimoni)

Regla general

La base liquidable positiva es grava aplicant sobre l'import l'escala de l'impost que aprova la comunitat autònoma on resideix el subjecte passiu o, si aquesta comunitat no l'ha aprovada, l'escala que estableix amb caràcter general la Llei de l'impost.

Escala de gravamen aplicables en l'exercici 2015

Per a l'exercici 2015 són aplicables les escales de gravamen següents:

	Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
Escala estatal de l'impost sobre el patrimoni i de la Comunitat Autònoma de Cantàbria (*)	0,00	0,00	167.129,45	0,2
	167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
	334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
	668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
	1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
	2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
	5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
	10.695.996,06	183.670,29	En endavant	2,5

(*) La Comunitat Autònoma de Cantàbria ha aprovat una escala autonòmica aplicable inclosa actualment a l'article 5 del Decret legislatiu 62/2008, de 19 de juny, pel qual s'aprova el text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat. Aquesta escala no difereix de l'escala estatal que inclou l'article 30 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

A més de la Comunitat Autònoma de Cantàbria, han aprovat escales aplicables en l'impost sobre el patrimoni les comunitats autònomes següents:

**Comunitat Autònoma
d'Andalusia (article 16
bis Decret legislatiu
1/2009, última modifica-
ció Llei 3/2012)**

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En endavant	3,03

**Comunitat Autònoma
del Principat d'Astúries
(article 15 Decret legisla-
tiu 2/2014)**

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En endavant	3,00

**Comunitat Autònoma
de les Illes Balears
(article 9 Decret legisla-
tiu 1/2014)**

Base liquidable desde euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En endavant	3,45

**Comunitat Autònoma
d'Extremadura
(article 13 Decret legisla-
tiu 1/2013)**

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En endavant	3,75

**Comunitat Autònoma
de Catalunya**
(article únic.2 Decret llei
7/2012)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En endavant	2,750

**Comunitat Autònoma
de Galícia**
(article 13 bis Decret
legislatiu 1/2011)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En endavant	3,03

**Comunitat Autònoma
de la Regió de Múrcia**
(article 13 Decret legisla-
tiu 1/2010)

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	1.167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	En endavant	3,00

Regla especial: béns i drets exempts amb progressivitat (art. 32 Llei impost pa-
trimoni)

Els subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal de contribuir que siguin titulars de béns o drets situats, o que es puguin exercir o que s'hagin de complir, en un estat amb el qual Espanya tingui subscrit un conveni bilateral per evitar la doble imposició, en vir-
tut del qual aquests elements patrimonials estan exempts de l'impost espanyol, però es poden
tenir en compte per calcular l'impost corresponent a la resta d'elements patrimonials, han de
determinar la quota íntegra d'acord amb el procediment següent:

- El valor dels béns i els drets exempts, determinat segons les regles de valoració de l'im-
post minorat, si s'escau, en el valor de les càrregues, els gravàmens i els deutes corresponents

que, si no hi hagués aquesta exempció, es considerarien deduïbles fiscalment, **s'ha de sumar a l'import de la base liquidable**, a fi de determinar la base per aplicar l'escala de gravamen.

- **Un cop obtinguda la quota resultant, es determina el tipus mitjà de gravamen.** Aquest tipus mitjà de gravamen és el resultat de multiplicar per 100 el quocient que s'obté de dividir la quota entre la base per aplicar l'escala de gravamen.
- **Un cop obtingut aquest tipus mitjà, s'ha d'aplicar únicament sobre la base liquidable**, sense incloure els béns i els drets exempts, excepte si s'ha de determinar el tipus de gravamen, també anomenats elements exempts amb progressivitat.

Exemple:

El senyor LGC, resident a la Comunitat Autònoma de Galícia, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2015:

- Base liquidable: 356.900 euros.
- Béns i drets exempts, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable: 68.000 euros

Determineu l'import de la quota íntegra.

Solució:

1. **Determinació de la base per aplicar l'escala de gravamen:**

Aquesta magnitud és el resultat de sumar la base liquidable i el valor net dels béns i els drets exempts, excepte per determinar el tipus de gravamen aplicable a la resta del patrimoni. És a dir, $356.000 + 68.000 = 424.900$ euros.

2. **Aplicació de l'escala de l'impost a la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen:**

Fins a: 334.252,88 1.002,76

Rest: 90.647,12 al 0,61% 552,95

Quota resultant (suma)..... 1.555,71

3. **Determinació del tipus mitjà de gravamen:** $(1.555,71 \div 424.900,00) \times 100 = 0,37\%$

4. **Obtenció de la quota íntegra.**

Quota íntegra = $356.900 \times 0,37\% = 1.320,53$ euros.

Fase 4a. Determinació de la quota per ingressar

Límit de quota íntegra i quota mínima de l'impost sobre el patrimoni

(Art. 31 Llei impost patrimoni)

Només per als subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal, la suma de la quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni conjuntament amb les quotes de l'IRPF (quota íntegra general i quota íntegra de l'estalvi) **no pot superar el 60 per 100 de la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi, de l'IRPF.**

L'import de les quotes íntegres de l'IRPF és la suma de les quantitats consignades a les caselles **490 i 491** de la pàgina 15 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015.

L'import de les bases imposables, general i de l'estalvi, de l'IRPF és la suma de les quantitats que reflecteixen les caselles **380 i 395** de la pàgina 12 de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2015.

- **A l'efecte de determinar l'import de la base imposable de l'estalvi de l'IRPF, s'han d'aplicar les regles següents:**

a) **No s'ha de tenir en compte** la part de la base imposable de l'estalvi esmentada que derivi de guanys i pèrdues patrimonials que correspongui al saldo positiu dels obtinguts per

les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores efectuades en aquests elements amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió; l'import d'aquesta part s'ha de consignar a la casella 32 de la pàgina 10 de la declaració de l'impost sobre el patrimoni.

Per determinar aquest import, s'ha de calcular, en primer lloc, el saldo net dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts en l'exercici que derivin de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió.

Si el saldo anterior és negatiu o zero, s'ha de consignar un zero a la casella 32. Si el saldo és positiu, s'han de considerar, a més, el saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi (casella 370 de la pàgina 12 de la declaració), i, si s'escau, la compensació dels saldos següents:

- Saldo net negatiu de rendiments del capital mobiliari imputables al 2015 per integrar en la base imposable de l'estalvi (amb el límit del 10 per 100 del saldo net positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials imputables al 2015) [casella 382].
- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials que no derivin de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella 383].
- Saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials derivats de la transmissió de valors rebuts per operacions de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella 384].
- Resta de saldos nets negatius de rendiments del capital mobiliari derivats de valors de deute subordinat o de participacions preferents, de 2011 a 2014 pendents de compensació l'1 de gener de 2015, per integrar en la base imposable de l'estalvi [casella 385].

Si la diferència entre els imports de la casella 370 i els de la suma de les caselles 382, 383, 384 i 385 és igual a zero, a la casella 32 de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar un zero.

Si la diferència entre els imports de la casella 370 i els de la suma de les caselles 382, 383, 384 i 385 és positiva, i el saldo dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió ($GiP > 1$) és igual o superior a l'import consignat a la casella 370 de la declaració de l'IRPF, a la casella 32 de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar la diferència entre les quantitats consignades a les caselles 370 i els de la suma de les caselles 382, 383, 384 i 385 de la declaració de l'IRPF.

Si la diferència entre els imports de la casella 370 i els de la suma de les caselles 382, 383, 384 i 385 és positiva, i el saldo dels guanys i les pèrdues patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió ($GiP > 1$) és inferior a l'import consignat a la casella 370 de la declaració de l'IRPF, a la casella 32 de la declaració de l'impost sobre el patrimoni s'ha de consignar la quantitat que resulti de fer l'operació següent.

$$\frac{GiP > 1}{Casella 370} \times (casella 370 - casella 382 - casella 383 - casella 384 - casella 385)$$

b) S'ha de sumar l'import dels dividendes i les participacions en beneficis obtinguts per societats patrimonials, independentment de l'entitat que reparteixi els beneficis obtinguts per aquestes societats patrimonials. (16)

(16) D'acord amb el que estableix la lletra a) de l'apartat 1 de la disposició transitòria desena de la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'impost sobre societats (BOE del 28), els dividendes i les participacions en beneficis rebuts per contribuents de l'IRPF i obtinguts per societats patrimonials no s'integren en la base imposable de l'IRPF ni estan subjectes a retenció o ingrés a compte d'aquest impost.

● A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha de tenir en compte:

- La part d'aquesta quota que correspon al saldo positiu dels obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores efectuades en aquests elements amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió; l'import d'aquesta part s'ha de consignar a la casella 35 de la pàgina 10 de la declaració, i és el que resulta de fer l'operació següent:

Casella 35 =

Quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (caselles 484 + 485)

Base imposable de l'estalvi (casella 395)

x casella 32

● A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni, no s'ha de tenir en compte la part de quota íntegra corresponent a elements patrimonials que, per la naturalesa o la destinació, no siguin susceptibles de generar rendiments gravats en l'IRPF. Com a exemples d'aquests elements patrimonials es poden esmentar, entre d'altres, els objectes d'art i les antiguitats, les joies, les embarcacions i els automòbils d'ús privat, el sòl no edificat, etc.

La magnitud quota íntegra corresponent a béns improductius (QIBI) es pot determinar mitjançant la fórmula següent:

QIBI =

EPN x quota íntegra

Base imposable

On QIBI és la quota íntegra que correspon a béns improductius i EPN és el valor net dels elements patrimonials no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF. És a dir, el valor d'aquests béns o drets minorat, si s'escau, en l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquests béns o drets i la part proporcional dels deutes que, sent igualment deduïbles, no estiguin vinculats a cap element patrimonial concret.

Si es produeix un excés del límit del 60 per 100, l'excés s'ha de reduir en la quota de l'impost sobre el patrimoni, i la reducció no pot superar el 80 per 100 d'aquesta quota. És a dir, s'estableix una **quota mínima no reduïble** en l'impost sobre el patrimoni **equivalent al 20 per 100 de la quota íntegra del mateix impost**.

- **Important:** *el límit de quotes que estableix l'article 31.1 de la Llei 19/1991 no és aplicable als no residents que hagin optat, d'acord amb el que preveu l'article 5.u.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni (BOE del 7), per l'obligació personal de contribuir en aquest impost, perquè, com que no tributen en l'IRPF, no hi ha la possibilitat de sumar les quotes íntegres restants en ambdós impostos i posar-les en relació amb un percentatge de la base imposable de l'IRPF.*

Particularitats en cas de tributació conjunta en l'IRPF

Si els components d'una unitat familiar han optat per la tributació conjunta en l'IRPF, el límit de les quotes íntegres conjunts d'aquest impost i de la de l'impost sobre el patrimoni es calcula acumulant les quotes íntegres meritades pels components de la unitat familiar en l'impost sobre el patrimoni. La reducció que, si s'escau, s'hagi de practicar s'ha de prorratejar entre els subjectes passius de manera proporcional a les quotes íntegres respectives en l'impost sobre el patrimoni.

Exemple:

El senyor JBA, solter i resident a Toledo, presenta les dades fiscals següents corresponents a les declaracions de l'IRPF i de l'impost sobre el patrimoni (IP) en l'exercici 2015.

- Base imposable general de l'IRPF 50.000,00

- Base liquidable general de l'IRPF.....	48.000,00
- Mínim personal i familiar.....	5.550,00
- Base imposable i liquidable de l'estalvi de l'IRPF.....	2.000,00
- Quota íntegra general estatal i autonòmica de l'IRPF.....	14.520,00
- Quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF.....	390,00
- Base imposable de l'impost sobre el patrimoni (IP).....	8.000.000,00
- Quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni.....	112.354,37

Determineu l'import que s'ha d'ingressar per l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2015, sabent que la part de la base imposable de l'estalvi derivada de guanys i pèrdues patrimonials que correspon al saldo positiu dels obtinguts per transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió puja a 1.000 euros, i que el valor net dels elements patrimonials declarats no susceptibles de produir rendiments en l'IRPF puja a 250.000 euros.

Solució:

- Quota de l'impost sobre el patrimoni corresponent a béns improductius: (250.000 x 112.354,37) ÷ 8.000.000,00.....	3.511,07
- Quota de l'impost sobre el patrimoni susceptible de limitació (112.354,37 – 3.511,07).....	108.843,30
- Quota íntegra general estatal i autonòmica de l'IRPF.....	14.520,00
- Quota íntegra estatal i autonòmica de l'estalvi de l'IRPF a l'efecte del límit (1).....	210,00
Suma de quotes íntegres de l'IRPF (14.520,00 + 195,00).....	14.715,00
Suma de quotes íntegres de l'IRPF i de l'IP (14.715,00 + 108.843,30).....	123.558,30
- Límit de quotes íntegres IRPF i IP (60% s/ 51.000).....	30.600,00
- Base imposable general de l'IRPF.....	50.000,00
- Base imposable de l'estalvi de l'IRPF.....	1.000,00 (2)
- Reducció teòrica per efectuar en la quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni (123.558,30 – 30.600,00).....	92.958,30
- Límit màxim de reducció de la quota íntegra del patrimoni: (80% s/112.354,37).....	89.883,50
Quota per ingressar per l'impost sobre el patrimoni (112.354,37 – 89.883,50) (3)	22.470,87

(1) A l'efecte de determinar la quota íntegra de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha tingut en compte la part corresponent al saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió. És a dir: $(390 \div 2.000) \times 1.000 = 195$ euros.

(2) A l'efecte de determinar la base imposable de l'estalvi de l'IRPF, no s'ha tingut en compte la part corresponent al saldo positiu dels guanys i les pèrdues patrimonials obtinguts per les transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'un any d'antelació a la data de la transmissió. És a dir: $(1.000 \div 2.000) \times 2.000 = 1.000$ euros.

(3) La quota per ingressar per l'impost sobre el patrimoni coincideix amb l'import de la quota mínima (20% s/112.354,37 = 22.470,87 euros). Per aplicació d'aquesta quota mínima, es produeix un excés no reduïble de 3.074,80 euros, que és la diferència entre la reducció teòrica (92.958,30) i el límit màxim de reducció (89.883,50).

Deducció per impostos satisfets a l'estranger (art. 32 Llei impost patrimoni)

En el cas d'obligació personal de contribuir, i sens perjudici del que disposin els tractats o els convenis internacionals, de la quota d'aquest impost s'ha de deduir, per raó de béns situats fora de Espanya i de drets que es puguin exercir o que s'hagin de complir fora d'aquest territori, la quantitat menor de les dues següents:

a) L'import efectiu que s'hagi satisfet a l'estranger per raó de gravamen de caràcter personal que afecti els elements patrimonials computats en aquest impost.

b) El resultat d'aplicar sobre la part de la base liquidable gravada a l'estranger el tipus mitjà efectiu de gravamen d'aquest impost.

El tipus mitjà efectiu de gravamen (TMG) és el que resulta de multiplicar per 100 el quocient de dividir la quota íntegra de l'impost per la base liquidable. El tipus mitjà efectiu de gravamen s'expressa amb dos decimals i es determina segons la fórmula següent:

$$\text{TMG} = \frac{\text{Quota íntegra} \times 100}{\text{Base liquidable}}$$

La part de la base liquidable gravada a l'estranger (BLE) es determina de la manera següent:

1r S'ha de restar, del valor de l'element patrimonial situat a l'estranger, l'import dels deutes deduïbles corresponents a aquest element patrimonial, com també la part proporcional dels deutes que, sent igualment deduïbles, no estiguin vinculats a cap element patrimonial. Així s'obté l'import patrimonial net que correspon a aquest element (PN).

2n L'import patrimonial net que es determina d'aquesta manera (PN) s'ha de minorar en la part proporcional de la reducció per mínim exempt. Aquesta operació es pot representar amb la fórmula següent:

$$\text{BLE} = \frac{\text{PN} \times \text{Base liquidable}}{\text{Base imposable}}$$

■ **Atenció:** si el subjecte passiu disposa de més d'un bé o dret situat fora d'Espanya, la deducció s'ha de calcular de manera individual per a cada bé o dret, i s'ha de traslladar a la casella 41 de la pàgina 10 de la declaració la suma dels imports que prevalguin en tots els càlculs individuals efectuats.

Exemple:

La senyora VGC, resident a Àvila, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2015:

- Base imposable	1.450.000,00
- Base liquidable	750.000,00
- Quota íntegra	3.240,36

En la declaració ha inclòs un immoble situat a l'estranger del qual és titular i que va adquirir per 200.000 euros. D'aquest import, 40.000 euros estan pendents de pagament el 31-12-2015. Per raó de gravamen de caràcter personal que afecta aquest immoble, ha satisfet a l'estranger 350 euros corresponents a l'exercici 2015.

A l'apartat corresponent a deutes deduïbles de la declaració de l'impost sobre el patrimoni, només hi consten els 40.000 euros relatius a l'immoble.

Determineu l'import de la deducció que correspon a l'impost satisfet a l'estranger.

Solució:

1r	Impost satisfet efectivament a l'estranger per raó de l'immoble	350,00
2n	Import que correspondria satisfer a Espanya per raó de l'immoble:	
	- Part de base liquidable gravada a l'estranger (1)	82.758,62
	- Tipus mitjà efectiu de gravamen: 0,43 per 100 (2)	
	- Part de base liquidable gravada a l'estranger x tipus mitjà efectiu de gravamen (82.758,62 x 0,43%)	355,86

Solució (continuació):

3r Import de la deducció (la més baixa de 355,86 i 350,00) 350,00

(1) La part de base liquidable gravada a l'estranger es determina restant, del valor d'adquisició de l'immoble, l'import dels deutes que corresponen a aquest immoble, que són els únics deutes que consten a l'apartat corresponent de la declaració: $200.000 - 40.000 = 160.000$ euros. Un cop determinat el valor net de l'immoble, aquest valor es minora en la part proporcional de la reducció per mínim exempt: $(160.000 \times 750.000) \div 1.450.000,00 = 82.758,62$ euros.

(2) El tipus mitjà efectiu de gravamen es determina fent l'operació següent: $(3.240,36 \times 100) \div 750.000 = 0,43$.

Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla (art. 33 Llei impost patrimoni)

Si entre els béns o els drets de contingut econòmic que es computen per determinar la base imposable n'hi ha algun de situat o que s'hagi d'exercir o complir a Ceuta i Melilla i les seves dependències, la quota de l'impost s'ha de bonificar en el 75 per 100 de la part d'aquesta quota que correspongui proporcionalment als béns o els drets esmentats.

Aquesta bonificació no es pot aplicar als no residents en aquests ciutats, llevat que es refereixi a valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i que tinguin l'objecte social en aquests llocs, o quan es tracti d'establiments permanents situats en aquests mateixos llocs.

La part de la quota sobre la qual s'aplica la bonificació es pot calcular dividint el valor net que correspon als béns i els drets situats a Ceuta i Melilla i les seves dependències (VN) entre la base imposable i multiplicant aquest quocient per la quota íntegra. És a dir:

$$\frac{\text{VN} \times \text{Quota íntegra}}{\text{Base imposable}}$$
Exemple:

El senyor SMG, resident a Màlaga, presenta les dades següents en la declaració de l'impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2015:

- Base imposable	1.400.000,00
- Base liquidable	700.000,00

Dins els elements patrimonials declarats hi ha computats, entre d'altres, els següents:

- Local comercial situat a Ceuta amb un valor net que puja a	195.000,00
- Accions de la SA "X", domiciliada i amb l'objecte social exclusiu a Ceuta, amb un valor net que puja a	100.000,00

Determineu l'import que correspon per la bonificació de la quota per elements patrimonials situats a Ceuta i Melilla.

Solució:

- Quota íntegra de l'impost sobre el patrimoni (1)	3.385,01
- Valor net dels béns a Ceuta i Melilla (2)	100.000,00
- Part de la quota corresponent a aquests béns (3)	241,79
- Bonificació (75 per 100 s/241,79)	181,34
- Quota per ingressar (3.385,01 - 181,34)	3.203,67

(1) Vegeu l'escala de gravamen aplicable a la Comunitat Autònoma d'Andalusia. Pàgina 1038 d'aquest capítol.

(2) Com que no és resident a Ceuta o Melilla, el contribuent no té dret a practicar la bonificació pel local.

(3) La part de quota íntegra que correspon a les accions de SA "X" es determina fent l'operació següent: $(100.000 \times 3.385,01) \div 1.400.000$.

Bonificacions autonòmiques

En aquest exercici, s'han establert les següents bonificacions autonòmiques de la quota de l'impost sobre el patrimoni, aplicables pels subjectes passius residents als territoris respectius que compleixin les condicions i els requisits establerts a les normes autonòmiques corresponents, que s'assenyalen a continuació.

Comunitat Autònoma d'Aragó: bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat (art. 150.1 Decret legislatiu 1/2005)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

Tenen dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars del patrimoni protegit regulat a la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de quota que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració).

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries: bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat (art. 16 Decret legislatiu 2/2014)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

El contribuent té dret a aquesta bonificació per aquells béns o drets de contingut econòmic que, computats per a la determinació de la base imposable, formin part del patrimoni especialment protegit del contribuent, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat.

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de la quota minorada que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració).

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: bonificació per als béns de consum cultural (art. 9 bis Decret legislatiu 1/2014)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

Tenen dret a aquesta bonificació els contribuents d'aquest impost que siguin titulars de ple domini dels béns de consum cultural a què fa referència l'article 5 de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries.

A l'efecte d'aquesta Llei, s'entén per consum cultural l'adquisició, per part de les persones físiques o jurídiques, de productes culturals com les obres de creació artística, pictòriques o escultòriques, en qualsevol format, que siguin originals i que l'artista hagi elaborat íntegrament, i que siguin úniques o seriades. Se n'exclouen els objectes d'artesanía i les reproduccions.

Import de la bonificació

El 90 per 100 de la part proporcional de la quota que correspongui als béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració).

Comunitat Autònoma de Catalunya

■ **Bonificació dels patrimonis protegits de les persones amb discapacitat** (art. 2 Llei 7/2004)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

- a) Que el 2015 el subjecte passiu tingui la residència habitual a en aquesta comunitat autònoma.
- b) Que entre els elements patrimonials integrants de la base imposable de l'impost s'hi hagin inclòs béns i/o drets que formin part del patrimoni especialment protegit del subjecte passiu, constituït a l'empara de la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjudiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat (BOE del 19).

Import de la bonificació

El 99 per 100 de la part de la quota minorada que correspongui proporcionalment al valor net dels béns i els drets pels quals el subjecte passiu tingui dret a la bonificació (casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració).

■ **Bonificació de les propietats forestals** (art. 60 Llei 5/2012)

S'estableix una bonificació del 95 per 100 en la part de la quota que correspongui proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposin d'un instrument d'ordenació aprovat degudament per l'Administració forestal competent de Catalunya.

Comunitat Autònoma de Galícia: bonificació per accions o participacions en entitats noves o de recent creació (art. 13 ter Decret legislatiu 1/2011)

Requisits per aplicar aquesta bonificació

- a) Que el 2015 el subjecte passiu tingui la residència habitual en aquesta comunitat autònoma.
- b) Que entre els elements patrimonials que integren la base imposable de l'impost s'hagin inclòs béns i/o drets de contingut econòmic a què es van aplicar les deduccions en la quota íntegra autonòmica de l'IRPF relatives a la creació de noves empreses o l'ampliació de l'activitat d'empreses de recent creació, o la inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació.

Aquesta bonificació només es pot aplicar sobre la part del valor dels béns o els drets que s'hagi pres en consideració per determinar l'import de les deduccions autonòmiques, de manera que si el contribuent, per al total de les quantitats invertides en l'exercici, s'ha aplicat dues deduccions diferents (per a unes quanties la deducció estatal i per a unes altres alguna de les deduccions autonòmiques), la deducció només es pot aplicar en l'impost sobre el patrimoni en la part corresponent al valor de la inversió que s'hagi beneficiat de la deducció autonòmica.

Import i límit de la bonificació

El 75 per 100, amb un límit de 4.000 euros de la part de la quota que correspongui proporcionalment als béns o drets esmentats.

Pèrdua de la bonificació

L'incompliment dels requisits previstos a les deduccions de l'impost sobre la renda de les persones físiques determina la pèrdua d'aquesta bonificació.

Comunitat de Madrid: bonificació general del 100 per 100 (art. 20 Decret legislatiu 1/2010)

El 100 per 100 de la quota minorada. L'import que correspongui per aquesta bonificació s'ha de consignar a la casella **50** de la pàgina 10 del model de declaració.

No s'ha d'aplicar aquesta bonificació si la quota resultant és nul·la.

Comunitat Autònoma de La Rioja: bonificació general del 50 per 100 (art. 4 Llei 7/2014)

Amb posterioritat a les deduccions i les bonificacions regulades per la normativa de l'Estat, el contribuent té dret a aplicar, sobre la quota resultant, una bonificació autonòmica del 50 per 100 d'aquesta quota, si aquesta és positiva.

No s'ha d'aplicar aquesta bonificació si la quota resultant és nul·la.

Apèndix normatiu

Impost sobre el patrimoni

- Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni (BOE del 7)
- Reial decret 1704/1999, de 5 de novembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i professionals i de les participacions en entitats per a l'aplicació de les exempcions corresponents en l'impost sobre el patrimoni (BOE del 6)
(Textos concordats i anotats).
- Disposicions relatives a l'impost sobre el patrimoni contingudes a les lleis de les comunitats autònomes aplicables en l'exercici 2015

Advertiment:

Els textos que es recullen a l'apèndix normatiu estan destinats a ser usats com a instrument documental. L'Agència Tributària no se'n fa responsable del contingut. Aquests textos no tenen cap mena de validesa jurídica. Per a finalitats jurídiques, consulteu els textos publicats als butlletins i als diaris oficials.

LLEI 19/1991, DE 6 DE JUNY, DE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI

(BOE DE 7 DE JUNY I CORRECCIÓ D'ERRADES DE 2 D'OCTUBRE)

CAPÍTOL I

Disposicions generals

Article 1. Naturalesa i objecte de l'impost.

L'impost sobre el patrimoni és un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava el patrimoni net de les persones físiques d'acord amb els termes que preveu aquesta Llei.

Als efectes d'aquest impost, constitueix el patrimoni net de la persona física el conjunt de béns i drets de contingut econòmic de què sigui titular, amb deducció de les càrregues i els gravàmens que disminueixin el seu valor, així com dels deutes i les obligacions personals de què hagi de respondre.

Article 2. Àmbit territorial.

U. L'impost sobre el patrimoni s'aplica a tot el territori espanyol, sens perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic vigents als territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra, respectivament, i del que disposen els tractats o els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern.

Dos. La cessió de l'impost a les comunitats autònomes es regeix pel que estableixen les normes que regulen la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes i té l'abast i les condicions que estableixi per a cadascuna la seva específica llei de cessió.

CAPÍTOL II

Fet imposable

Article 3. Fet imposable.

Constitueix el fet imposable de l'impost la titularitat pel subjecte passiu, en el moment de la meritació, del patrimoni net a què es refereix el paràgraf segon de l'article 1 d'aquesta Llei.

Es considera que formen part del patrimoni els béns i els drets que hagin pertangut al subjecte passiu en el moment de la meritació anterior, llevat de prova de transmissió o pèrdua patrimonial.

Article 4. Béns i drets exempts.

Estan exempts d'aquest impost:

U. Els béns integrants del patrimoni històric espanyol inscrits al Registre general de béns d'interès cultural o a l'Inventari general de béns mobles a què es refereix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol, així com els compresos a la disposició addicional segona de la llei esmentada, sempre que en aquest últim cas hagin estat qualificats de béns d'interès cultural pel Ministeri de Cultura i inscrits al registre corresponent.

No obstant això, en el supòsit de zones arqueològiques i llocs o conjunts històrics, l'exempció no comprèn qualsevol classe de béns immobles ubicats dins el perímetre de delimitació, sinó exclusivament els que reuneixin les condicions següents:

En zones arqueològiques, els inclosos com a objecte de protecció especial en l'instrument de planejament urbanístic a què es refereix l'article 20 de la Llei 16/1985, de 25 de juny.

En llocs o conjunts històrics, els que tinguin una antiguitat igual o superior a cinquanta anys i estiguin inclosos al catàleg que preveu l'article 86 del Reglament de planejament urbanístic com a objecte de protecció integral en els termes que preveu l'article 21 de la Llei 16/1985, de 25 de juny.

Dos. Els béns integrants del patrimoni històric de les comunitats autònomes que s'hagin qualificat i s'hagin inscrit d'acord amb el que estableixen les seves normes reguladores.

Tres. Els objectes d'art i les antiguitats el valor dels quals sigui inferior a les quantitats que s'estableixin a l'efecte del que preveu l'article 26.4 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Gaudeixen també d'exempció:

a) Els objectes d'art i les antiguitats inclosos a l'article 19, quan hagin estat cedits pels propietaris en dipòsit permanent per un període no inferior a tres anys a museus o institucions culturals sense finalitat de lucre per a la seva exhibició pública mentre s'hi trobin dipositats.

b) L'obra pròpia dels artistes mentre formi part del patrimoni de l'autor.

Quatre. L'aixovar domèstic. S'entenen com a tal els efectes personals i de la llar, els estris domèstics i la resta de béns mobles d'ús particular del subjecte passiu, excepte els béns a què es refereixen els articles 18 i 19 d'aquesta Llei.

Cinc. Els drets de contingut econòmic en els instruments següents:

a) Els drets consolidats dels partícips i els drets econòmics dels beneficiaris en un pla de pensions.

b) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes en els plans de revisió assegurats definits a l'apartat 3 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

c) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a aportacions realitzades pel subjecte passiu als plans de previsió social empresarial que regula l'apartat 4 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, incloent-hi les contribucions del prenedor.

d) Els drets de contingut econòmic derivats de les primes satisfetes pel subjecte passiu als contractes d'assegurança col·lectiva, diferents dels plans de previsió social empresarial, que instrumentin els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes

que preveuen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, i la seva normativa de desplegament, així com els derivats de les primes satisfetes pels empresaris en els esmentats contractes d'assegurança col·lectiva.

e) Els drets de contingut econòmic que corresponguin a primes satisfetes a les assegurances privades que cobreixin la dependència definits a l'apartat 5 de l'article 51 de la Llei 35/2006, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.

Sis. Els drets derivats de la propietat intel·lectual o industrial mentre formin part del patrimoni de l'autor i, en el cas de la propietat industrial, sempre que no estiguin afectes a activitats empresarials.

Set. Els valors els rendiments dels quals estiguin exempts en virtut del que disposa l'article 13 de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents i normes tributàries.

Vuit. (1) U. Els béns i els drets de les persones físiques necessaris per al desenvolupament de la seva activitat empresarial o professional, sempre que aquesta activitat l'exerceixi de manera habitual, personal i directa el subjecte passiu i constitueixi la seva font de renda principal. A l'efecte de calcular la font de renda principal, no es computen les remuneracions de les funcions de direcció que s'exerceixin en les entitats a què es refereix el número dos d'aquest apartat, ni qualssevol altres remuneracions causades per la participació en aquestes entitats.

També estan exempts els béns i els drets comuns a tots dos membres del matrimoni quan s'utilitzin en el desenvolupament de l'activitat empresarial o professional de qualsevol dels cònjuges, sempre que es compleixin els requisits del paràgraf anterior.

Dos. La plena propietat, la nua propietat i el dret d'usdefruit vitalici sobre les participacions en entitats, amb cotització o sense en mercats organitzats, sempre que hi concorrin les següents condicions:

a) Que l'entitat, sigui o no societària, no tingui per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entén que una entitat gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, no realitza una activitat econòmica quan hi concorrin, durant més de 90 dies de l'exercici social, qualsevol de les condicions següents:

Que més de la meitat del seu actiu estigui constituït per valors o que més de la meitat del seu actiu no estigui afecte a activitats econòmiques.

Als efectes previstos en aquesta lletra:

Per determinar si existeix activitat econòmica o si un element patrimonial hi està afecte, cal atènyer-se al que disposa l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tant el valor de l'actiu com el dels elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques és el que es dedueixi de la comptabilitat, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la vertadera situació patrimonial de la societat.

Als efectes de determinar la part de l'actiu que està constituïda per valors o elements patrimonials no afectes:

1r No es computen els valors següents:

Els posseïts per donar compliment a obligacions legals i reglamentàries.

Els que incorporin drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establertes com a conseqüència del desplegament d'activitats econòmiques.

Els posseïts per societats de valors com a conseqüència de l'exercici de l'activitat constitutiva del seu objecte.

Els que atorguin, almenys, el cinc per cent dels drets de vot i es posseeixin amb la finalitat de dirigir i gestionar la participació sempre que, a aquests efectes, es disposi de la corresponent organització de mitjans materials i personals, i l'entitat participada no estigui compresa en aquesta lletra.

2n No es computen com a valors ni com a elements no afectes a activitats econòmiques aquells el preu d'adquisició dels quals no superi l'import dels beneficis no distribuïts obtinguts per l'entitat, sempre que els beneficis esmentats provenguin de la realització d'activitats econòmiques, amb el límit de l'import dels beneficis obtinguts tant en el mateix any com en els últims 10 anys anteriors. A aquests efectes, s'assimilen als beneficis procedents d'activitats econòmiques els dividends que corresponguin dels valors a què es refereix l'últim incís del paràgraf anterior, quan els ingressos obtinguts per l'entitat participada procedeixen, almenys en el 90 per cent, de la realització d'activitats econòmiques.

b) Que la participació del subjecte passiu en el capital de l'entitat sigui almenys del 5 per 100 computat de forma individual, o del 20 per 100 conjuntament amb el seu cònjuge, ascendents, descendents o col·laterals de segon grau, ja tingui el seu origen el parentiu en la consanguinitat, en l'afinitat o en l'adopció.

c) Que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció a l'entitat, i percebi per això una remuneració que representi més del 50 per 100 de la totalitat dels rendiments empresarials, professionals i de treball personal.

A efectes del càlcul anterior, no es computen entre els rendiments empresarials, professionals i de treball personal, els rendiments de l'activitat empresarial a què es refereix el número u d'aquest apartat.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes persones a les quals es refereix la lletra anterior, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir com a mínim en una de les persones del grup de parentiu, sense perjudici que totes tinguin dret a l'exempció.

L'exempció només assoleix el valor de les participacions, determinat conforme a les regles que s'estableixen en l'article 16.u d'aquesta Llei, en la part que

(1) D'acord amb la disposició addicional 18a de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE del 31), els valors cedits en préstec no es computen pel prestador a l'efecte de l'exempció de l'apartat 8 de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni.

correspongui a la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat empresarial o professional, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de l'entitat, i s'apliquen aquestes mateixes regles en la valoració de les participacions d'entitats participades per determinar el valor de les de la seva entitat tenidora.

Tres. Es determinen per reglament:

- a) Els requisits que han de concórrer perquè sigui aplicable l'exempció pel que fa als béns, els drets i els deutes necessaris per al desenvolupament d'una activitat empresarial o professional.
- b) Les condicions que han de reunir les participacions en entitats.

REIAL DECRET 1704/1999, DE 5 DE NOVEMBRE, PEL QUAL ES DETERMINEN ELS REQUISITS I LES CONDICIONS DE LES ACTIVITATS EMPRESARIALS I PROFESSIONALS I DE LES PARTICIPACIONS EN ENTITATS PER A L'APLICACIÓ DE LES EXEMPCIONS CORRESPONENTS EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI

(BOE DEL 6)

CAPÍTOL I

ACTIVITATS ECONÒMIQUES DE PERSONES FÍSQUES

Article 1. Activitats econòmiques.

1. Es consideren activitats empresarials i professionals els béns i els drets afectes de les quals donen lloc a l'exempció que preveu l'article 4.vuitè, u, de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'impost sobre el patrimoni, les que tinguin la naturalesa d'activitats econòmiques d'acord amb les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. A l'efecte del que disposa l'apartat anterior, es considera que l'arrendament o la compravenda d'immobles es du a terme com una activitat econòmica quan concorrin les circumstàncies que, a aquest efecte, estableix l'article 25.2 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries.

Article 2. Béns, drets i deutes afectes a les activitats econòmiques.

1. Es consideren béns i drets afectes a una activitat econòmica els que s'utilitzin per a les finalitats de l'activitat d'acord amb el que estableix la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques, siguin de titularitat exclusiva del subjecte passiu o siguin comuns al subjecte passiu i al seu cònjuge.

2. A l'efecte de l'exempció, el valor dels béns i els drets, minorat en l'import dels deutes derivats de

l'activitat, es determina segons les normes de l'impost sobre el patrimoni. L'import d'aquests deutes no s'ha de tenir en compte novament en cap cas a l'efecte de determinar la base imposable de l'impost sobre el patrimoni.

Article 3. Requisits de l'exempció en els supòsits d'activitats empresarials i professionals.

1. L'exempció només és aplicable pel subjecte passiu que exerceixi l'activitat de manera habitual, personal i directa d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques, tenint en compte les regles sobre titularitat dels elements patrimonials que estableix l'article 7 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, sempre que l'activitat constitueixi la seva font de renda principal. L'exempció és igualment aplicable pel cònjuge del subjecte passiu quan es tracti d'elements comuns afectes a una activitat econòmica exercida per aquest.

A aquest efecte, es considera font de renda principal aquella en què almenys el 50 per 100 de l'import de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques provingui de rendiments nets de les activitats econòmiques de què es tracti. Per determinar la concurrència d'aquest percentatge, no es computen, sempre que es compleixin les condicions exigides pels paràgrafs a), b) i c) de l'apartat 1 de l'article 5, totes aquelles remuneracions causades per la participació del subjecte passiu en les entitats a què es refereix l'article 4 d'aquest Reial decret.

2. Quan un mateix subjecte passiu exerceixi dues activitats o més de manera habitual, personal i directa, l'exempció comprèn tots els béns i drets afectes a aquestes activitats, i es considera, a l'efecte del que estableix l'apartat anterior, que la font de renda principal la determina el conjunt dels rendiments de totes les activitats.

CAPÍTOL II

PARTICIPACIONS EN ENTITATS

Article 4. Participacions en entitats.

1. Queden exemptes en l'impost sobre el patrimoni les participacions en entitats la titularitat de les quals correspongui directament al subjecte passiu, sempre que es compleixin les restants condicions assenyalades a l'article següent.

A aquest efecte, s'entén per participació la titularitat en el capital o el patrimoni d'una entitat.

2. En cas que existeixi un dret d'usdefruit de les participacions en entitats, diferenciat de la nua propietat, només té dret a l'exempció en l'impost sobre el patrimoni el nu propietari, sempre que concorrin en aquest totes les condicions perquè es pugui aplicar l'exempció.

Article 5. Condicions de l'exempció en els supòsits de participacions en entitats.

1. Perquè es pugui aplicar l'exempció a què es refereix l'article anterior, han de concórrer les condicions següents:

a) Que l'entitat no tingui com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari. S'entén que una entitat no gestiona un patrimoni mobiliari o immobiliari i que, per tant, du a terme una activitat econòmica quan, per l'aplicació del que estableix l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, aquesta entitat no reuneixi les condicions per considerar que més de la meitat del seu actiu està constituït per valors o és de mera tinença de béns.

b) Que, quan l'entitat tingui forma societària, no concorrin els supòsits que estableix l'article 75 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'impost sobre societats, llevat que es tracti del que recull el paràgraf b) de l'apartat 1 de l'article esmentat.

c) Que la participació del subjecte passiu en el capital de l'entitat sigui almenys del 15 per 100, computada de manera individual, o del 20 per 100 si es computa conjuntament amb el cònjuge, els ascendents, els descendents o els col·laterals de segon grau, independentment que el parentiu tingui l'origen en la consanguinitat o l'afinitat o l'adopció.

d) Que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció en el si de l'entitat i que per aquest motiu percebi una remuneració que representi més del 50 per 100 de la totalitat dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques. A aquest efecte, no es computen els rendiments de les activitats econòmiques els béns i els drets afectes de les quals gaudeixin d'exempció en aquest impost.

Es consideren funcions de direcció, que s'han d'acreditar de manera fefaent mitjançant el contracte o el nomenament corresponent, els càrrecs de: president, director general, gerent, administrador, directors de departament, consellers i membres del consell d'administració o de l'òrgan d'administració equivalent, sempre que l'exercici de qualsevol d'aquests càrrecs impliqui una intervenció efectiva en les decisions de l'empresa.

Quan la participació en l'entitat sigui conjunta amb alguna o algunes de les persones a les quals es refereix el paràgraf c) d'aquest apartat, les funcions de direcció i les remuneracions que en deriven s'han de complir almenys en una de les persones del grup de parentiu, sens perjudici que totes aquestes persones tinguin dret a l'exempció.

Aquesta exempció no és aplicable en cap cas a les participacions en institucions d'inversió col·lectiva.

2. Quan una mateixa persona sigui directament titular de participacions en diverses entitats on concorrin la resta de condicions enumerades als paràgrafs a), b), c) i d) de l'apartat anterior, el còmput del percentatge a què es refereix el paràgraf d) s'ha d'efectuar de manera separada per a cadascuna de les entitats.

A aquest efecte, per determinar el percentatge que representa la remuneració per les funcions de direcció exercides en cada entitat respecte a la totalitat dels rendiments del treball i per activitats econòmiques del subjecte passiu, no s'han d'incloure els rendiments derivats de les funcions de direcció en les altres entitats.

Article 6. Valoració de les participacions i determinació de l'import de l'exempció.

1. L'exempció només comprèn el valor de les participacions, determinat d'acord amb les regles que estableix l'article 16.u de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, en la part que correspongui a la proporció existent entre els actius afectes a l'exercici d'una activitat econòmica, minorats en l'import dels deutes derivats de l'activitat, i el valor del patrimoni net de l'entitat.

2. Tant el valor dels actius com el dels deutes de l'entitat és el que es dedueixi de la comptabilitat corresponent, sempre que aquesta reflecteixi fidelment la veritable situació patrimonial de l'entitat. Si no hi ha comptabilitat, aquests valors es determinen d'acord amb els criteris de l'impost sobre el patrimoni.

3. Per determinar si un element patrimonial es troba o no afecte a una activitat econòmica, s'ha de tenir en compte el que estableix l'article 27 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i altres normes tributàries, llevat del que fa referència als actius previstos a l'incís final del paràgraf c) de l'apartat 1 de l'article esmentat, que, si s'escau, poden estar afectes a l'activitat econòmica. Mai no es consideren elements afectes els que es destinen exclusivament a l'ús personal del subjecte passiu o de qualsevol dels integrants del grup de parentiu a què es refereix l'article 5 d'aquest Reial decret, ni els que estiguin cedits, per un preu inferior al de mercat, a persones o entitats vinculades d'acord amb el que estableix l'article 16 de la Llei de l'impost sobre societats.

CAPÍTOL III

NORMES COMUNES

Article 7. Subjectes passius que no tinguin capacitat d'obrar.

En el supòsit de menors d'edat o incapacitats que siguin titulars dels elements patrimonials o de les participacions en entitats, els requisits exigits al paràgraf primer de l'apartat 1 de l'article 3 i la condició que el subjecte passiu exerceixi efectivament funcions de direcció en una entitat, establerta al paràgraf d) de l'apartat 1 de l'article 5, es consideren complerts quan s'hi ajustin els seus representants legals.

Article 8. Moment a què es refereixen els requisits i les condicions.

Els requisits i les condicions perquè sigui aplicable l'exempció en l'impost sobre el patrimoni s'han de

referir al moment en què es produeixi la meritació d'aquest impost.

Article 9. Obligacions formals.

Els subjectes passius han de fer constar en la declaració per l'impost sobre el patrimoni els béns, els drets i els deutes, com també el valor d'aquests, corresponents a les activitats econòmiques, de la mateixa manera que les participacions i la part del valor d'aquestes participacions que, en un cas i en l'altre, quedin exempts d'acord amb l'apartat vuitè de l'article 4 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni.

DISPOSICIÓ DEROGATÒRIA

Única. Derogació normativa.

Queda derogat el Reial decret 2481/1994, de 23 de desembre, pel qual es determinen els requisits i les condicions de les activitats empresarials i les participacions en entitats per a l'aplicació de l'exempció en l'impost sobre el patrimoni.

DISPOSICIONS FINALS

Primera. Habilitació normativa.

El ministre d'Economia i Hisenda pot dictar les disposicions complementàries que siguin necessàries per al compliment del que disposa aquest Reial decret.

Segona. Entrada en vigor.

Aquest Reial decret entrarà en vigor l'endemà de la seva publicació al «Butlletí Oficial de l'Estat».

Nou. (2) L'habitatge habitual del contribuent, segons defineix l'article 68.1.3r de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni, fins a un import màxim de 300.000 euros.

CAPÍTOL III

Subjecte passiu

SECCIÓ PRIMERA. NORMES GENERALS

Article 5. Subjecte passiu.

U. Són subjectes passius de l'impost: a) Per obligació personal, les persones físiques que tinguin la residència habitual al territori espanyol. L'impost s'exigeix per la totalitat del patrimoni net amb independència del lloc on estiguin situats els béns o es puguin exercir els drets.

Quan un resident al territori espanyol passi a tenir la residència en un altre país, pot optar per continuar tributant

per obligació personal a Espanya. L'opció l'ha d'exercir presentant la declaració per obligació personal en el primer exercici en què hagi deixat de ser resident al territori espanyol.

b) Per obligació real, qualsevol altra persona física, pels béns i els drets de què sigui titular, quan aquests béns o drets estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir al territori espanyol.

En aquest cas, l'impost s'exigeix exclusivament per aquests béns o drets del subjecte passiu tenint en compte el que estableix l'apartat 4 de l'article 9 d'aquesta Llei.

Dos. Per determinar la residència habitual s'han de tenir en compte els criteris que estableixen les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Tres. Els representants i els funcionaris de l'Estat espanyol a l'estranger i d'organismes, institucions o d'estats estrangers a Espanya, queden subjectes a aquest impost per obligació personal o real d'acord amb les mateixes circumstàncies i condicions que estableixen per a aquests subjectes passius les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

Article 6. Representants dels subjectes passius no residents a Espanya. (3)

U. Els subjectes passius no residents en el territori espanyol estan obligats a nomenar una persona física o jurídica amb residència a Espanya perquè els representi davant l'Administració tributària en relació amb les seves obligacions per aquest impost, quan operin per mediació d'un establiment permanent o quan, per la quantia i característiques del patrimoni del subjecte passiu situat en el territori espanyol, així ho requereixi l'Administració tributària, i a comunicar aquest nomenament, degudament acreditat, abans de la fi del termini de declaració de l'impost.

Dos. L'incompliment de l'obligació a què es refereix l'apartat u constitueix una infracció tributària greu i la sanció consisteix en una multa pecuniària fixa de 1.000 euros.

La sanció imposada conforme als paràgrafs anteriors es gradua incrementant la quantia resultant en un 100 per cent si es produeix la comissió repetida d'infraccions tributàries.

La sanció imposada d'acord amb el que preveu aquest apartat es redueix d'acord amb el que disposa l'apartat 3 de l'article 188 de la Llei general tributària.

Tres. En tot cas, el dipositar i gestor dels béns o drets dels no residents ha de respondre solidàriament de l'ingrés del deute tributari corresponent a aquest impost pels béns o drets dipositats o la gestió dels quals tingui encomanada, en els termes que preveu l'article 42 de la Llei general tributària.

(2) Apartat 9 de l'article 4 modificat per l'article únic.1r.1 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17).

(3) Article 6 afegit per l'article únic.1r.2 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17). Aquest article queda derogat, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, per l'article únic.2n.2 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, en la redacció donada per l'article 61 de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

Article 7. Titularitat dels béns patrimonials.

Els béns i els drets s'atribueixen als subjectes passius d'acord amb les normes sobre titularitat jurídica aplicables en cada cas i segons les proves que aportin els subjectes passius o les que descobreixi l'Administració.

Si s'escau, són aplicables les normes sobre titularitat jurídica dels béns i els drets contingudes a les disposicions que regulen el règim econòmic del matrimoni, així com als preceptes de la legislació civil aplicables en cada cas a les relacions patrimonials entre els membres de la família.

La titularitat dels béns o els drets que, de conformitat amb les disposicions o els pactes que regulen el règim econòmic matrimonial corresponent, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'ha d'atribuir per parts iguals a cadascun d'ells, llevat que es justifiqui una altra quota de participació.

Quan no estigui acreditada degudament la titularitat dels béns o els drets, l'Administració tributària té dret a considerar com a titular qui figurí com a tal en un registre fiscal o en d'altres de caràcter públic.

Les càrregues, els gravàmens, els deutes i les obligacions s'han d'atribuir als subjectes passius d'acord amb les normes i els criteris dels paràgrafs anteriors.

Article 8. Béns o drets adquirits amb preu ajornat o reserva de domini.

U. Quan es tracti de l'adquisició de béns o drets amb contraprestació ajornada, totalment o parcialment, el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost s'ha d'imputar íntegrament a l'adquirent d'aquest element, que ha d'incloure entre els seus deutes la part de la contraprestació ajornada.

D'altra banda, el venedor ha d'incloure entre els drets del seu patrimoni el crèdit corresponent a la part de la contraprestació ajornada.

Dos. En cas de venda de béns amb reserva de domini, mentre la propietat no es transmeti a l'adquirent, el dret d'aquest s'ha de computar per totes les quantitats que hagi lliurat fins a la data de meritació de l'impost; aquestes quantitats constitueixen deutes del venedor, que és a qui s'ha d'imputar el valor de l'element patrimonial que resulti de les normes de l'impost.

CAPÍTOL IV

Base imposable

Article 9. Concepte.

U. Constitueix la base imposable d'aquest impost el valor del patrimoni net del subjecte passiu.

Dos. El patrimoni net es determina per la diferència entre:

- El valor dels béns i els drets de què sigui titular el subjecte passiu, determinat d'acord amb les regles dels articles següents, i
- Les càrregues i els gravàmens de naturalesa real, quan disminueixin el valor dels béns o els drets respec-

tius, i els deutes o les obligacions personals de què hagi de respondre el subjecte passiu.

Tres. No obstant el que disposa l'apartat anterior, no s'han de deduir per determinar el patrimoni net les càrregues i els gravàmens que corresponguin als béns exempts.

Quatre. En els supòsits d'obligació real de contribuir, només són deduïbles les càrregues i els gravàmens que afectin els béns i els drets que estiguin situats al territori espanyol, que es puguin exercir o que s'hagin de complir en aquest territori, així com els deutes per capitals invertits en els béns indicats.

Article 10. Béns immobles.

Els béns de naturalesa urbana o rústica s'han de computar de conformitat amb les regles següents:

U. Pel valor més alt dels tres següents: el valor cadastral, el comprovat per l'Administració a l'efecte d'altres tributs o el preu, la contraprestació o el valor de l'adquisició.

Dos. Quan els béns immobles estiguin en fase de construcció, es pren com a valor patrimonial les quantitats que s'hagin invertit de manera efectiva en la construcció fins a la data de meritació de l'impost, a més del valor patrimonial del solar corresponent. En cas de propietat horitzontal, la part proporcional del valor del solar es determina segons el percentatge fixat al títol.

Tres. Els drets sobre immobles adquirits en virtut de contractes de multipropietat, propietat a temps parcial o fórmules similars es valoren segons les regles següents:

- Si comporten la titularitat parcial de l'immoble, segons les regles de l'apartat anterior. **(4)**
- Si no comporten la titularitat parcial de l'immoble, pel preu d'adquisició dels certificats o altres títols que representin aquests certificats. **(5)**

Article 11. Activitats empresarials i professionals.

Els béns i els drets de les persones físiques afectes a activitats empresarials o professionals segons les normes de l'impost sobre la renda de les persones físiques es computen pel valor que resulti de la seva comptabilitat, per la diferència entre l'actiu real i el passiu exigible, sempre que aquesta comptabilitat s'ajusti al que estableix el Codi de comerç.

(4) S'ha de tenir en compte que el supòsit previst a la lletra a) de l'article 10.3 de la Llei de l'impost sobre el patrimoni, encara que formalment estigui vigent, ja no és aplicable des de la Llei 42/1998, de 15 de desembre, que regulava els drets d'aprofitament per torn de béns immobles d'ús turístic i normes tributàries. Actualment, després de la derogació de la Llei 42/1998, la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7), estableix que els drets d'aprofitament per torn de béns immobles s'han de valorar, a l'efecte de l'impost sobre el patrimoni, pel preu d'adquisició.

(5) Vegeu els articles 35 i 36, la disposició transitòria única i la disposició derogatòria única de la Llei 4/2012, de 6 de juliol, de contractes d'aprofitament per torn de béns d'ús turístic, d'adquisició de productes de vacances de llarga durada, de revenda i d'intercanvi i normes tributàries (BOE del 7).

No obstant el que s'indica al paràgraf anterior, els béns immobles afectes a activitats empresarials o professionals es valoren en tot cas d'acord amb el que preveu l'article anterior, llevat que formin part de l'actiu circulant i que l'objecte de les activitats consisteixi exclusivament en el desenvolupament d'activitats empresarials de construcció o promoció immobiliària.

Si no hi ha comptabilitat, la valoració és la que resulti de l'aplicació de la resta de normes d'aquest impost.

Article 12. Dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini.

Els dipòsits en compte corrent o d'estalvi, a la vista o a termini, que no siguin per compte de tercers, així com els comptes de gestió de tresoreria i els comptes financers o similars, es computen pel saldo que donin la data de meritació de l'impost, llevat que aquest saldo resulti inferior al saldo mitjà corresponent a l'últim trimestre de l'any; en aquest cas, s'aplica aquest últim.

Per al càlcul d'aquest saldo mitjà no s'han de computar els fons retirats per a l'adquisició de béns i drets que constin en el patrimoni o per a la cancel·lació o la reducció de deutes.

Quan l'import d'un deute originat per un préstec o crèdit hagi estat objecte d'ingrés l'últim trimestre de l'any en algun dels comptes a què es refereix el paràgraf primer, no s'ha de computar per determinar el saldo mitjà i tampoc no es pot deduir com a tal deute.

Article 13. Valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis, negociats en mercats organitzats.

Els valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis, negociats en mercats organitzats, es computen segons el seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any, independentment de la seva denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

A aquest efecte, el Ministeri d'Economia i Hisenda pública anualment la llista de valors que es negocien a la borsa, amb la cotització mitjana corresponent al quart trimestre de cada any.

Article 14. Altres valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis.

Els valors representatius de la cessió a tercers de capitals propis diferents d'aquells a què es refereix l'article anterior es valoren pel seu valor nominal, incloses, si s'escau, les primes d'amortització o reembossament, independentment de la seva denominació, representació i la naturalesa dels rendiments obtinguts.

Article 15. Valors representatius de la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat, negociats en mercats organitzats.

U. Les accions i les participacions en el capital social o els fons propis de qualssevol entitats jurídiques negociades en mercats organitzats, excepte les corresponents a institucions d'inversió col·lectiva, es computen pel seu valor de negociació mitjana del quart trimestre de cada any.

A aquest efecte, el Ministeri d'Economia i Hisenda pública anualment la llista de valors que es negocien en mercats organitzats, amb la cotització mitjana corresponent al quart trimestre de l'any. (6)

Dos. Quan es tracti de la subscripció de noves accions, no admeses encara a cotització oficial, emeses per entitats jurídiques que cotitzin en mercats organitzats, es pren com a valor d'aquestes accions el de l'última negociació dels títols antics dins el període de subscripció.

Tres. En els supòsits d'ampliacions de capital pendent de desemborsament, les accions es valoren d'acord amb les normes anteriors, com si estiguessin desemborsades totalment, incloent la part pendent de desemborsament com a deute del subjecte passiu.

Article 16. Altres valors representatius de la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat.

U. Si es tracta d'accions i participacions diferents d'aquelles a què es refereix l'article anterior, la valoració s'ha d'efectuar pel valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat, sempre que aquest, ja sigui de manera obligatòria o voluntària, hagi estat sotmès a revisió i verificació i l'informe d'auditoria sigui favorable.

Si el balanç no ha estat auditat degudament o l'informe d'auditoria no és favorable, la valoració s'ha d'efectuar pel valor més alt dels tres següents: el valor nominal, el valor teòric que resulti de l'últim balanç aprovat o el que resulti de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels beneficis dels tres exercicis socials tancats abans de la data de meritació de l'impost.

A aquest últim efecte, s'han de computar com a beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

Dos. Les accions i les participacions en el capital social o en el fons patrimonial de les institucions d'inversió col·lectiva es computen pel valor liquidador la data de meritació de l'impost, valorant els actius inclosos al balanç d'acord amb les normes que recull la legislació específica i tenint en compte que són deduïbles les obligacions amb tercers.

Tres. La valoració de les participacions dels socis o els associats en el capital social de les cooperatives es determina segons l'import total de les aportacions socials desemborsades, obligatòries o voluntàries, que resulti

(6) Pel que fa als valors negociats a la borsa, vegeu l'Ordre HAP/214/2016, de 18 de febrer, per la qual s'aprova la llista de valors negociats en mercats organitzats, amb el valor de negociació mitjà corresponent al quart trimestre de 2015, a l'efecte de la declaració de l'impost sobre el patrimoni de l'any 2015 i de la declaració informativa anual sobre valors, assegurances i rendes (BOE del 24).

Igualment, pel que fa al règim fiscal de determinats prestejcs de valors, vegeu la disposició addicional 18a de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social.

de l'últim balanç aprovat, amb la deducció, si s'escau, de les pèrdues socials no reintegrades.

Quatre. Als efectes que preveu aquest article, les entitats han de subministrar als socis, els associats o els participants certificats amb les valoracions corresponents.

Article 17. Assegurances de vida i rendes temporals o vitalícies.

U. Les assegurances de vida es computen pel seu valor de rescat en el moment de meritació de l'impost.

Dos. Les rendes temporals o vitalícies constituïdes a conseqüència del lliurament d'un capital en diners, béns mobles o immobles, es computen pel seu valor de capitalització la data de meritació d'aquest impost aplicant les mateixes regles que estableix, per a la constitució de pensions, l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 18. Joies, pells de caràcter sumptuari i vehicles, embarcacions i aeronaus. (7)

Les joies, les pells de caràcter sumptuari, els automòbils, els vehicles de dues o tres rodes amb cilindrada igual o superior a 125 centímetres cúbics, les embarcacions de lleure o d'esports nàutics, els avions, les avionsets, els velers i altres aeronaus es computen pel valor de mercat la data de meritació de l'impost.

Els subjectes passius poden utilitzar, per determinar el valor del mercat, les taules de valoració de vehicles usats aprovades pel Ministeri d'Economia i Hisenda a l'efecte de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats i de l'impost sobre successions i donacions que siguin vigents la data de meritació de l'impost.

Article 19. Objectes d'art i antiguitats.

U. Els objectes d'art o les antiguitats es computen pel valor de mercat la data de meritació de l'impost.

Dos. Sens perjudici de l'exempció que preveu l'article 4, apartats u, dos i tres d'aquesta Llei, s'entén per:

- a) Objectes d'art: les pintures, les escultures, els dibuixos, els gravats, les litografies o altres d'anàlegs, sempre que, en tots els casos, es tracti d'obres originals.
- b) Antiguitats: els béns mobles, útils o ornamentals, excepte els objectes d'art, que tinguin més de cent anys d'antiguitat i les característiques originals fonamentals dels quals no hagin estat alterades per modificacions o reparacions efectuades durant els darrers cent anys.

Article 20. Drets reals.

Els drets reals de gaudi i la nua propietat es valoren d'acord amb els criteris assenyalats a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats

prenent com a referència, si s'escau, el valor assignat al bé corresponent segons les regles que conté aquesta Llei.

Article 21. Concessions administratives.

Les concessions administratives per a l'explotació de serveis o béns de domini o titularitat pública, independentment de la durada que tinguin, es valoren d'acord amb els criteris assenyalats a l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 22. Drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial.

Els drets derivats de la propietat intel·lectual i industrial, adquirits de tercers, s'inclouen en el patrimoni de l'adquirent pel seu valor d'adquisició, sens perjudici del que preveu l'article 11 d'aquesta Llei.

Article 23. Opcions contractuals.

Les opcions de contractes es valoren d'acord amb el que estableix l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.

Article 24. Altres béns i drets de contingut econòmic.

Els altres béns i drets de contingut econòmic atribuïbles al subjecte passiu es valoren pel seu preu de mercat la data de meritació de l'impost.

Article 25. Valoració dels deutes.

U. Els deutes es valoren pel seu valor nominal la data de meritació de l'impost i només són deduïbles si estan justificats degudament.

Dos. No són objecte de deducció:

- a) Les quantitats avalades, fins que l'avalador estigui obligat a pagar el deute perquè s'ha exercit el dret contra el deutor principal i aquest deutor hagi fet fallida. En el cas d'obligació solidària, les quantitats avalades no es poden deduir fins que s'exerceixi el dret contra l'avalador.
- b) La hipoteca que garanteixi el preu ajornat en l'adquisició d'un bé, sens perjudici que el preu ajornat o el deute garantit sí que siguin objecte de deducció.

Tres. No són objecte de deducció en cap cas els deutes contrets per a l'adquisició de béns o drets exempts. Quan l'exempció sigui parcial, és deduïble, si s'escau, la part proporcional dels deutes.

Article 26. Determinació de la base imposable.

Amb caràcter general, la base imposable es determina en règim d'estimació directa.

Quan concorrin les circumstàncies que preveu l'article 50 de la Llei general tributària, és aplicable el règim d'estimació indirecta de bases tributàries.

Article 27. Taxació pericial.

La taxació pericial contradictòria a què es refereix la Llei general tributària només és aplicable als béns i els drets esmentats als articles 18, 19 i 24 d'aquesta Llei, excepte quan es faci ús del que preveu el paràgraf segon de l'article 18.

(7) Vegeu l'Ordre HAP/2374/2014, d'11 de desembre, per la qual s'aproven els preus mitjans de venda aplicables en la gestió de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, l'impost sobre successions i donacions i l'impost especial sobre determinats mitjans de transport (BOE del 19).

CAPÍTOL V

Base liquidable

Article 28. Base liquidable. (8)

U. En el supòsit d'obligació personal, la base imposable s'ha de reduir, en concepte de mínim exempt, en l'import que hagi estat aprovat per la comunitat autònoma.
Dos. Si la comunitat autònoma no ha regulat el mínim exempt a què es refereix l'apartat anterior, la base imposable s'ha de reduir en 700.000 euros.
Tres. El mínim exempt que assenyalava l'apartat anterior és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir i als subjectes passius sotmesos a obligació real de contribuir.

CAPÍTOL VI

Meritació de l'impost

Article 29. Meritació de l'impost.

L'impost es merita el 31 de desembre de cada any i afecta el patrimoni de què sigui titular el subjecte passiu la data esmentada.

CAPÍTOL VII

Deute tributari

Article 30. Quota íntegra. (9)

La base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala següent:
1. La base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala que hagi aprovat la comunitat autònoma.
2. Si la comunitat autònoma no ha aprovat l'escala a què es refereix l'apartat anterior, la base liquidable de l'impost és gravada als tipus de l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota íntegra Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.437.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	En endavnat	2,5

3. En el cas d'obligació real de contribuir, la tarifa aplicable és la que estableix l'apartat anterior. Aquesta mateixa tarifa és aplicable en el cas de subjectes passius no residents que tributin per obligació personal de contribuir.

Article 31. Límit de la quota íntegra.

U. La quota íntegra d'aquest impost conjuntament amb les quotes de l'impost sobre la renda de les persones físiques no pot excedir, per als subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal, el 60 per 100 de la suma de les bases imposables d'aquest últim. A aquests efectes:
a) No s'ha de tenir en compte la part de la base imposable de l'estalvi derivada de guanys i pèrdues patrimonials que correspongui al saldo positiu de les obtingudes per les transmissions d'elements patrimonials adquirits o de millores que s'hi hagin efectuat amb més d'un any d'antelació a la data de transmissió, ni la part de les quotes íntegres de l'impost sobre la renda de les persones físiques corresponents a l'esmentada part de la base imposable de l'estalvi.
S'ha de sumar a la base imposable de l'estalvi l'import dels dividends i participacions en beneficis a què es refereix la lletra a) de l'apartat 6 de la disposició transitòria vint-i-dosena del text refós de la Llei de l'impost sobre societats aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març.
b) No s'ha de tenir en compte la part de l'impost sobre patrimoni que correspongui a elements patrimonials que, per la seva naturalesa o destí, no siguin susceptibles de produir els rendiments gravats per la Llei de l'impost sobre la renda de les persones físiques.
c) En el supòsit que la suma de les dues quotes superi el límit anterior, es redueix la quota de l'impost sobre patrimoni fins a assolir el límit indicat, sense que la reducció pugui excedir el 80 per 100.
Dos. Quan els components d'una unitat familiar hagin optat per la tributació conjunta en l'impost sobre la renda de les persones físiques, el límit de les quotes íntegres conjuntes de l'impost esmentat i de la de l'impost sobre patrimoni, es calcula acumulant les quotes íntegres meritades per aquells en aquest últim tribut. Si s'escau, la reducció que correspongui practicar es prorrateja entre els subjectes passius en proporció a les seves respectives quotes íntegres en l'impost sobre patrimoni, sense perjudici del que disposa l'apartat anterior.

Article 32. Impostos satisfets a l'estranger.

1. En el cas d'obligació personal de contribuir i sens perjudici del que estableixin els tractats o els convenis internacionals, de la quota d'aquest impost s'ha de deduir, per raó de béns que estiguin situats i drets que es puguin exercir o que s'hagin de complir fora d'Espanya, la quantitat menor de les dues següents:
a) L'import efectiu que s'hagi satisfet a l'estranger per raó de gravamen de caràcter personal que afecti els elements patrimonials computats en l'impost.
b) El resultat d'aplicar el tipus mitjà efectiu de l'impost a la part de base liquidable gravada a l'estranger.

(8) Es modifica per l'article únic.1r.3 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre, pel qual es restableix l'impost sobre el patrimoni, amb caràcter temporal (BOE del 17).
(9) Article 30 modificat per l'article 59.2 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia (BOE del 31).

2. S'entén per tipus mitjà efectiu de gravamen el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota íntegra resultant de l'aplicació de l'escala per la base liquidable. El tipus mitjà efectiu de gravamen s'expressa amb dos decimals.

3. La comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb Estatut d'autonomia, pot establir deduccions en aquest impost, que han de ser compatibles amb les que estableixi l'Estat sense que puguin comportar la seva modificació, i que s'han d'aplicar amb posterioritat a les estatals.

Article 33. Bonificació de la quota a Ceuta i Melilla. (10)

U. Si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable en figura algun de situat o que s'hagi d'exercir o complir a Ceuta i Melilla i les seves dependències, s'ha de bonificar en el 75 per cent la part de la quota que proporcionalment correspongui a aquests béns o drets.

La bonificació anterior no és aplicable als no residents en aquestes ciutats, excepte pel que fa a valors representatius del capital social d'entitats jurídiques domiciliades i amb objecte social en aquestes ciutats o quan es tracti d'establiments permanents que hi estiguin situats.

Dos. La comunitat autònoma, d'acord amb el que preveu la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, pot establir deduccions en aquest impost, que són compatibles amb les que estableix l'Estat sense que puguin suposar la seva modificació, i s'han d'aplicar amb posterioritat a les estatals.

Article 34. Responsabilitat patrimonial.

Els deutes tributaris per l'impost sobre el patrimoni tenen la mateixa consideració que aquells altres a què es refereix l'article 1.365 del Codi civil i, en conseqüència, els béns de quans responen directament davant la Hisenda pública per aquests deutes.

CAPÍTOL VIII

Gestió de l'impost

Article 35. Normes generals.

La titularitat de les competències de gestió, liquidació, recaptació, inspecció i revisió de l'impost correspon a l'Estat, sens perjudici del que estableixen les respectives lleis de cessió a les comunitats autònomes.

(10) El Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17), en la redacció donada per l'article 61 de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30), dóna una altra redacció al mateix article, amb efectes des de l'1 de gener de 2016.

Article 36. Autoliquidació. (11)

U. Els subjectes passius estan obligats a presentar una declaració, a practicar l'autoliquidació i, si s'escau, a ingressar el deute tributari en el lloc, la forma i els terminis que determini el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

Dos. El pagament del deute tributari es pot fer mitjançant lliurament de béns integrants del patrimoni històric espanyol que estiguin inscrits en l'Inventari general de béns mobles o en el Registre general de béns d'interès cultural, d'acord amb el que disposa l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del patrimoni històric espanyol.

Article 37. Persones obligades a presentar declaració. (12)

Estan obligats a presentar declaració els subjectes passius la quota tributària dels quals, determinada d'acord amb les normes reguladores de l'impost i una vegada aplicades les deduccions o bonificacions que siguin procedents, resulti a ingressar, o quan no es doni aquesta circumstància però el valor dels béns o drets, determinat d'acord amb les normes reguladores de l'impost, sigui superior a 2.000.000 euros.

Article 38. Presentació de la declaració. (13)

El titular del Ministeri d'Economia i Hisenda pot aprovar la utilització de modalitats simplifiades o especials de declaració.

La declaració s'ha d'efectuar en la forma, els terminis i els models que estableixi el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda, que pot establir els supòsits i les condicions de presentació de les declaracions per mitjans telemàtics.

Els subjectes passius han de formalitzar totes les dades que els afectin contingudes en les declaracions, i hi han d'adjuntar els documents i justificants que s'estableixin i les han de presentar en els llocs que determini el titular del Ministeri d'Economia i Hisenda.

(11) Article 36 afegit per l'article únic.1r.5 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 61 de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

(12) Article 37 afegit per l'article únic.1r.6 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2016, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 61 de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

(13) Article 38 afegit per l'article únic.1r.7 del Reial decret llei 13/2011, de 16 de setembre (BOE del 17). Aquest article es deroga, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, d'acord amb el que estableix l'article únic.2n.2 de la Llei esmentada, en la redacció donada per l'article 61 de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE del 30).

CAPÍTOL IX

Infraccions i sancions

Article 39. Infraccions i sancions.

Sens perjudici de les normes especials que conté aquesta Llei, les infraccions tributàries en aquest impost es qualifiquen i sancionen d'acord amb el que estableix la Llei general tributària.

CAPÍTOL X

Ordre jurisdiccional

Article 40. Ordre jurisdiccional.

La jurisdicció contenciosa administrativa, amb l'exhauriment previ de la via econòmica administrativa, és l'única competent per dirimir les controvèrsies de fet i de dret que se susciten entre l'Administració i els subjectes passius en relació amb qualsevol de les qüestions a què es refereix aquesta Llei.

DISPOSICIONS ADDICIONALS

Primera.

La cessió del rendiment d'aquest impost a les comunitats autònomes es regeix pel que estableix la llei de cessió corresponent.

Segona.

Sens perjudici de les adaptacions que siguin necessàries, les referències que conté l'ordenament jurídic a l'impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques o l'impost sobre el patrimoni net s'entenen efectuades a l'impost sobre el patrimoni.

Tercera.

L'article 15 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, queda redactat en els termes següents:

(...)

Quarta. Especialitats de la tributació dels contribuents no residents que siguin residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu. (14)

Els contribuents no residents que siguin residents en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu tenen dret a l'aplicació de la normativa pròpia aprovada per la comunitat autònoma on radiqui el valor més gran dels béns i drets de què siguin titulars i

pels quals s'exigeixi l'impost, perquè estiguin situats, es puguin exercir o s'hagin de complir en territori espanyol.

DISPOSICIÓ TRANSITÒRIA (15)

DISPOSICIONS FINALS

Primera.

Les disposicions que recull aquesta Llei comencen a regir el dia 1 de gener de 1992. A partir de la seva entrada en vigor, queden derogades la Llei 50/1977, de 14 de novembre, en allò que faci referència a l'impost extraordinari sobre el patrimoni de les persones físiques, així com l'Ordre ministerial de 14 de gener de 1978 i altres disposicions que s'oposin al que estableix aquesta, sens perjudici que l'Administració pugui exigir els deutes tributaris meritats durant la seva vigència pels exercicis anteriors no prescrits.

No obstant això, la disposició transitòria entrarà en vigor l'endemà de la seva publicació al «Butlletí Oficial de l'Estat».

Segona.

La Llei de pressupostos generals de l'Estat pot modificar, d'acord amb el que preveu l'apartat 7 de l'article 134 de la Constitució espanyola, les exempcions, les reduccions de la base imposable, el límit que determina l'obligació de declarar, els trams de la base liquidable, els tipus de la tarifa i altres paràmetres quantitatius de l'impost sobre el patrimoni.

(14) La disposició addicional quarta s'afegeix, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final 4 de la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques, el text refós de la Llei de l'impost sobre la renda de no residents, aprovat pel Reial decret legislatiu 5/2004, de 5 de març, i altres normes tributàries (BOE del 28).

(15) Disposició transitòria derogada, amb efectes des de l'1 de gener de 2008, per l'article 3.2 de la Llei 4/2008, de 23 de desembre, per la qual se suprimeix el gravamen de l'impost sobre el patrimoni, es generalitza el sistema de devolució mensual en l'impost sobre el valor afegit i s'introdueixen altres modificacions en la normativa tributària (BOE del 25).

**LLEIS DE LES COMUNITATS AUTONÒMES EN
L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI CORRESPONENT
A L'EXERCICI 2015**

ANDALUSIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 1 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOJA 09-09-2009 - BOE 22-09-2009)

Artículo 16. Mínimo exento para los sujetos pasivos con discapacidad. (16)

Con efectos desde 1 de enero de 2011, en el caso de que el sujeto pasivo tenga la consideración legal de persona con discapacidad, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

Artículo 16 bis. Tipo de gravamen. (17))

Con efectos desde 1 de enero de 2012 la cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

(16) L'article 16 va ser modificat per l'article 1.u de la Llei 17/2011, de 23 de desembre, per la qual es modifiquen el text refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Andalusia en matèria de tributs cedits; la Llei de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat; la Llei de l'Administració de la Junta d'Andalusia; diversos preceptes relatius al Programa de Transició a l'Ocupació de la Junta d'Andalusia (PROTEJA); la Llei de reordenació del sector públic d'Andalusia, i la Llei del joc i apostes de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, i s'hi adopten mesures amb relació a l'impost sobre els dipòsits de clients a les entitats de crèdit a Andalusia (BOJA 31-12-2011; BOE 20-01-2012).

(17) L'article 16 bis ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 2.tres de la Llei 3/2012, de 21 de setembre, de mesures fiscals, administratives, laborals i en matèria d'hisenda pública per al reequilibri econòmicofinancer de la Junta d'Andalusia (BOJA 01-10-2012; BOE 23-10-2012).

ARAGÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2005, DE 26 DE SEPTIEMBRE, DEL GOBIERNO DE ARAGÓN, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOA 28-10-2005)

CAPÍTULO V.

Impuesto sobre el Patrimonio

Artículo 150-1. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad. (18)

Los contribuyentes de este impuesto que sean titulares del patrimonio protegido regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrán aplicarse una bonificación del 99 por 100 en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos incluidos en dicho patrimonio.

Artículo 150-2. Mínimo exento.(19)

1. Con efectos desde el 31 de diciembre de 2015, en el supuesto de obligación personal por el Impuesto sobre el Patrimonio, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 500.000 euros.

2. Ese mínimo exento será de 400.000 euros a partir del 31 de diciembre de 2016.

PRINCIPAT D'ASTÚRIES

DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE, DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOPA 29-10-2014)

CAPÍTULO II

Impuesto sobre el Patrimonio

Artículo 15. Escala aplicable a la base liquidable.

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el

(18) L'article 150-1 ha estat introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2014, per l'article 5 de la Llei 2/2014, de 23 de gener, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 25-01-2014; BOE 12-02-2014).

(19) L'article 150-2 ha estat introduït, amb efectes des del 31 de gener de 2015, per l'article 4 de la Llei 10/2015, de 28 de desembre, de la Comunitat Autònoma d'Aragó, de mesures per al manteniment dels serveis públics a la Comunitat Autònoma d'Aragó (BOA 30-12-2015).

Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,22
167.129,45	367,68	167.123,43	0,33
334.252,88	919,19	334.246,87	0,56
668.499,75	2.790,97	668.499,76	1,02
1.336.999,51	9.609,67	1.336.999,50	1,48
2.673.999,01	29.397,26	2.673.999,02	1,97
5.347.998,03	82.075,05	5.347.998,03	2,48
10.695.996,06	214.705,40	En adelante	3,00

Artículo 16. Bonificación de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible se incluyen aquéllos que forman parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad, podrá aplicarse una bonificación del 99 por ciento en la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a dichos bienes o derechos.

ILLES BALEARS

DECRETO LEGISLATIVO 1/2014, DE 6 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOIB 07-06-2014 - BOE 02-07-2014)

Artículo 8. Mínimo exento. (20)

La base imponible de los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir que residen habitualmente en las Illes Balears se tiene que reducir, en concepto de mínimo exento, en el importe de 700.000 euros

Artículo 9. Tipo de gravamen. (21)

La base liquidable del impuesto será gravada conforme a la siguiente escala:

Base liquidable Desde euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable %
0	0	170.472,04	0,28
170.472,04	477,32	170.465	0,41
340.937,04	1.176,23	340.932,71	0,69
681.869,75	3.528,67	654.869,76	1,24
1.336.739,51	11.649,06	1.390.739,49	1,79
2.727.479	36.543,30	2.727.479	2,35
5.454.958	100.639,06	5.454.957,99	2,90
10.909.915,99	258.832,84	En adelante	3,45

Artículo 9 bis. Bonificación para los bienes de consumo cultural (22)

Se establece una bonificación autonómica del 90% de la parte proporcional de la cuota que corresponda a la titularidad de pleno dominio de los bienes de consumo cultural a los cuales hace referencia al artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo , por la que la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributaria.

CANÀRIES

DECRETO LEGISLATIVO 1/2009, DE 21 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES DICTADAS POR LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BOC 23-04-2009)

Artículo 28. Aplicación de la normativa autonómica.

Los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, aplicarán la normativa autonómica dictada al efecto respecto del Impuesto sobre el Patrimonio.

Artículo 29. Base liquidable en el Impuesto sobre el Patrimonio. (23)

En el supuesto de obligación personal, la base liquidable del Impuesto sobre Patrimonio se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

(20) L'article 8 ha estat modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2015).

(21) L'article 8 ha estat modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2015, per la disposició final segona de la Llei 12/2015, de 29 de desembre, de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears (BOIB 30-12-2015).

(22) L'article 9 bis ha estat introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2015, per la disposició final segona de la Llei 3/2015, de 23 de març, per la qual es regula el consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i s'estableixen mesures tributàries (BOIB 28-03-2015; BOE 22-04-2015).

(23) L'article 29 ha estat modificat, amb efectes des de l'11 de novembre de 2014, per l'article 4.sis de la Llei 9/2014, de 6 de novembre, de mesures tributàries, administratives i socials de Canàries (BOC 10-11-2014).

Artículo 29 bis. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de los contribuyentes con discapacidad. (24)

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

CANTÀBRIA

DECRETO LEGISLATIVO 62/2008, DE 19 DE JUNIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE MEDIDAS FISCALES EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOC 02-07-2008)

Artículo 4. Mínimo exento del Impuesto sobre el Patrimonio. (25)

El mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija con carácter general en 700.000 euros.

Artículo 5. Tipo de Gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio. (26)

La base liquidable del Impuesto será gravada conforme a la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	En adelante	2,5

(24) L'article 29 bis ha estat afegit per l'article 47 de la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (BOC 26-06-2012; BOE 12-07-2012).

(25) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, passa a renumerar-se com a article 4 per l'article 10.dos de la Llei 10/2013, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2013; BOE 18-01-2014).

(26) Amb efectes des de l'1 de gener de 2014, passa a renumerar-se com a article 5 per l'article 10.dos de la Llei 10/2013, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOC 30-12-2013; BOE 18-01-2014).

CASTELLA I LLEÓ

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 12 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN EN MATERIA DE TRIBUTOS PROPIOS Y CEDIDOS.

(BOCYL 18-09-2013)

Artículo 11. Exención de los patrimonios especialmente protegidos de contribuyentes con discapacidad.

Estarán exentos de este impuesto los bienes y derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible que formen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de Protección Patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la normativa tributaria con esta finalidad.

CATALUNYA

LLEI 31/2002, DE 30 DE DESEMBRE, DE MESURES FISCAIS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 31-12-2012 - BOE 17-01-2003)

Article 2. Mínim exempt. (27)

L'import del mínim exempt en l'impost sobre el patrimoni es fixa en 500.000 euros.

.....

LLEI 7/2004, DE 16 DE JULIOL, DE MESURES FISCAIS I ADMINISTRATIVES.

(DOGC 21-07-2004 - BOE 29-09-2004)

Article 2. Bonificació dels patrimonis especialment protegits de contribuents amb discapacitat.

Amb efectes a partir de l'1 de gener de 2004, si entre els béns o drets de contingut econòmic computats per a la determinació de la base imposable n'hi ha que formen part del patrimoni especialment protegit de la persona contribuent constituït a l'empara de la Llei de l'Estat 41/2003, del 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi civil, de la Llei d'enjuiciament civil i de la normativa tributària amb aquesta finalitat, la persona contribuent es pot aplicar una bonificació del 99% en la part de la quota que proporcionalment correspongui als dits béns o drets.

.....

(27) Article 2 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2012, per l'article únic del Decret llei 7/2012, de 27 de desembre, de mesures urgents en matèria fiscal que afecten l'impost sobre el patrimoni (DOGC del 28).

LLEI 5/2012, DE 20 DE MARÇ, DE MESURES FISCALS, FINANCERES I ADMINISTRATIVES I DE CREACIÓ DE L'IMPOST SOBRE LES ESTADES EN ESTABLIMENTS TURÍSTICS DE LA COMUNITAT AUTÒNOMA DE CATALUNYA.

(DOGC 23-03-2012 - BOE 06-04-2012)

Article 60. Bonificació de les propietat forestals.

Amb efectes del 31 de desembre de 2011, el contribuent pot aplicar una bonificació del 95% en la part de la quota que correspongui proporcionalment a les propietats forestals, sempre que disposin d'un instrument d'ordenació degudament aprovat per l'Administració forestal competent de Catalunya.

DECRET LLEI 7/2012, DE 27 DE DESEMBRE, DE MESURES URGENTS EN MATÈRIA FISCAL QUE AFECTEN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI.

(DOGC 28-12-2012. Correcció d'errors 08-03-2013)

Article únic. Impost sobre el patrimoni.

1. (...) (28)

2. Amb efectes del 31 de desembre de 2012, la base liquidable de l'impost es grava amb els tipus de l'escala següent:

Base liquidable Fins a euros	Quota Euros	Resta base liquidable Fins a euros	Tipus aplicable Percentatge
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En endavant	2,750

EXTREMADURA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2013, DE 21 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO

(DOE 25-06-2013 - BOE 18-07-2013)

Artículo 12. Mínimo exento general y para discapacitados físicos, psíquicos y sensoriales.

- En el supuesto de obligación personal, con carácter general, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en el importe de 700.000 euros.
- No obstante, para los contribuyentes que fueren discapacitados físicos, psíquicos o sensoriales, ese mínimo exento será el siguiente:

(28) Vegeu l'article 2 de la Llei 31/2002 transcrit.

a) 800.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 33 por 100 e inferior al 50 por 100.

b) 900.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 50 por 100 e inferior al 65 por 100.

c) 1.000.000 euros, si el grado de discapacidad fuera igual o superior al 65 por 100.

3. Para aplicar el mínimo exento señalado en el apartado anterior, el contribuyente deberá tener la consideración legal de minusválido, y los grados de discapacidad indicados en el apartado anterior serán los que resulten de aplicar el baremo a que se refiere el artículo 148 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.

Artículo 13. Tipo de gravamen.

La cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0	167.129,45	0,30
167.129,45	501,39	167.123,43	0,45
334.252,88	1.253,44	334.246,87	0,75
668.499,75	3.760,30	668.499,76	1,35
1.336.999,01	12.785,04	1.336.999,50	1,95
2.673.999,01	38.856,53	2.673.999,02	2,55
5.347.998,03	107.043,51	5.347.998,03	3,15
10.695.996,06	275.505,45	En adelante	3,75

GALÍCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2011, DE 28 DE JULIO, APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE GALICIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(DOG 20-10-2011 - BOE 19-11-2011)

Artículo 13. Mínimo exento. (29)

El mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se establece en 700.000 euros.

Artículo 13 bis. Cuota íntegra. (30)

La base liquidable del impuesto se gravará a los tipos de la escala siguiente:

(29) Article 13 modificat, amb efectes des del 31 de desembre de 2011, per l'article 2 de la Llei 12/2011, de 26 de desembre, de mesures fiscals i administratives de la Comunitat Autònoma de Galícia (DOG 30-12-2011; BOE 27-01-2012).

(30) L'article 13 bis ha estat introduït, amb efectes des del 29 de febrer de 2013 i vigència indefinida, per l'article 72 de la Llei 2/2013, de 27 de febrer, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de Galícia per a l'any 2013 (DOG 28-02-2013, rectif. 25-03-2013; BOE 18-04-2013).

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,76	334.246,87	0,61
668.499,75	3.041,66	668.499,76	1,09
1.336.999,51	10.328,31	1.336.999,50	1,57
2.673.999,01	31.319,20	2.673.999,02	2,06
5.347.998,03	86.403,58	5.347.998,03	2,54
10.695.996,06	222.242,73	En adelante	3,03

Artículo 13 ter. Bonificación en la cuota del impuesto sobre el patrimonio. (31)

Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figura alguno al que se le aplicaron las deducciones en la cuota íntegra autonómica del impuesto sobre la renta de las personas relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación, se bonificará en el 75%, con un límite de 4. 000 euros por sujeto pasivo, la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos. El incumplimiento de los requisitos previstos en las deducciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas determinará la pérdida de esta bonificación.

COMUNITAT DE MADRID

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 21 DE OCTUBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DE LA COMUNIDAD DE MADRID EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO.

(BOCM 25-10-2010). Rectificación (BOCM 22-11-2010)

Artículo 19. Mínimo exento. (32)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, el mínimo exento en el Impuesto sobre el Patrimonio se fija en 700.000 euros.

Artículo 20. Bonificación general.

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 100 por 100 de dicha cuota si ésta es positiva.

(31) L'article 13 ter ha estat introduït, amb efectes des de l'1 de gener de 2013 i vigència indefinida, per la disposició final primera de la Llei 9/2013, de 19 de desembre, d'emprenedoria i competitivitat de Galícia (DOG 27-12-2013).

(32) L'article 19 ha estat modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2012, per l'article 1.dos de la Llei 6/2011, de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives (BOCM 29-12-2011; BOE 02-03-2012).

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula.

REGIÓN DE MÚRCIA

DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 5 DE NOVIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES VIGENTES EN LA REGIÓN DE MURCIA EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS.

(BORM 31-01-2011)

Artículo 13. Tipo de gravamen. (33)

Con efectos desde el 1 de enero de 2013, la cuota íntegra del impuesto regulada en el artículo 30 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se obtendrá aplicando a la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable Hasta euros	Cuota Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,24
167.129,45	401,11	167.123,43	0,36
334.252,88	1.002,75	334.246,87	0,60
668.499,75	3.008,23	668.499,76	1,08
1.336.999,51	10.228,03	1.336.999,50	1,56
2.673.999,01	31.085,22	2.673.999,02	2,04
5.347.998,03	85.634,80	5.347.998,03	2,52
10.695.996,06	220.404,35	En adelante	3,00

LA RIOJA

LEY 7/2014, DE 23 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS PARA EL AÑO 2015..

(BOR 29-12-2014 - BOE 16-01-2015)

Artículo 4. Bonificación general en el impuesto sobre el patrimonio.

Con posterioridad a las deducciones y bonificaciones reguladas por la normativa del Estado, se aplicará, sobre la cuota resultante, una bonificación autonómica del 50% de dicha cuota, si esta es positiva.

No se aplicará esta bonificación si la cuota resultante fuese nula

(33) Article 13 afegit per la Llei 6/2013, de 8 de juliol, de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, de mesures en matèria tributària del sector públic, de política social i altres mesures administratives (BORM 10-07-2013).

Índex analític

Abreviatures utilitzades:

d.a.	deducció autonòmica	IRPF	impost sobre la renda de les persones físiques
e.d.	estimació directa	m.p.s.	mutualitat de previsió social
e.d.n.	estimació directa normal	p.a.c.	política agrària comunitària
e.d.r.	empresa de dimensió reduïda	p.p.a.	plans de previsió assegurats
e.d.s.	estimació directa simplificada	r.a.e.	rendiments d'activitats econòmiques
e.o.	estimació objectiva	r.c.i.	rendiments del capital immobiliari
g. i p.	guany i pèrdues patrimonials	r.c.m.	rendiments del capital mobiliari
IP	impost sobre el patrimoni	r.t.	rendiments del treball
i.r.i.	imputació de rendes immobiliàries	u.f.	unitat familiar

Símbols

A

Accident (vegeu també *Assegurances*)

de circulació

indemnitzacions exemptes: 40

Accions i participacions (vegeu també *Dividends*)

admeses a negociació

distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions (r.c.m.): 146

transmissió d'accions (g. i p.): 384

transmissió de drets de subscripció: 384

valoració IP: 1029

adquisició

en empreses del mercat alternatiu borsari

d.a. Aragó: 589

d.a. Catalunya: 664

d.a. Madrid: 691

d.a. Regió de Múrcia: 698

en entitats noves o de creació recent

d.a. Aragó: 589

d.a. Cantàbria: 632

d.a. Catalunya: 663

d.a. Extremadura: 669

d.a. Galícia: 680, 681

d.a. Illes Balears: 613

d.a. Madrid: 689

d.a. Regió de Múrcia: 696

deducció general: 527

exempció per reinversió: 529

exempció (règim transitori per inversions anteriors a 29-09-2013): 530

per a la constitució o l'ampliació de capital en societats mercantils

d.a. Andalusia: 580

d.a. Castella i Lleó (foment de l'emprenedoria): 651

bonificació (IP)

Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1047

en institucions d'inversió col·lectiva: 390

lliurament d'accions

alliberades: lliurament (no constitueix r.c.m.): 142

valor d'adquisició (g. i p.): 385

no admeses a negociació

distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions (r.c.m.): 146

transmissió d'accions (g. i p.): 387

transmissió de drets de subscripció: 388

valoració IP: 1030

usdefruit d'accions

constitució o cessió del dret (r.c.m.): 146

Acolliment

de majors de 65 anys o discapacitats

d.a. Castella-la Manxa: 642

d.a. Madrid: 686

d.a. P. Astúries: 598

prestacions exemptes: 46

familiar de menors

d.a. Cantàbria: 632
d.a. Castella-la Manxa: 641
d.a. Ctat. Valenciana: 704
d.a. Extremadura: 668
d.a. Galícia: 679
d.a. Madrid: 686
d.a. P. Astúries: 603
prestacions exemptes: 46

Acomiadament (indemnitzacions exemptes): 41

Activitats econòmiques

activitats accessòries (e.o.): 264, 310, 313

agrícoles

ajuts p.a.c.: 319
incloses en e.o.: 310

de temporada (e.o.)

índexs correctors aplicables: 280

empresarials

mercantils i no mercantils: 217, 225, 202

forestals

incloses en e.o.: 310, 311
subvencions: 319

inici de noves activitats (e.o.): 281

professionals: 189

ramaderes

ramaderia dependent: 311
ramaderia independent: 311
incloses en e.o.: 310

reduccions

per a contribuents amb rendes no exemptes
inferiors a 12.000 euros: 248, 283, 326
per a treballadors autònoms dependents econòmicament o amb únic client no vinculat: 246
per rendiments irregulars: 245

rendiment net (determinació):

esquema general: 198
estimació directa normal: 213
estimació directa simplificada (especialitats):
230, 237
estimació objectiva (activitats agràries): 315
estimació objectiva (altres activitats): 266

transformació de productes naturals (e.o.):

310, 314

Actius financers

classes i concepte: 151
operacions (r.c.m.): 155

Adequació habitatge habitual (vegeu *Habitatge*)

Administració i dipòsit de valors

despesa deduïble (r.c.m.): 156

Administradors

extinció de la relació mercantil: 106

retribucions: 84

Adopció de fills

d.a. Andalusia (en l'àmbit internacional): 581

d.a. Aragó

del primer i/o segon fill/a en poblacions de
menys de 10.000 habitants: 595
en atenció al grau de discapacitat: 595
internacional: 588
tercer fill/a o successius: 587

d.a. Canàries: 621

d.a. Castella-la Manxa: 635

d.a. Castella i Lleó: 654

despeses: 658

d.a. Catalunya: 661

d.a. Ctat. Valenciana: 704

de fills amb discapacitat: 706
múltiples: 706

d.a. Galícia: 675

d.a. Madrid: 685

internacional: 685

d.a. P. Astúries

dues adopcions o més constituïdes en la ma-
teixa data: 601
internacional: 601

d.a. Rioja, La: 699

Adquisició

de l'habitatge habitual:

d.a. Andalusia
beneficiaris d'ajuts a habitatges protegits:
577
habitatges protegits i adquisició per joves:
578

d.a. Aragó

nuclis rurals o anàlegs: 591

víctimes terrorisme: 589

d.a. Canàries: 623

d.a. Castella i Lleó

nova construcció: 650

nuclis rurals: 644

d.a. Ctat. Valenciana

amb ajuts públics: 716

discapacitats: 715

joves: 714

d.a. Extremadura (joves i víctimes terrorisme):
666

d.a. P. Astúries

habitatge protegit: 600
 per a contribuents amb discapacitat: 598
 per a contribuents amb qui convisquin
 cònjuges, ascendents o descendents amb
 discapacitat: 599
 d.a. Regió de Múrcia (joves): 692
 d.a. Rioja, La
 joves: 701
 deducció general (règim transitori): 514

segon habitatge

d.a. Extremadura: 673
 d.a. Rioja, La: 705

valor d'adquisició

d'actius financers (r.c.m.): 155
 d'elements afectes (g. i p.): 403
 d'elements no afectes (g. i p.): 372

Afectació (d'elements patrimonials)

críters: 193
transmissió afectes (g. i p.): 403

Agricultor (vegeu *Jove agricultor*)

Aixovar domèstic:

exempció IP: 1016

Ajornament del pagament

de l'IRPF: 29
en compravenda (g. i p.): 416

Ajuts (vegeu també *Subvencions, Indemnitzacions*)

a esportistes d'alt nivell

quantitats exemptes: 49

a mares

prestacions públiques exemptes: 46

a persones amb hemofília (hepatitis "C"): 52

a titulars de béns del patrimoni històric

espanyol
 imputació temporal g. i p.: 417

col·lectius en risc d'exclusió (exempció): 53

danys per les inundacions esdevingudes a la

conca del riu Ebre
 d.a. Aragó: 597

de la p.a.c.: 54, 216, 319

desallotjament local negoci: 55, 217

dividend digital (exempció): 58, 369

domèstic

d.a. Andalusia: 583
 d.a. Castella i Lleó (quota SS empleats llar):
 658

familiars

d.a. Andalusia: 577

forestals:

subvencions: 217, 319
 d.a. P. Astúries (gestió forestal sostenible):
 603

maternitat

d.a. Ctat. Valenciana: 726

per abandó activitat pesquera: 216

per abandó activitat de transport: 216

per fill a càrrec (exempció): 46

per habitatge

accés a l'habitatge en propietat (imputació
 temporal g. i p.): 417
 compensació de defectes estructurals (imputa-
 ció temporal g. i p.): 417
 d.a. Andalusia (habitatge protegit): 577
 d.a. Ctat. Valenciana: 716
 desallotjament temporal o definitiu (exempció
 ajut): 55

renda mínima d'inserció (exempció): 53

víctimes de delictes violents, llibertat sexual o violència de gènere (exempció): 53

Alteració patrimonial (g. i p.): 362

Amortització

accelerada (e.d.r.): 241

coeficients d'amortització

estimació directa simplificada: 237
 estimació objectiva (activitats agràries): 321
 estimació objectiva (altres): 277

de béns usats

estimació directa: 234
 estimació objectiva (activitats agràries): 322
 estimació objectiva (altres): 277

de plantacions (coeficients e.o.): 321

del dret d'usdefruit

guanys i pèrdues patrimonials: 402
 rendiment del capital immobiliari: 128

llibertat d'amortització

empreses de dimensió reduïda: 240
 estimació directa (règim transitori): 234
 estimació objectiva (agràries): 322
 estimació objectiva (altres): 278

requisits i regles generals

estimació directa: 232
 estimació objectiva (activitats agràries): 321
 estimació objectiva (altres): 277

Ampliació d'habitatge habitual

concepte: 524

d.a. Canàries: 623

obres de rehabilitació i reforma: 625

d.a. Ctat. Valenciana: 714
d.a. Rioja, La (segon habitatge): 702
deducció general (règim transitori): 522

Antiguitats

exempció IP: 1016
valoració IP: 1032

Anualitats per aliments

a favor d'altres persones
 reducció de la base imposable pagador: 464
 rendiments del treball perceptor: 84, 464
pagades pels pares
 liquidació: 502
 no reducció de la base imposable: 464
rebudes pels fills:
 exempció: 49

Aportacions

a patrimoni protegit: 461
a sistemes de previsió social
 a favor del cònjuge: 457
 a favor de persones amb discapacitat: 458
 d'esportistes professionals i d'alt nivell: 465
 règim general: 449
no dineràries a societats: 393

Apostes (vegeu *Premis*)

Aprofitament per torn immobles (l.r.i.): 335

Arrendament

de béns immobles
 rendiment d'activitat econòmica: 122, 188
 rendiments del capital immobiliari: 122
de béns mobles, negocis o mines
 rendiments del capital mobiliari: 176
de l'habitatge habitual (vegeu *Lloguer*)
d'habitatge social (deducció de l'arrendador)
 d.a. Aragó: 594
financer
 empreses de dimensió reduïda: 223
 en general r.a.e.: 222
financer (lísing)
 en general: 222
 estimació objectiva (activitats agràries): 322
 estimació objectiva (altres activitats): 277

Ascendents

amb discapacitat a càrrec (deducció): 751
atenció o assistència de
 d.a. Andalusia (amb discapacitat): 582
 d.a. Aragó (dependents): 588
 d.a. Cantàbria: 629
 d.a. Castella-la Manxa: 637
 d.a. Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 712

d.a. Extremadura (amb discapacitat): 667
concepte: 476
mínim per ascendents: 476
mínim per discapacitat: 477
 increment per despeses d'assistència: 477

Assegurança

agràries (e.o.): 319
d'accident laboral o responsabilitat civil
d'empleats: 88
d'assistència sanitària (vegeu *Salut*)
de dependència: 84
de dependència severa o gran dependència: 453
de malaltia d'empleats: 88
de malaltia de l'empresari: 228
de vida o invalidesa
 de capital diferit (r.c.m.): 161
 de rendes (r.c.m.): 166
 sistemes de previsió social (r.t.): 82
de vida o invalidesa
 valoració IP (assegurances de vida): 1031
dret de rescat: 169
unit linked: 172

Assignació tributària

a l'Església catòlica: 7
de quantitats a fins socials: 8

Assistència tècnica (r.c.m.): 176

Atribució de rendes (règim de): 337

Atur (vegeu *Desocupació*)

Autoconsum (valoració r.a.e.)

activitat econòmica (e.d.): 218
activitat econòmica (e.o. agràries): 318

Autoliquidació (vegeu *Declaració*)

Automòbil, utilització i/o lliurament

reduccions en la valoració de vehicles eficients
energèticament: 94
valoració (r.t.): 92

Autoocupació

d.a. Castella-la Manxa (romanent 2012): 635
d.a. Castella i Lleó
 crisi econòmica (romanent 2012): 659
 dones i joves (romanent 2012 i 2013): 659
d.a. Madrid (joves): 690

Autors i traductors

bestreta per drets d'autor (imputació temporal): 116
 rendiments de l'activitat econòmica: 190, 192

rendiments del treball: 84
qualificació fiscal de rendiments: 190, 192

Autotaxi (vegeu *Taxi*)

B

Barra, longitud (cafès i bars; e.o.): 272

Base imposable

de l'estalvi
 concepte: 437
 reduccions: 438, 464

general
 concepte: 434
 reduccions: 449

Base liquidable

de l'estalvi: 448, 468
general: 448, 467
general negativa de 2007 a 2010: 467
general sotmesa a gravamen: 467

Beneficiaris de plans de pensions, m.p.s. i altres sistemes de previsió social: 81

Beneficis fiscals (vegeu *Deduccions*)

Béns

afectes: 193
corporals produïts a les Canàries: 550
del patrimoni històric espanyol:
 actuacions per a la protecció de (deducció): 566
 donacions de (deducció): 556

del patrimoni mundial
 actuacions per a la protecció de (deducció): 566
d'interès cultural

d.a. Canàries (restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles): 618

immobles

arrendament (r.a.e.): 189
 arrendament (r.c.i.): 122
 transmissió afectes (g. i p.): 403
 transmissió no afectes (g. i p.): 372
 valoració IP: 1026

mobles

arrendats conjuntament amb l'immoble (r.c.i.): 124
 arrendats en general (r.c.m.): 176

usats

amortització (e.d.): 234
 amortització (e.o. agràries): 322
 amortització (e.o. altres): 277

Beques

exemptes: 46

no exemptes (r.t.): 84

Bestiar (cria, guarda i engreix)

activitat en e.o.: 310, 286

Bonificació (IP)

autonòmiques

Aragó (patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1046
 Catalunya
 patrimonis protegits de persones amb discapacitat: 1048
 propietats forestals: 1047
 Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1047
 Illes Balears (per a béns de consum cultural): 1046
 La Rioja: 1048
 Madrid: 1048
 P. Astúries (patrimonis protegits de persones amb discapacitat): 1046
Ceuta i Melilla: 1045

C

Caixa (cobraments i pagaments)

criteri d'imputació temporal (r.a.e.): 202

Canàries

règim especial deduccions (r.a.e.): 548
tripulants empreses navilieres (exempció): 53

Capacitat de càrrega del vehicle (e.o.): 271

Capacitat econòmica (vegeu *Base imposable*)

Capital

diferit (assegurances): 161
immobiliari (rendiments): 122
mobiliari (rendiments): 142
prestacions de sistemes de previsió social
 qualificació fiscal (r.t.): 81
 reducció règim transitori (r.t.): 109

Capitalització (operacions de): 160

Capital social

reducció amb devolució d'aportacions (r.c.m.)
 règim general: 146
 règim SICAV: 148
reducció (altres modalitats): 364

Cessament de treballadors (vegeu *Acomiadament*)

Cessió de

actius amb pacte de recompra "repos": 151
béns o drets entre membres de la u.f.: 204
capitals propis (r.c.m.): 151

crèdit (r.c.m.): 151
drets d'imatge
 imputació de rendes: 350
 rendiments del capital mobiliari: 177
IP a les comunitats autònomes: 1013
IRPF a les comunitats autònomes: 36, 75, 74
usdefruit sobre accions (r.c.m.): 146
usdefruit sobre béns immobles (r.c.i.): 122

Ceuta o Melilla

bonificació (IP): 1045
 deducció general IRPF: 562

Circumstàncies excepcionals (despeses extraordinàries i reducció de mòduls o índexs de rendiment net e.o.)

activitats agràries: 316, 325
altres activitats: 273, 281

Classes passives

detraccions per drets passius (r.t.): 111
prestacions (r.t.): 81

Clients de cobrament dubtós (vegeu *Saldos de cobrament dubtós*)

Coefficients

d'amortització
 estimació directa normal: 232
 estimació directa simplificada: 237
 estimació objectiva (activitats agràries): 321
 estimació objectiva (altres): 277
reductors de guanys patrimonials (règim transitori): 379

Col·legis d'orfes (despeses r.t.): 111

Col·legis professionals (despeses r.t.): 112

Compensació

de bases liquidables generals negatives: 467
de rendes
 en la base imposable de l'estalvi: 437
 en la base imposable general: 434

Complementària (vegeu *Declaració*)

Compra

d'habitatge habitual (vegeu *Adquisició*)
 llibre de compres (r.a.e.): 198, 200

Comptabilitat (obligacions): 200

Comunitats autònomes

cessió de l'IP: 1013
cessió parcial de l'IRPF: 76, 761
deduccions autonòmiques (vegeu *Deduccions*)
mínim exempt IP: 1036

participació en la gestió de l'IRPF: 38
residència habitual: 60

Comunitats de béns (vegeu *Entitats en règim d'atribució*)

Concessions administratives (IP): 1033

Conciliació (vida familiar)

d.a. Ctat. Valenciana: 710

Concurs de creditors

deutor (exempció): 58, 369
pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències (despeses a.e.): 226

Confirmació (esborrany de declaració): 12

Cònjuge

de l'empresari

cessió a l'activitat de béns: 204
treball en l'activitat: 204

pensions compensatòries

cònjuge que les percep (r.t.): 84
cònjuge que les satisfà (reducció): 464

Construcció (i/o adequació)

d'habitatge habitual

d.a. Canàries: 623
d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 644
d.a. P. Astúries: 598, 599
d.a. Regió de Múrcia: 692
d.a. Rioja, La (segon habitatge): 701, 702
deducció general: 514, 522

immobles en construcció

no imputació de rendes immobiliàries: 335

Consum d'energia elèctrica (e.o.): 270

Contractes

d'aprenentatge (e.o.): 269

d'assegurança (prestacions)

amb mutualitats de previsió social (r.t.): 82
col·lectius (jubilació o invalidesa r.t.): 83
d'elements patrimonials (g. i p.): 397
de productes d'explotació (r.a.e.): 215, 319
de vida o invalidesa (r.c.m.): 160

Contribució empresarial a plans de pensions

despesa deduïble (e.d.): 221
reducció base imposable: 449
rendiments del treball en espècie: 96

Contribuent (vegeu també *Subjecte passiu IP*)

concepte: 60
no obligats a declarar: 2
obligats a declarar: 2
residència habitual

a l'estranger: 62
al territori d'una comunitat autònoma o ciutat
amb Estatut d'autonomia: 61
al territori espanyol: 60

**treballadors desplaçats al territori espanyol
(règim fiscal especial): 66**

Cotitzacions Seguretat Social (despeses r.t.): 111

Creació d'ocupació

deducció de quota per: 542, 549
llibertat d'amortització (e.d.r.): 240
règim d'estimació objectiva: 326

Crèdit

cessió de (r.c.m.): 151
**crèdits vençuts i no cobrats. Imputació de
pèrdues patrimonials:** 417

D

Dació en pagament (exempció): 56, 368

Danys (indemnitzacions per)

patrimonials
exempció: 54
guany i pèrdues patrimonials: 397
rendiments d'activitats econòmiques (e.d.): 215
rendiments d'activitats econòmiques (e.o.): 319
personals (indemnització exempta): 52

Declaració (autoliquidació)

complementària

endarreriments treball: 115, 763
altres causes
canvis de residència entre comunitats autòno-
mes per aconseguir una tributació efectiva
menor: 766
disposició de béns o drets aportats al patri-
moni protegit de persones amb discapa-
citat: 765
disposició de drets consolidats per mutualis-
tes, partícips i assegurats: 764
pèrdua de l'exempció de determinades retri-
bucions en espècie: 767
pèrdua de l'exempció de la indemnització
percebuda per acomiadament o cessament:
767
pèrdua de l'exempció per reinversió en
rendes vitalícies: 767
pèrdua de l'exempció per reinversió en habi-
tatge habitual: 766
per canvi de residència
en general: 763
imputació de guanys patrimonials per canvi

de residència: 764
trasllat de residència a un altre estat membre
de la Unió Europea: 763

Declaració (autoliquidació i esborrany)

esborrany de

confirmació: 12
modificació: 11
obtenció: 9
posada a disposició: 10

presentació electrònica: 21

rectificació d'errors o omissions: 33
termini, lloc i forma de presentació: 17

Deduccions

activitats econòmiques (e.d.)

per inversió en elements nous de l'immobilitzat
material o inversions immobiliàries: 546
règims especials: 533
règims especials Canàries: 548
règim general: de l'impost sobre societats: 532

activitats econòmiques (e.o.): 555

autònòmiques

Andalusia: 577
Aragó: 587
Canàries: 617
Cantàbria: 629
Castella-la Manxa: 635
Castella i Lleó: 644
Catalunya: 661
Ctat. Valenciana: 704
Extremadura: 666
Galícia: 675
Illes Balears: 607
Madrid: 685
P. Astúries: 598
Regió de Múrcia: 692
Rioja, La: 699

**deducció per ascendent, separat legalment o
sense vincle matrimonial, amb dos fills sense
dret a percebre anualitats per aliments:** 571

deducció per obres de millora en habitatge
(quantitats pendents de deducció): 569

dobla imposició internacional: 741

donatius (deducció general): 555

**inversió en habitatge habitual (deducció gene-
ral); règim transitori**

adquisició o rehabilitació: 517
construcció o ampliació: 522
obres d'adequació per discapacitat: 525

lloguer habitatge habitual (deducció general)

règim transitori: 567

maternitat: 748

obtenció rendiments del treball i activitats

econòmiques

reducció (r.a.e.): 246

per descendent o ascendent amb discapacitat a càrrec i família nombrosa: 751

per inversió en accions i participacions

d'empreses de creació nova o recent (deducció general): 527

per obres de millora en habitatge (quantitats pendents de deducció): 569

protecció patrimoni històric espanyol i patrimoni mundial: 566

rendes obtingudes a Ceuta o Melilla: 562

Defensa jurídica (despeses)

d.a. Andalusia: 584

Defunció

del contribuent: 72

d'un dels pares: 475

Desafectació

concepte i requisits: 195

transmissió d'elements desafectats

amb menys de tres anys des de desafectació: 372

amb més de tres anys des de desafectació: 403

Desallotjament (temporal o definitiu)

habitatge habitual (exempció): 55

local de negoci (exempció): 55

Descendents (vegeu també *Fills*)

amb discapacitat a càrrec (deducció): 751

atenció de (vegeu també *Guarderia*)

d.a. Andalusia (amb discapacitat): 577

d.a. Aragó (dependents): 588

guarderia menor de 3 anys: 596

d.a. Canàries (guarderia): 622

d.a. Cantàbria: 629

d.a. Castella-la Manxa (discapacitats): 636

d.a. Castella i Lleó: 656

d.a. Comunitat Valenciana: 709

d.a. Extremadura: 670

amb discapacitat: 667

d.a. Galícia: 677

d.a. P. Astúries (despeses descendents en centres de 0 a 3 anys): 604

concepte: 473

despeses d'aprenentatge d'idiomes

d.a. Castella-la Manxa: 639

d.a. Illes Balears: 609

d.a. Madrid: 688

despeses d'estudis

d.a. Canàries: 618

d.a. Madrid: 688

donació de quantitats per a adquisició d'habitatge

d.a. Canàries: 620

import del mínim

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 480

Comunitat de Castella i Lleó: 481

Comunitat de Madrid: 482

comunitats restants: 477

llibres de text

d.a. Aragó: 592

d.a. Castella-la Manxa: 639

d.a. Illes Balears: 592, 608

d.a. P. Astúries: 605

material escolar

d.a. Aragó: 592

d.a. Comunitat Valenciana: 727

d.a. Extremadura: 669

d.a. P. Astúries: 605

Desocupació

d.a. Canàries (contribuents desocupats): 625

d.a. Catalunya (lloguer habitatge): 661

prestacions (pagaments periòdics r.t.): 80

prestacions (pagament únic)

exempció: 49

Despeses d'adquisició

amortització de

rendiments d'activitats econòmiques: 233

rendiments del capital immobiliari: 127

rendiments del capital mobiliari (arrendament béns mobles, negocis o mines): 176

com a valor superior d'adquisició

guanys i pèrdues patrimonials: 372, 404

rendiments del capital mobiliari: 155

Despeses de difícil justificació (e.d.s.): 230

Despeses deduïbles

activitats econòmiques (e.d.): 219

capital immobiliari: 125

capital mobiliari: 149, 156, 177

treball: 111

Despeses de locomoció (r.t.): 90, 97

Despeses de manutenció i estada (r.t.): 98

Despeses de transmissió

com a valor menor de transmissió

guanys i pèrdues patrimonials: 373

rendiments del capital mobiliari: 155

Despeses de trasllat (r.t.): 101

Despeses en béns del patrimoni històric espanyol i del patrimoni mundial: 566

Despeses extraordinàries (e.o.)

activitats agràries: 325

altres activitats: 282

Despeses no deduïbles fiscalment (e.d.): 230

Despeses per mobilitat geogràfica (r.t.): 112

Desplaçament (despeses de): 97

Desplaçament treballadors al centre de treball: 90

Deute públic

deduïbles IP: 1035

públic (règim fiscal): 156

Deute subordinat (vegeu *Participacions preferents*)

Deutor

pèrdues per deteriorament de crèdits per a insolvències (despeses a.e.): 226

rendes obtingudes en processos concursals (exempció): 58, 369

Devolució

de l'IRPF: 31

d'ingressos indeguts: 33

Dietes (imports exempts): 98

Dipòsits en compte corrent

valoració IP: 1028

Discapacitat

acreditació de la condició: 478

còmput 40% personal assalariat en e.o.: 269

deducció general per discapacitat

obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual: 525

deducció per ascendent o descendent amb discapacitat: 751

deduccions autonòmiques per discapacitat

d.a. Andalusia: 582, 583, 586

d.a. Aragó: 587, 588

d.a. Canàries: 622, 624

d.a. Cantàbria: 629

d.a. Castella-la Manxa: 636

d.a. Castella i Lleó: 644

d.a. Catalunya (lloguer): 661

d.a. Ctat. Valenciana: 706, 711, 712, 715

d.a. Extremadura: 667

d.a. Galícia: 677

d.a. Illes Balears: 616

d.a. Madrid: 686

d.a. P. Astúries: 598, 599

mínim personal i familiar

Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 480

imports del mínim per discapacitat

d'ascendents o descendents: 478

imports del mínim per discapacitat del contribuent: 477

increment en concepte de despeses

d'assistència del contribuent, ascendents o descendents: 477

patrimonis protegits de persones amb discapacitat

aportacions (r.t.): 85

bonificacions IP

Aragó: 1046

Catalunya: 1047

P. Astúries: 1046

disposició de drets consolidats: 462

exempcions IP

Canàries: 1022

Castella i Lleó: 1022

prestacions obtingudes (exempció): 52

reducció de la base imposable general: 458

percepcions exemptes (incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa): 45

sistemes de previsió social a favor seu

aportacions

reduccions en la base imposable general: 448, 458

prestacions obtingudes (exempció): 52

Dissolució

de comunitats de béns: 362

de societat legal de guanys: 362

de societats (g. i p.): 395

Dividends

SICAV: 148

Divisió de la cosa comuna: 362

Doble imposició (deduccions)

cessió de drets d'imatge: 351

internacional: 741

Domiciliació del pagament

de l'IP: 1009

de l'IRPF: 25

Donacions/donatius

deduccions autonòmiques:

d.a. Aragó

amb finalitat ecològica i en recerca i desenvolupament científic i tècnic: 588

- d.a. Canàries
amb finalitat ecològica: 617
en metàl·lic a descendent per al seu primer habitatge: 620
per a la rehabilitació o la conservació del patrimoni històric de Canàries: 617
- d.a. Cantàbria: 631
- d.a. Castella-la Manxa
cooperació al desenvolupament, lluita contra la pobresa i l'exclusió social, i ajut a persones amb discapacitat: 638
recerca, desenvolupament i innovació empresarial: 639
- d.a. Castella i Lleó
a fundacions i per a la recuperació del patrimoni: 646
foment de la recerca, el desenvolupament i la innovació: 647
- d.a. Catalunya
entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori: 663
entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana: 661
entitats que fomenten la recerca científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics: 661
- d.a. Ctat. Valenciana
amb finalitat ecològica: 722
de béns integrants del patrimoni cultural valencià: 724
d'importers dineraris relatius a altres finalitats culturals: 724
per a la conservació, la reparació i la restauració de béns integrants del patrimoni cultural valencià: 723
per al foment de la llengua valenciana: 724
- d.a. Galícia
finalitat en recerca i desenvolupament científics i innovació tecnològica: 683
- d.a. Illes Balears
destinades a la recerca, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació: 610
foment de la llengua catalana: 615
mecenatge cultural, científic i desenvolupament tecnològic, i consum cultural: 610
mecenatge esportiu: 611
- d.a. P. Astúries
de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries: 600
- d.a. Regió de Múrcia
per a la protecció del patrimoni històric: 694

deducció general

- a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002 a activitats prioritàries de mecenatge: 557
entitats vinculades al mecenatge: 555
a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002: 560
aportacions a partits polítics, federacions, coalicions o agrupacions d'electors: 561

Drets

- de fundador (r.t.):** 84, 96
- de propietat intel·lectual o industrial**
rendiments: 176
valoració IP: 1034
- de subscripció (transmissió)**
d'accions admeses a negociació: 384
d'accions no admeses a negociació: 388
- d'imatge (cessió)**
imputació de rendes: 350
rendiments capital mobiliari: 177
- reals d'ús i gaudi**
valoració IP: 1032

E

Economat de caràcter social

- rendiment del treball en espècie:** 89

Edat

- mínim del contribuent**
increment per edat superior a 65 anys o a 75 anys: 473
- mínim per ascendents**
Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 480
importers segons l'edat: 476
- mínim per descendents**
increment per descendents menors de 3 anys
Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa: 480
Comunitat de Madrid: 482
restants comunitats autònomes: 475
- pertinença a la unitat familiar:** 63

Edat (contribuent)

- d.a. Aragó:** 594
d.a. Castella-la Manxa: 637
d.a. Ctat. Valenciana (amb discapacitat): 711

Educació (serveis): 90

Electrònica (presentació autoliquidacions)

- IRPF:** 21

Empresa de dimensió reduïda

- concepte:** 238

incentius fiscals: 240

Empresari (còmput e.o.): 267

Endarreriments del treball (imputació temporal):
115

Enfonsament

activitats e.o.

agràries: 325
altres activitats: 282

d'elements patrimonials

indemnitzacions exemptes: 54

Enterrament o sepeli (exempció): 52

Entitats en règim d'atribució: 337

Entitats noves o de creació recent

deduccions

d.a. Aragó: 589
d.a. Cantàbria: 632
d.a. Catalunya: 663
d.a. Extremadura: 529, 669
d.a. Galícia: 680, 681
d.a. Illes Balears: 613
d.a. Madrid: 689
d.a. Regió de Múrcia: 696
deducció general: 527

exempció

exempció per reinversió: 529
exempció (règim transitori per inversions anteriors al 29-09-2013): 530

Errors en la declaració: 33

Esborranys de declaració: 9

Escales de gravamen

IP: 1037

IRPF

de la base liquidable de l'estalvi
tipus de gravamen autonòmic: 498
tipus de gravamen estatal: 498
de la base liquidable general
autonòmiques: 493
Ceuta o Melilla: 497
escala general (estatal): 493
gravamen aplicable als residents a l'estranger: 500
gravamen aplicable als treballadors desplaçats al territori espanyol: 501

Esdeveniments d'interès públic excepcional

deducció empresarial: 533, 536, 545
donatius: 560

Esportistes professionals i d'alt nivell

ajuts (import exempt): 49

aportacions a m.p.s.: 465

Estalvi d'aigua

d.a. Regió de Múrcia: 696

Estimació

de rendes (rendes estimades)

d'activitats econòmiques: 218
del capital immobiliari: 124
del capital mobiliari: 142
del treball: 87

estimació directa normal: 208

estimació directa simplificada: 208

estimació objectiva (activitats agràries): 306

estimació objectiva (altres activitats): 256

Estranger

deducció IP (impostos satisfets): 1043

deducció IRPF (impostos satisfets): 741

exempció IRPF (treballs realitzats): 50

Estudis

d.a. Aragó (llibres de text i material escolar):
592

d.a. Canàries: 618

d.a. Castella-la Manxa (llibres de text i idiomes): 639

d.a. Catalunya (interessos màster i doctorat):
662

d.a. Extremadura (material escolar): 669

d.a. Illes Balears

idiomes estrangers: 609
llibres de text: 608

d.a. Madrid (escolaritat, ensenyament d'idiomes i vestuari d'ús escolar): 688

d.a. P. Astúries (llibres de text i material escolar): 605

Exclusió

estimació directa simplificada: 210

estimació objectiva: 257, 307

Exempcions

IP

autonòmiques (patrimonis protegits de les persones amb discapacitat)
Canàries: 1022
Castella i Lleó: 1022
generals: 1015

IRPF: 39

Existències (criteris de valoració): 219

Extinció

de drets reals sobre immobles (g. i p.): 401

del contracte de treball: 41, 116

del règim econòmic matrimonial de guanys:
362

del règim econòmic matrimonial de participació: 362

del règim econòmic matrimonial de separació de béns: 366

de rendes temporals o vitalícies

dret de rescab (r.c.m.): 169

guanys i pèrdues patrimonials: 400

F

Família (vegeu també *Unitat familiar, Fills*)

monoparental

concepte: 449

d.a. Andalusia: 582

d.a. P. Astúries: 602

deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments: 751

reducció per tributació conjunta: 449

nombrosa

d.a. Canàries: 623

d.a. Castella-la Manxa: 638

d.a. Castella i Lleó: 652

d.a. Ctat. Valenciana: 707

contribuent amb dos descendents o més: 726

d.a. Galícia: 676

d.a. Madrid: 689

d.a. P. Astúries: 601

deducció per família nombrosa (general): 751

Fills (vegeu també *Descendents*)

atenció (custòdia; vegeu també *Guarderia*)

d.a. Aragó (dependents): 588

d.a. Cantàbria (familiars): 629

d.a. Castella i Lleó: 656

d.a. Extremadura (discapacitats): 667

d.a. Galícia: 677

deducció per descendents amb discapacitat:
751

mínim per descendents

imports aplicables

Comunitat Autònoma de les Illes Balears:
481

Comunitat de Madrid: 482

comunitats autònomes restants: 475

increment per descendents menors de 3 anys:
475

increment per discapacitat de descendents: 478

naixement o adopció

d.a. Andalusia

adopció internacional: 581

d.a. Aragó

adopció internacional: 588

en atenció al grau de discapacitat: 587

en municipis de menys de 10.000 habitants:
595

tercer/a fill/a o successius o segon/a fill/a
amb discapacitat: 587

d.a. Canàries: 621

d.a. Castella-la Manxa: 635

d.a. Castella i Lleó: 654

despeses d'adopció internacional: 658

parts múltiples o adopcions simultànies: 655

d.a. Catalunya: 661

d.a. Ctat. Valenciana: 704

fills amb discapacitat: 706

parts múltiples o adopcions simultànies: 705

d.a. Extremadura (parts múltiples): 668

d.a. Galícia: 675

d.a. Madrid: 685

d.a. P. Astúries

adopció internacional: 601

parts múltiples o dues adopcions simultànies
o més: 601

d.a. Rioja, La

segon/a fill/a o ulterior: 699

prestacions públiques exemptes: 46

Finalitat ecològica (donacions)

d.a. Canàries: 617

d.a. Catalunya: 663

d.a. Ctat. Valenciana: 722

Finques rústiques

d.a. P. Astúries (donacions a favor del Principat): 600

Fons de cooperació (donacions a)

d.a. Cantàbria (Fons Cantàbria coopera): 631

Forestal

activitat e.o.: 310, 311

d.a. P. Astúries (gestió forestal sostenible):
603

Formació professional específica

no còmput dels alumnes (e.o.): 268

Forn (superfície; e.o.): 270

Fraccionament del pagament de l'IRPF: 27

Funcionaris espanyols a l'estranger: 62

Fusió, escissió o absorció de societats

guanys i pèrdues patrimonials: 396

G

Gran invalidesa (percepcions exemptes): 45

Gravamen autonòmic: 490

Gravamen estatal: 490

Guanys i pèrdues patrimonials

compensació de guanys i pèrdues patrimonials
(vegeu *Compensació de rendes*)

concepte: 362

determinació de l'import

coeficients reductors (elements adquirits abans
del 31-12-1994): 379

normes específiques de valoració: 384, 407

normes generals: 372

règim transitori de reducció: 374

imputació temporal

acollits a ajornament per reinversió: 419

produïts en aquest exercici: 416

produïts en exercicis anteriors: 418

individualització: 419, 421

supòsits de no integració: 366

Guarderia (despeses d'atenció o custòdia)

d.a. Aragó: 596

d.a. Canàries: 622

d.a. Cantàbria: 629

d.a. Castella i Lleó: 656

d.a. Ctat. Valenciana: 709

d.a. Extremadura: 670

d.a. Galícia: 677

**d.a. P. Astúries (per despeses en centres de 0 a
3 anys):** 604

d.a. Regió de Múrcia: 694

H

Habitatge habitual

concepte i requisits: 519

deduccions per inversió

autonòmiques:

d.a. Andalusia: 578

d.a. Aragó (víctimes terrorisme): 589

d.a. Canàries: 623

d.a. Canàries (obres): 625

d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 644

d.a. Castella i Lleó (nova construcció): 650

d.a. Catalunya (rehabilitació): 663

d.a. Ctat. Valenciana: 714, 715, 716

d.a. Extremadura (joves i víctimes terroris-
me): 666

d.a. P. Astúries: 598, 599, 600

d.a. Regió de Múrcia (joves): 692

d.a. Rioja, La (joves): 701

d.a. Rioja, La (rehabilitació): 699

general (règim transitori)

adquisició o rehabilitació: 519

construcció o ampliació: 522

obres d'adequació per discapacitat (règim
transitori): 525

requisits de caràcter general: 516

deduccions per lloguer

autonòmiques

d.a. Andalusia: 579

d.a. Aragó (vinculat a dació en pagament): 594

d.a. Canàries: 624

d.a. Cantàbria: 629

d.a. Castella i Lleó: 648

d.a. Catalunya: 661

d.a. Ctat. Valenciana: 717, 719

d.a. Extremadura: 672

d.a. Galícia: 678

d.a. Madrid: 687

d.a. P. Astúries: 600

general (règim transitori): 567

exempció

50% guany: 368

IP: 1021

IRPF (per reinversió): 411

no còmput de rendes immobiliàries: 335

obres de millora

d.a. Canàries (romanent): 630

d.a. Ctat. Valenciana: 728

d.a. Illes Balears (millora de la sostenibilitat):
607

general (quantitats pendents): 570

transmissió

per causa de defunció del contribuent (exemp-
ció): 365

per majors de 65 anys o per persones en situa-
ció de dependència severa o gran dependèn-
cia (exempció): 367

utilització d'habitatge cedit per l'ocupador

valoració de la retribució en espècie (r.t.): 92

Habitatges diferents de l'habitual

adquisició o rehabilitació

d.a. Extremadura

de segon habitatge al medi rural: 673

d.a. Rioja, La

de segon habitatge al medi rural: 702

arrendats

arrendador (r.c.i.): 122

exempció 50% guany: 368

no arrendats

propietari o usufructuari: imputació de rendes immobiliàries: 334

obres de millora

d.a. Andalusia: 585
d.a. Cantàbria: 630

obres de rehabilitació i reforma

d.a. Canàries: 625

Havers passius (r.t.): 81

Hepatitis “C” (exempció ajuts): 52

Herències jacents (vegeu *Entitats en règim d’atribució*)

I

Idiomes

d.a. Castella-la Manxa: 639

d.a. Illes Balears: 609

Immobles (vegeu *Béns immobles*)

Impost sobre el valor afegit (IVA)

compensacions rebudes

activitats agràries (e.o.): 318

quotes meritedes

activitats econòmiques (e.d.): 218

quotes suportades

activitats econòmiques (e.d.): 231

Imputació

de rendes (règims)

agrupacions d’interès econòmic i unions temporals d’empreses: 344

cessió de drets d’imatge: 350

immobiliàries: 334

institucions d’inversió col·lectiva constituïdes

en paradisos fiscals: 352

transparència fiscal internacional: 345

temporal

agrupacions d’interès econòmic i unions temporals d’empreses: 344

cessió de drets d’imatge: 350

guanys i pèrdues patrimonials: 416

rendiments d’activitats econòmiques: 201

rendiments del capital immobiliari: 132

rendiments del capital mobiliari: 180

rendiments del treball: 115

transparència fiscal internacional: 348

Incapacitat

permanent absoluta o gran invalidesa (exempció): 45

temporal (r.t.): 81

Incendi

activitats (e.o.)

agràries: 325

altres activitats: 282

d’elements patrimonials

indemnitzacions exemptes: 54

Incentius fiscals

empreses de dimensió reduïda: 238

inversió

activitats econòmiques (e.d.): 532

activitats econòmiques (e.o.): 555

deducció per inversió en empreses de creació nova o recent

deducció general: 527

mecenatge

d.a. Illes Balears

mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i consum cultural: 610

mecenatge esportiu: 611

Llei 49/2002

convenis de col·laboració (despeses e.d.): 227

deducció per donatius: 555, 557

ocupació

activitats econòmiques (e.o.): 274

ocupació (creació o manteniment)

activitats econòmiques (e.o.): 323

reinversió

en rendes vitalícies: 57, 414

Increment (vegeu també *Guanys i pèrdues patrimonials*)

de plantilla

estimació objectiva: 274

de quotes líquides: 733

Indemnitzacions

per acomiadament o cessament (exempció): 41

per assegurances: 215, 319

per danys patrimonials

activitats econòmiques (e.d.): 215

exempció: 54

guanys i pèrdues patrimonials: 397

per danys personals (exempció): 52

per destrucció d’animals (e.o.): 319

per privació de llibertat (exempció): 52

per sacrifici obligatori cabana ramadera: 216

Índexs

correctors (e.o.)

altres activitats: 278

de rendiment net (e.o.)

activitats agràries: 316, 317

Indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM): 46

Individualització (de rendes)

activitats econòmiques: 203

capital immobiliari: 132

capital mobiliari: 179

guanys i pèrdues patrimonials: 419, 421

rendes imputades

rendes immobiliàries: 334

treball: 109, 113, 115, 116, 117, 119

Ingressos d'exploació

activitats econòmiques (e.d.): 215

activitats econòmiques (e.o. agràries): 317

Insolvència

pèrdua per deteriorament global (e.d.r.): 243

pèrdua per deteriorament individualitzat (e.d.): 225

Instal·lació/instal·lacions

mediambientals

d.a. Ctat. Valenciana: 722

d.a. Galícia: 684

d.a. Regió de Múrcia: 695, 696

Institucions d'inversió col·lectiva en paradisos fiscals (imputació de rendes): 352

Integració i compensació de rendes

en la base imposable de l'estalvi: 437

en la base imposable general: 434

en tributació conjunta: 441

Interessos

de demora (autoliquidacions complementàries): 762

de demora (devolucions IRPF): 31

de demora (pèrdua del dret a deduccions practicades)

càlcul: 737

vigents: 738

despeses deduïbles

rendiments d'activitats econòmiques (e.d.): 219

rendiments del capital immobiliari: 125

rebutis per cessió de capitals propis

rendiments del capital mobiliari: 151

satisfets per finançament de l'habitatge habitual

base de deducció: 521

Internet (accés)

d.a. Galícia: 678

Invalidesa (prestacions per)

de contractes d'assegurança individual

rendiments del capital mobiliari: 168

de sistemes de previsió social

rendiments del treball: 82

incapacitat permanent absoluta i gran invalidesa (exempció): 45

Inversió

empresarial

estimació directa

deduccions de l'impost sobre societats: 532

deducció per inversió en elements nous

de l'immobilitzat material o inversions

immobiliàries: 546

règims especials de deduccions per a les

Canàries: 548

estimació objectiva: 555

en accions i participacions

en empreses del mercat alternatiu borsari

d.a. Catalunya: 664

d.a. Madrid: 691

d.a. Regió de Múrcia: 698

en entitats noves o de creació recent

d.a. Aragó: 590

d.a. Cantàbria: 632

d.a. Catalunya: 663

d.a. Extremadura: 669

d.a. Galícia: 680, 681

d.a. Illes Balears: 613

d.a. Madrid: 689

d.a. Regió de Múrcia: 696

deducció general: 632

exempció per reinversió: 529

exempció (règim transitori per inversions

anteriors al 29-09-2013): 530

per a la constitució o l'ampliació de capital en societats mercantils

d.a. Andalusia: 580

en fonts d'energia renovables en l'habitatge habitual

d.a. Andalusia (romanent): 585

d.a. Cantàbria: 630

d.a. Castella i Lleó: 649

d.a. Ctat. Valenciana: 721

d.a. Galícia: 684

d.a. Illes Balears: 607

d.a. Regió de Múrcia: 695

IPREM (vegeu Indicador públic de renda d'efectes múltiples)

J

Joc

gravamen especial: 363
guanys: 380
pèrdues: 370

Jove

agricultor (reducció rendiment net e.o.): 325

d.a. Andalusia

adquisició d'habitatge habitual: 579
lloguer habitatge habitual: 580

d.a. Aragó

adquisició d'habitatge (nuclis rurals): 591

d.a. Cantàbria (lloguer habitatge): 629

d.a. Castella i Lleó

adquisició habitatge (nuclis rurals): 644
lloguer habitatge: 648

d.a. Catalunya (lloguer habitatge): 661

d.a. Ctat. Valenciana

lloguer habitatge: 717
primera adquisició habitatge: 714

d.a. Extremadura (derogada 29-06-2012)

adquisició habitatge: 666

d.a. Galícia

lloguer habitatge: 678

d.a. Madrid (lloguer habitatge): 687

d.a. Regió de Múrcia (adquisició habitatge): 692

d.a. Rioja, La (adquisició habitatge): 701

Jurats (dietes exemptes; r.t.): 102

L

Límit de quota íntegra IP: 1040

Liquidació

IP (esquema general): 1024
IRPF (esquema general): 74, 75, 76, 77

Lísing (vegeu *Arrendament financer*)

Llengua catalana (donatius foment)

d.a. Catalunya: 661
d.a. Illes Balears: 615

Llengua valenciana (donatius foment): 724

Lletres del Tresor (r.c.m.): 152, 156

Libres

comptabilitat i registres: 198
de text
d.a. Aragó: 592
d.a. Castella-la Manxa: 639

d.a. Illes Balears: 608

Lloguer (d'habitatge habitual)

d.a. Andalusia (joves): 579

d.a. Aragó (vinculat a operacions de dació en pagament): 593

d.a. Canàries: 624

d.a. Cantàbria: 629

d.a. Castella-la Manxa (joves): 642

d.a. Castella i Lleó (joves): 648

d.a. Catalunya (joves, amb discapacitat, aturats i viudots de més de 65 anys): 661

d.a. Ctat. Valenciana: 717, 719

d.a. Extremadura: 672

d.a. Galícia (joves): 679

d.a. Madrid (joves): 687

d.a. P. Astúries: 600

deducció general (règim transitori): 567

Llorca

reducció rendiment net e.o.: 282

Local de negoci

arrendament (r.c.i.): 123, 177, 397

traspàs

quantitat rebuda per l'arrendatari (g. i p.): 397
quantitat rebuda pel propietari o l'usufructuari (r.c.i.): 124

Local, superfície (e.o.): 270

Locomoció (vegeu *Despeses de locomoció*)

Longitud de barra (e.o.): 272

Loteria (vegeu *Joc*)

M

Màquines recreatives (e.o.): 272

Material escolar

d.a. Aragó: 592

d.a. Ctat. Valenciana: 727

d.a. Extremadura: 669

d.a. P. Astúries: 605

Maternitat

deducció autonòmica

Ctat. Valenciana: 726

deducció per maternitat: 748

Matrimoni (vegeu també *Tributació conjunta*)

afectació d'elements patrimonials comuns: 194
suspensió de l'ingrés de l'IRPF del cònjuge: 30
unitat familiar: 63

Mecenatge (vegeu *Incentius fiscals*)

Melilla o Ceuta

- bonificació IP: 1045
- deducció general IRPF: 562

Menjadors d'empresa (r.t.): 89

Meritació

- de l'IP: 1013
- de l'IRPF: 72

Millores en elements transmesos

- determinació (g, i p.): 372, 404

Mínim exempt IP: 1036

Mínim personal i familiar

- mínim del contribuïent: 472
- mínim per ascendents: 476
- mínim per descendents: 477
 - Comunitat de Madrid: 480
 - restants comunitats autònomes: 473
- mínim per discapacitat (del contribuïent, ascendents o descendents)
 - Comunitat Autònoma de les Illes Balears: 480
 - en general: 477

Minusvàlid (vegeu *Discapacitat*)

Mòduls (activitats no agràries en e.o.)

- definició i regles: 266
- rendiment anual per unitat: 288

Musclera (e.o.)

- coeficient d'amortització: 277
- índexs correctors: 280
- magnitud màxima: 261

Mutualitats de funcionaris

- cotitzacions (despesa r.t.): 111
- percepcions (ingrés r.t.): 81

Mutualitats de previsió social

- aportacions (reducció base imposable general): 449
- d'esportistes professionals: 465
- disposició de drets consolidats: 456, 465, 764
- percepcions (r.t.): 82

N, O

Naixement (vegeu *Fills*)

Nova activitat (índex corrector inici e.o.): 281

Obligació

- comptable o registral (r.a.e.): 200
- de declarar

IP: 1008

IRPF: 2

Obligacions de l'Estat (r.c.m.): 152, 156

Obres

d'adequació de l'habitatge habitual

- d.a. Canàries: 624
- d.a. Castella i Lleó: 649
- d.a. P. Astúries: 598
- en general: 525

de millora

- d.a. Andalusia (en habitatge); romanent 2012: 585
- d.a. Canàries (rehabilitació i reforma) romanents: 625
- d.a. Cantàbria: 630
- d.a. Ctat. Valenciana (en habitatge habitual): 728
- d.a. Illes Balears (de la sostenibilitat en l'habitatge habitual): 607
- deducció general (quantitats pendents): 569
- en habitatge habitual: 569
- límit al conjunt d'obres: 574

d'instal·lació d'energies renovables

- d.a. Castella i Lleó: 649
- d.a. Galícia: 684
- d.a. Regió de Múrcia: 695, 696
- d.a. Ctat. Valenciana: 721

paralització d'obres a l'habitatge habitual: 523

Ocupació (creació o manteniment)

- deducció de quota: 542, 549
- en empreses de dimensió reduïda: 240
- en estimació objectiva: 323

Opció

contractual IP: 1034

críters d'imputació temporal IRPF

- drets d'autor (bestreta a compte): 116
- guany i pèrdues patrimonials: 416
- rendiments d'activitats econòmiques: 201
- rendiments de capital mobiliari: 132
- rendiments de capital immobiliari: 180
- rendiments de treball: 115
- transparència fiscal internacional: 345

de compra sobre accions

- reducció irregularitat; règim transitori: 105

tributació conjunta: 64

Operacions

a termini o amb preu ajornat (imputació temporal)

- guany i pèrdues patrimonials: 416, 417
- rendiments d'activitats econòmiques: 201

de capitalització

rendiments del capital mobiliari: 160

vinculades

rendiments d'activitats econòmiques: 215, 258, 308, 318

rendiments del capital immobiliari: 124

rendiments del capital mobiliari: 142

rendiments del treball: 87

Orfandat

prestacions exemptes: 46

P, Q

Pagament

amb caràcter general: 24

IP: 1010

IRPF: 24

fraccionament o ajornament: 27

procediment de suspensió IRPF (matrimonis): 30

Paradisos fiscals (llista de països): 354

Parentiu

arrendament d'immobles urbans: 130

cessió de béns o drets: 204

cònjuge i fills menors de l'empresari

còmput activitats (e.o.): 268

deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec: 751

mínim per ascendents

Comunitat Autònoma de Cantàbria: 480

restants comunitats autònomes: 476

mínim per descendents

Comunitat Autònoma de Cantàbria: 480

Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa: 480

Comunitat de Madrid: 482

restants comunitats autònomes: 473

prestació de treball entre membres u.f.: 204

Parceria (e.o.): 310, 314

Participacions en capital d'entitats

bonificacions IP

Galícia (per accions i participacions en entitats noves o de creació recent): 1047

exemptes IP: 1018

rendiments IRPF: 146

Participacions preferents

procediment especial de compensació en la base imposable de l'estalvi: 439

r.c.m.: 153

Participacions SICAV

distribució prima d'emissió: 149

Partides pendents

de compensació

bases liquidables generals negatives: 467

en la base imposable de l'estalvi: 438

en la base imposable general: 435

de reducció

aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat: 461

aportacions a sistemes de previsió social: 449

aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat: 458

Paternitat

d.a. Castella i Lleó: 657

Patrimoni

alteració patrimonial: 362

augment (requisit a l'efecte de deducció per inversió en habitatge habitual): 518

cultural valencià (d.a. Ctat. Valenciana): 722, 724

empresarial/professional: 195

històric, cultural i natural (d.a. Castella i Lleó): 647

històric de Canàries (d.a. Canàries): 617

històric de la Regió de Múrcia (d.a. Múrcia): 694

històric espanyol

actuacions de protecció: 566

mundial: 566

net IP (base imposable): 1035

Patrimonis protegits de persones amb discapacitat

aportacions

per a la persona amb discapacitat (r.t.): 85

reducció base imposable general: 461

disposició de béns o drets aportats: 462, 765

Pensions

compensatòries al cònjuge

pagador (reducció base imposable): 464

perceptor (r.t.): 84

excepcionals per actes de terrorisme (exempció): 40

extraordinàries per actes de terrorisme (exempció): 39

Guerra Civil 1936-1939 (exempció): 40

Seguretat Social i classes passives:

exemptes: 45
no exemptes (r.t.): 81

Pèrdues

determinació import (g. i p.): 372
no computables (g. i p.): 370

Període impositiu: 72

Permuta de béns o drets (g. i p.): 398

Personal

assalariat (e.o.): 268
de vol (règim de dietes): 99
despeses
activitats econòmiques (e.d.n. i e.d.s.): 219
empleat (e.o.): 265
no assalariat (e.o.): 267

Plans de pensions (sistemes de previsió social)

aportacions
a favor de persones amb discapacitat: 458
a favor del cònjuge: 457
règim general: 449
prestacions (r.t.)
en forma de capital (reducció): 109
en forma de renda: 81
règim de reduccions: 449

Plans de previsió assegurats: 451

Plans de previsió social empresarial: 452

Plans individuals d'estalvi sistemàtic: 170

Plantacions (amortització)

estimació directa simplificada: 237
estimació objectiva: 321

Percentatges reductors

llicència municipal autotaxi: 405

Potència elèctrica (e.o.): 270

Premis

d'atzar (loteries i apostes): 363, 370
exempts: 49
guanys patrimonials: 380

Prestacions públiques (vegeu també *Ajuts, Indemnitzacions*)

afectats hepatitis "C" (exempció): 52
afectats VIH (exempció): 40
de classes passives
exempció: 45
rendiments del treball: 81
de la Seguretat Social
exempció: 45
per fills a càrrec (exempció): 46

rendiments del treball: 81

d'orfandat (exempció): 46

per actes de terrorisme (exempció): 39

per atur (pagament únic)

exempció: 49

per danys en elements patrimonials (exempció): 54

per lesions o mutilacions Guerra Civil 1936-1939 (exempció): 40

per presó

exempció: 52

Préstecs (vegeu també *Interessos*)

de valors: 153, 385

Presumpció de retribucions (vegeu també *Rendes estimades*)

capital immobiliari: 124

capital mobiliari: 142

rendiments del treball: 87

Previsió social (sistemes de)

aportacions

d'empleats o treballadors (reducció): 449
d'empresaris o ocupadors
despesa deduïble (e.d.): 221
reducció base imposable empleat: 449
rendiment del treball empleat: 96

prestacions

en forma de capital; reduccions (règim transitori): 108
en forma de renda; reduccions: 86
qualificació fiscal: 81

Primes

d'assegurances

de vida o invalidesa (r.c.m.): 160

d'assistència a juntes (r.c.m.): 146

d'emissió (r.c.m.): 146

Professional (activitat): 189

Promotors de societats

bons fundador (r.t.): 84, 96

Propietat intel·lectual o industrial

rendiments d'activitats econòmiques: 190, 192

rendiments del capital mobiliari: 176, 190

rendiments del treball: 84, 116

Provisions

despeses activitat econòmica

estimació directa normal: 229
estimació directa simplificada: 230

Quilòmetre (distància recorreguda e.o.): 272

Quilovat per hora (consum e.o.): 270

Quilovat (potència elèctrica e.o.): 270

Quioscos a la via pública (índex corrector e.o.):
278

Quota

diferencial: 732, 746

límit de quota íntegra IP: 1040

líquida autonòmica: 514, 732

líquida autonòmica incrementada: 732

líquida estatal: 514, 732

líquida estatal incrementada: 732

líquida total: 732

mínima IP: 1040

resultant de l'autoliquidació: 77, 732, 746

R

Ramaderia (e.o.)

dependent: 311

independent: 311

Recàrrec (autoliquidacions fora de termini): 769

Recompra (d'elements patrimonials)

imputació pèrdua patrimonial: 370

Rectificació d'errors o omissions

en perjudici de la Hisenda pública: 33, 762

en perjudici del contribuent: 33

Reducció del capital social (vegeu *Capital social*)

Reduccions

base imposable (vegeu també *Aportacions a sistemes de previsió social*)

esquema general: 448

quadre resum: 470

rendiments de treball

rendiments íntegres: 103

rendiments nets

general: 111

rendiments nets d'activitats econòmiques

estimació directa

irregularitat: 245

per exercici d'activitats: 246, 249

estimació objectiva (agràries)

general: 325

irregularitat: 325

estimació objectiva (altres activitats)

general: 281

irregularitat: 283

rendiments nets del capital immobiliari

irregularitat: 129

reducció 60 per 100: 129

rendiments nets del capital mobiliari

irregularitat: 177

règim transitori contractes d'assegurança de vida anteriors al 31-12-1994: 163

Reemborsament (d'actius financers): 152

Rehabilitació (de l'habitatge habitual) (vegeu també *Adquisició d'habitatge habitual*)

concepte: 520

deducció general: 519

Rehabilitació (vegeu també *Adquisició*)

deduccions autonòmiques

d.a. Andalusia: 578

d.a. Aragó: 591

d.a. Canàries: 623, 625

d.a. Castella i Lleó (nuclis rurals): 644

d.a. Catalunya: 663

d.a. Extremadura (joves i víctimes del terrorisme): 666

d.a. Extremadura (segon habitatge): 673

d.a. P. Astúries: 598

d.a. Regió de Múrcia: 692

d.a. Rioja, La: 699

Reinversió (beneficis fiscals)

d'elements patrimonials en rendes vitalícies:

57, 414

Relacions laborals de caràcter especial: 85

Rendes (vegeu també *Compensació de rendes, Imputació de rendes, Individualització de rendes*)

bàsica d'emancipació (g. i p.): 410

de l'estalvi: 432

diferides (r.c.m.): 167

estimades

activitats econòmiques (autoconsum): 218

capital mobiliari: 142

treball: 87

exemptes: 39

extinció

determinació g. i p. per a l'obligat al pagament: 400

rescat en contractes d'assegurança (r.c.m.): 169

general: 432

immediates: 166

no subjectes a l'IRPF: 58

obtingudes a Ceuta o Melilla (deducció general): 562

vitalícies o temporals (r.c.m.): 173

Rendes (vegeu també *Compensació de rendes, Imputació de rendes, Individualització de rendes*)

estimades

capital immobiliari: 124

exemptes amb progressivitat: 504

temporals o vitalícies IP: 1031

Rendiments

capital mobiliari

a integrar en la base imposable general: 176
obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat: 146
provinents de la cessió a tercers de capitals propis: 151
provinents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa: 160
rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals: 173

d'activitats econòmiques (determinació)

estimació directa normal: 213
estimació directa simplificada: 230, 237
estimació objectiva (activitats agràries): 315
estimació objectiva (altres activitats): 266

del capital immobiliari: 124

del capital mobiliari: 146

del treball: 103

Renúncia

a la devolució

del cònjuge del contribuïent: 30

a l'estimació directa simplificada: 209

a l'estimació objectiva

activitats agràries: 306
altres activitats: 256

Reserva per a inversions a les Canàries: 551

Residència

canvi de residència

a un paradís fiscal: 60
fictici d'una comunitat autònoma a una altra: 61, 766
guanyats patrimonials (règim especial)
en general: 421
especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu: 425
especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal: 426
especialitats per desplaçament temporal: 423
imputació de rendes: 203, 763
mobilitat geogràfica (r.t.)

despeses: 112

reducció (règim transitori): 114

trasllat a una altra illa (d.a. Canàries): 619

trasllat del lloc de treball a un municipi diferent (exempció): 101

estada en residències o centres de dia

import exempt: 46

habitual

a l'estranger: 62
al territori d'una comunitat autònoma o ciutat amb Estatut d'autonomia: 61
al territori espanyol: 60

Retribucions en espècie

capital immobiliari: 122

capital mobiliari: 178

treball

còmput: 92
supòsits: 87

S

Sacrifici bestiar reproductor

no còmput indemnització (r.a.e.): 216

Salari mínim interprofessional (vegeu *IPREM*)

Saldos de cobrament dubtós

activitats econòmiques (e.d.n.): 226, 243
rendiments del capital immobiliari: 126

Salut

d.a. Aragó (primes en assegurances de salut): 595

d.a. Cantàbria (malaltia): 634

d.a. Illes Balears (primes en assegurances de salut): 612

Seguretat Social

cotitzacions

rendiments d'activitats econòmiques (despesa): 220
rendiments del treball (despesa): 111

prestacions

exemptes: 45
no exemptes (rendiments del treball): 81

Seients (transport e.o.): 271

Separació de socis: 395

Societats

civils (vegeu *Entitats en règim d'atribució*)

Socis

atribució de rendes: 337
operacions vinculades: 87, 188

professional (r.a.e.): 188
separació de socis (g. i p.): 395

Sotsarrendament

participació propietari o usufructuari (r.c.i.): 124
percebut pel sotsarrendador (r.c.m.): 124, 177

Subjecte passiu (IP)

especialitats per a residents en un estat membre de la UE o de l'EEE: 1015
obligació personal: 1013
obligació real: 1014

Subvencions (vegeu *Ajuts*)

Superfície

del forn (e.o.): 270
del local (e.o.): 270

Suspensió

de l'ingrés de l'IRPF del cònjuge: 30
de pagaments (concurso)
del deutor (despesa deduïble e.d.): 226
del promotor de l'habitatge habitual: 523

T

Taules d'amortització (vegeu *Coefficients d'amortització*)

Taules en bars, cafeteries i restaurants

activitats econòmiques (e.o.): 271

Taxi (e.o.)

índex corrector especial: 278
transmissió de la llicència municipal (g. i p.): 405

Termini de presentació d'autoliquidacions

autoliquidacions 2011: 17
d'autoliquidacions complementàries
altres supòsits: 762
endarreriments del treball: 115

Terrorisme (indemnitzacions exemptes): 39

Tipus mitjà de gravamen

a l'efecte de la deducció per doble imposició internacional: 741
deducció per dotacions a la reserva per a inversions a les Canàries: 551
general autonòmic: 497
general estatal: 493
règim opcional de tributació per l'IRPF de contribuents residents en altres estats membres de la Unió Europea: 71
regla especial:

béns i drets exemptes amb progressivitat (IP): 1039

rendes exemptes amb progressivitat: 504, 506

Titularitat elements patrimonials IP: 1022

Transmissió

d'accions (g. i p.)
admeses a negociació: 384
en institucions d'inversió col·lectiva: 390
no admeses a negociació: 387
d'actius financers (r.c.m.): 152
d'elements patrimonials, normes específiques de valoració (g. i p.): 384
d'elements patrimonials, normes generals (g. i p.): 372
d'elements patrimonials per majors de 65 anys amb reinversió en rendes vitalícies (exempció g. i p.): 54, 414
de l'habitatge habitual (g. i p.)
amb reinversió: 411
per causa de defunció del contribuent: 365
per majors de 65 anys o persones en situació de dependència severa o gran dependència: 367

de la llicència d'autotaxi (g. i p.): 405 lucrativa

entre vius d'empreses o participacions
g. i p.: 365
r.c.m.: 142
per causa de defunció
g. i p.: 365
r.c.m.: 142
valor de transmissió: 373

Transparència fiscal internacional: 345

Transport

abandó activitat: 216
índexs correctors especials (e.o.): 278

Trasllat

de lloc de treball (quantitats exemptes): 101
de residència a paradisos fiscals: 60
de residència habitual a un altre país (imputació de rendes): 763
guanys patrimonials per canvi de residència
especialitats per canvi de residència a altres estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu: 425
especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat paradís fiscal: 426
especialitats per desplaçament temporal: 423
regles generals: 421

trasllat a una altra illa (d.a. Canàries): 619

Traspàs

import obtingut pel cedent (g. i p.): 397

participació del propietari o l'usufructuari (r.c.i.): 124

Treball, rendiments del (vegeu també *Rendiments*)

concepte: 80

determinació del rendiment: 103

dietes i despeses de viatge: 97

dineraris: 80

en espècie: 88

despeses

altres despeses diferents: 111

imputació temporal: 115

individualització: 113, 115, 116, 117, 119

obtenció rendiments del treball

d.a. Extremadura: 667

reducció rendiment íntegre: 104

reducció rendiment net: 111

Tributació conjunta: 63

Triplants de vaixells

determinades empreses navilieres (exempció)

exempció (r.t.): 53

Tutela (mínim per descendents): 473

U, V

Unitat familiar (vegeu *Família*)

Usdefruit (constitució o cessió)

sobre immobles (r.c.i.): 122, 124

sobre valors mobiliaris (r.c.m.): 146

Valor

cadastral de l'immoble

arrendament a parents (r.c.i.): 130

consignació en la declaració (referència cadastral): 134

renda imputable (i.r.i.): 335

comptable (g. i p.): 403

d'adquisició d'actius financers (r.c.m.): 155

d'adquisició d'altres béns o drets (g. i p.)

components valor adquisició (elements afectes): 403

components valor adquisició (elements no afectes): 372

de capitalització

accions no cotitzades: 388

de mercat

retribucions en espècie (vegeu *Valoració*): 92

transmissió d'elements patrimonials: 372, 384

de transmissió: 373, 384

derivats de participacions preferents o deute

subordinat (vegeu *Participacions preferents*)

liquidatiu: 353

Valoració

premis en espècie (g. i p.): 380

retribucions en espècie

rendiments del capital mobiliari: 178

rendiments del treball: 92

Valors mobiliaris (vegeu *Accions*, *Actius financers*)

Vehicle

càrrega del vehicle (e.o.): 271

nombre de vehicles (magnitud màxima) (e.o.): 264, 265

potència fiscal (e.o.): 272

seients (e.o.): 271

usat (amortització): 233, 277, 322

utilització i/o lliurament (retribució en espècie r.t.): 90

valoració IP: 1032

Vendes (llibre de): 198, 200

Viduïtat

d.a. Catalunya: 662

lloguer habitatge: 661

d.a. Extremadura: 671

pensió viduïtat (r.t.): 81

X

Xec (devolució per): 32

Xifra de negocis (e.d.r.): 209

SEPARATA

Orden HAP/663/2016, de 4 de mayo, por la que se reducen para el período impositivo 2015 los índices de rendimiento neto y el índice corrector por piensos adquiridos a terceros aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales, y se modifica la Orden HAP/572/2015, de 1 de abril, por la que se fijan las cantidades de las subvenciones a los gastos originados por actividades electorales para las elecciones locales de 24 de mayo de 2015 (BOE de 6 mayo - Corrección de errores BOE del 4 de julio)

ANDALUCÍA

Todas las provincias

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Apicultura	0,18
Todos los términos municipales	Bovino de leche	0,16
Todos los términos municipales	Bovino de carne extensivo	0,09
Todos los términos municipales	Bovino de cría extensivo	0,18
Todos los términos municipales	Cunicultura	0,07
Todos los términos municipales	Ovino y caprino de carne extensivo	0,09
Todos los términos municipales	Ovino y caprino de leche extensivo	0,18
Todos los términos municipales	Porcino de carne extensivo	0,09
Todos los términos municipales	Porcino de cría extensivo	0,18
Todos los términos municipales	Cereales	0,18
Todos los términos municipales	Frutos secos: Almendra de secano	0,18
Todos los términos municipales	Leguminosas	0,18

Almería

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Oleaginosas	0,22
Todos los términos municipales	Productos hortícolas: Calabacín	0,18
Términos municipales de: Antas y Zurgena	Frutos cítricos: Limón y naranja	0,18
Término municipal de: Sorbas	Frutos cítricos: Mandarina y naranja	0,13
Término municipal de: Vera	Frutos cítricos: Mandarina y naranja	0,18
Término municipal de: Cuevas del Almanzora	Frutos cítricos: Naranja	0,18
Términos municipales de: Huércal-Overa y Pulpí	Frutos cítricos	0,18
Término municipal de: Adra	Productos hortícolas	0,18

Cádiz

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: San Roque	Frutos cítricos: Naranja	0,18
Términos municipales de la comarca de: Costa Noroeste	Flores y plantas ornamentales	0,22

Córdoba

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Posadas	Frutos cítricos: Naranja	0,18
Términos municipales de: Almodóvar del Río, Guadalalcázar y Hornachuelos	Frutos cítricos: Naranja	0,13

Granada

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Productos hortícolas: Calabacín y espárrago	0,18

Málaga

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Pizarra	Frutos cítricos: Limón	0,13
Término municipal de: Casares	Frutos cítricos: Naranja	0,18

Sevilla

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: El Pedroso	Frutos cítricos: Naranja	0,18
Términos municipales de: Alcalá de Guadaira, Carmona, El Viso del Alcor, Los Molares, Mairena del Alcor, Marchena, Utrera y los pertenecientes a las comarcas de El Aljarafe, La Vega y Las Marismas	Productos del olivo: Aceituna de mesa	0,18

ARAGÓN

Huesca

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Capella, El Pueyo de Araguás, Isábena, Lascuarre, Loarre, Piracés, Tolva, Torralba de Aragón, Tramaced y Viacamp y Litera	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Término municipal de: Almuniente	Cereales	0,09
	Frutos no cítricos	0,19
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Ayerbe	Cereales	0,09
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Barbués, Benabarre, Caldearenas, Castigaleu, Graus, Las Peñas de Riglos, Peralta de Calasanz, Perarnúa, Torres de Alcanadre y Torres de Barbués	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Zaidín	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Esplús y Monzón	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Tamarite de Litera	Cereales	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13

Huesca (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Abizanda, Ainsa-Sobrarbe, Albero Alto, Alfántega, Almunia de San Juan, Alquézar, Arén, Baells, Bailo, Barbuñales, Bárcabo, Beranuy, Biscarrués, Boltaña, Campo, Camporrells, Castejón del Puente, Colungo, Estopiñán del Castillo, Fiscal, Foradada del Toscar, Grañén, Ilche, La Fueva, La Puebla de Castro, La Sotonera, Labuerda, Laluega, Laspuña, Loscorrales, Monesma y Cajigar, Naval, Novalés, Palo, Peralta de Alcofea, Peraltila, Pertusa, Puente de Montañana, Sangarrén, Santaliestra y San Quilez, Secastilla, Sopeira, Tardienta, Torre la Ribera y Valle de Lierp	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: El Grado	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,19
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Salas Altas y Salas Bajas	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Albelda, Alcampell y Altorricón	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Abiego y Pozán de Vero	Cereales	0,18
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Binaced, Gurrea de Gállego y San Esteban de Litera	Cereales	0,18
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13

Huesca (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Adahuesca, Agüero, Albero Bajo, Alcalá de Gurrea, Alcalá del Obispo, Alcubierre, Alerre, Almudévar, Angüés, Antillón, Argavieso, Arguís, Azanuy-Alins, Azara, Azlor, Baldellou, Banastás, Barbastro, Berbegal, Bierge, Blecua y Torres, Casbas de Huesca, Chimillas, Estada, Estadilla, Fonz, Hoz y Costeán, Huerto, Huesca, Ibieca, Igríes, Laperdiguera, Lascellas-Ponzano, Loporzano, Lupiñén-Ortilla, Monflorite-Lascasas, Nueno, Olvena, Pueyo de Santa Cruz, Quicena, Robres, Salillas, San Miguel del Cinca, Santa María de Dulcis, Senés de Alcubierre, Sesa, Siétamo, Tierz, Vencillón y Vicién	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Ballobar, Berver de Cinca, Fraga y Osso de Cinca	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Velilla de Cinca	Frutos no cítricos	0,26
Términos municipales de: Albalate de Cinca y Torrente de Cinca	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13

Teruel

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Peñarroya de Tastavins	Cereales	0,05
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Aguatón, Alacón, Albentosa, Alcalá de la Selva, Alfambra, Alpeñés, Bello, Blancas, Blesa, Cedrillas, Corbalán, Cortes de Aragón, Cosa, Cucalón, Formiche Alto, Fuenferrada, Fuentes Calientes, Monroyo, Ojos Negros, Pancrudo, Sarrión, Torralba de los Sisonos, Torre de las Arcas, Torrecilla del Rebollar, Valacloche, Villafranca del Campo, Villahermosa del Campo, Villanueva del Rebollar de la Sierra, Villarroya de los Pinares y Visiedo	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Abejuela, Albarracín, Aliaga, Barrachina, El Cuervo, Manzanera, Muniesa, Perales del Alfambra, San Agustín, San Martín del Río, Teruel, Torre los Negros, Torremocha de Jiloca, Torrijas y Villastar	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Híjar	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16

Teruel (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Alba, Allueva, Alobras, Anadón, Argente, Bádenas, Báguena, Bea, Bezas, Búrbaguena, Calamocho, Camañas, Caminreal, Cascante del Río, Castejón de Tornos, Celadas, Cella, Cubla, El Vallecillo, Ferrerueta de Huerva, Fonfría, Fuentes Claras, Fuentes de Rubielos, Gargallo, Gea de Albarracín, Huesa del Común, Jabaloyas, Jarque de la Val, Josa, La Hoz de la Vieja, La Puebla de Valverde, Lagueruela, Libros, Loscos, Maicas, Monforte de Moyuela, Monreal del Campo, Moscardón, Nogueras, Obón, Odón, Peracense, Pitarque, Pozuel del Campo, Rubiales, Rubielos de Mora, Salcedillo, Saldón, Santa Cruz de Nogueras, Santa Eulalia, Segura de los Baños, Singra, Terriente, Toril y Masegoso, Tormón, Tornos, Torrelacárcel, Torrijo del Campo, Tramacastiel, Valbona, Valdecuenca, Veguillas de la Sierra, Villar del Salz, Villarquemado, Vilhel y Vinaceite	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: Valderrobles	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,07
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
Términos municipales de: Calaceite y Cretas	Uva para vino con D.O.	0,16
	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Torre del Compte	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: Valjunquera	Productos del olivo	0,13
	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Valjunquera	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16

Teruel (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: La Fresneda	Cereales	0,18
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Término municipal de: Torre de Arcas	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Ababuj, Alcaíne, Alloza, Arens de Lledó, Bañón, Beceite, Bronchales, Bueña, Camarillas, Castellote, Crivil-lén, Ejulve, Escorihuela, Fuentespalda, Galve, Griegos, Jorcas, La Mata de los Olmos, La Portellada, Lanzuela, Lidón, Lledó, Martín del Río, Mezquita de Jarque, Molinos, Montalbán, Mora de Rubielos, Oliete, Orihuela del Tremedal, Palomar de Arroyos, Peralejos, Plou, Pozondón, Puertomingalvo, Rillo, Ródenas, Royuela, Rubielos de la Cérda y Vivel del Río Martín	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Andorra y La Puebla de Híjar	Frutos no cítricos	0,07
Términos municipales de: Alcañiz, Mas de las Matas y Valdehormo	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Término municipal de: Castelserás	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Mazaleón, Ráfales, Torrecilla de Alcañiz y Valdealgorta	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Término municipal de: Urrea de Gaén	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Albalate del Arzobispo, Calanda y Castelnou	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16

Zaragoza

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Lécera y Villanueva de Huerva	Cereales	0,05
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Aldehuela de Liestos, Almochuel, Atea, Berdejo, Botorrita, Cimballa, Gallocanta, Jaraba, Las Cuerlas, Lechón, María de Huerva, Mozota, Undués de Lerda, Used y Val de San Martín	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Término municipal de: Muel	Cereales	0,09
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Abanto, Anento, Biel, Clares de Ribota, Langa del Castillo y Murero	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Aguarón	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,07
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Término municipal de: Cosuenda	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16

Zaragoza (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Embid de Ariza	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,19
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: Cariñena	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Codos, Longares y Tosos	Cereales	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Aladrén, Balconchán, Berrueco, Bijuesca, Cerveruela, Cubel, Daroca, Encinacorba, Fombuena, Herrera de los Navarros, La Almolida, Luesma, Mainar, Manchones, Moyuela, Nombrevilla, Orcajo, Paniza, Plenas, Retascón, Santed, Torralba de los Frailes, Torralbilla, Torrelapaja, Uncastillo, Valdehorna, Villanueva de Jiloca, Villar de los Navarros, Villarreal de Huerva y Vistabella	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: Villarroya de la Sierra	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
Términos municipales de: Aguilón, Alfamén, Almonacid de la Sierra y Épila	Uva para vino con D.O.	0,16
	Cereales	0,18
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16

Zaragoza (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Olivés	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Acedred, Badules, Bujaraloz, Cadrete, Castiliscar, Contamina, Jaulín, Mezalocha, Moneva, Monterde, Plasencia de Jalón, Romanos, Villadoz, Villafeliche y Villarroja del Campo	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Almonacid de la Cuba y Calatayud	Frutos no cítricos	0,07
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Ainzón, Borja, Fuendejalón y Montón	Frutos no cítricos	0,07
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Belmonte de Gracián	Frutos no cítricos	0,07
Términos municipales de: Letux y Tabuenca	Frutos no cítricos	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Gallur y Godojos	Frutos no cítricos	0,13
Términos municipales de: Belchite, Caspe, Moros y Torrijo de la Cañada	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Chodes, Jarque, La Vilueña, Miedes de Aragón, Morés, Munébrega y Terror	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Ateca, Boquiñeni, Cervera de la Cañada, Grísén, Ibdés, Mara y Sediles	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13

Zaragoza (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Alagón, Bubierca, Fuentes de Ebro, Monreal de Ariza y Zuera	Frutos no cítricos	0,26
Términos municipales de: Calatorao, Chiprana, La Almunia de Doña Godina, Maella, Magallón, Morata de Jalón, Ricla, Sástago y Villalengua	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino con D.O.	0,16
Términos municipales de: Agón, Alpartir, Aniñón, Maluenda, Mequinenza, Osera de Ebro, Paracuellos de la Ribera, Sabiñán y Torres de Berrellén	Frutos secos: Almendra	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Arándiga, Castejón de Alarba, Fayón, Illueca, Orera, Oseja, Ruesca y Villalba de Perejil	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22

CANARIAS

Las Palmas

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Puerto del Rosario	Cereales: Maíz	0,18
	Forrajes	0,13
	Otros cultivos agrícolas: Aloe Vera	0,26
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,18
Término municipal de: Antigua	Cereales: Maíz	0,18
	Forrajes	0,13
Término municipal de: Betancuría	Frutos no cítricos	0,26
	Forrajes	0,07
	Productos del olivo	0,18
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: Pájara y Tuineje	Frutos no cítricos	0,26
	Forrajes	0,19
	Otros cultivos agrícolas: Aloe Vera	0,26
	Ovino y caprino de carne	0,05
	Ovino y caprino de leche	0,09
	Patata	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: Arrecife y Tinajo	Productos hortícolas: Batata	0,18
Término municipal de: La Oliva	Forrajes	0,13
	Patata	0,18

Santa Cruz de Tenerife

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Frontera	Frutos cítricos	0,05
	Frutos tropicales	0,13
	Productos hortícolas	0,09
Términos municipales de: El Paso y Los Llanos de Aridane	Frutos cítricos	0,13
	Frutos tropicales	0,13
Términos municipales de: El Pinar y Valverde	Frutos cítricos	0,18
	Frutos tropicales: Aguacate	0,26
	Productos hortícolas	0,13
Términos municipales de: Granadilla de Abona y San Miguel de Abona	Frutos no cítricos	0,26
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: La Orotava, Los Realejos y Puerto de la Cruz	Flores y plantas ornamentales	0,16
	Frutos tropicales: Aguacate	0,19
	Patata	0,13
	Productos hortícolas	0,13

Santa Cruz de Tenerife (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Tazacorte	Frutos tropicales: Plátano	0,19
Término municipal de: Tijarafe	Frutos tropicales: Aguacate y plátano	0,26
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: Buenavista del Norte, El Rosario y El Tanque	Patata	0,18
Términos municipales de: Arafo, Candelaria y Güimar	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Puntagorda	Productos hortícolas	0,18

CASTILLA - LA MANCHA

Todas las provincias

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales (excepto los que se detallan con un índice inferior)	Cereales	0,18
Todos los términos municipales (excepto los que se detallan con un índice inferior)	Leguminosas	0,18
Todos los términos municipales (excepto los que se detallan con un índice inferior)	Oleaginosas	0,22

Albacete

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Higuera	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,13
	Frutos secos	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Alcalá del Júcar	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Frutos secos	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Tobarra	Frutos no cítricos: Albaricoque	0,26
	Productos hortícolas	0,18
Término municipal de: Hellín	Frutos no cítricos	0,26
Término municipal de: Ontur	Frutos secos	0,13
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Hoya-Gonzalo	Frutos secos	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Fuente-Álamo, Montealegre del Castillo y Pozohondo	Frutos secos	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22

Albacete (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Almansa	Productos hortícolas: Cebolla	0,09
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Alborea	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Alpera, Bonete, Caudete, Chinchilla de Monte-Aragón, Pétrola y los pertenecientes a la comarca de Manchuela (salvo Alborea y Alcalá del Júcar)	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22

Ciudad Real

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de la comarca de: Campo de Montiel	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Alcázar de San Juan, Campo de Criptana, Herencia y Puerto Lápice	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Pedro Muñoz y Socuéllamos	Cereales	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Anchuras, Horcajo de los Montes, Navas de Estena y Retuerta del Bullaque	Cereales	0,13
Término municipal de: Manzanares	Leguminosas	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Membrilla y Villarta de San Juan	Leguminosas	0,13
Término municipal de: Daimiel	Productos hortícolas: Melón	0,09
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Almagro, Arenales de San Gregorio, Argamasilla de Alba, Bolaños de Calatrava y Tomelloso	Productos hortícolas: Cebolla	0,18

Cuenca

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de la comarca de: Manchuela	Productos del olivo	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Vega del Codorno	Cereales	0,13
Término municipal de: Casas de los Pinos	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16

Cuenca (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Las Mesas, Mota del Cuervo y San Clemente	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Términos municipales de: Casas de Fernando Alonso y Casas de Haro	Leguminosas	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Belmonte, Carrascosa de Haro y La Alberca de Záncara	Leguminosas	0,13
Términos municipales de: Alcázar del Rey, Belinchón, El Acebrón, Fuente de Pedro Naharro, Horcajo de Santiago, Huelves, Landete, Narboneta, Paredes, San Martín de Boniches, Santa Cruz de Moya, Talayuelas, Tarancón, Tribaldos, Ucles, Villarrubio y Zarza de Tajo	Productos del olivo	0,05
Términos municipales de: Aliaguilla, Mira, Villar de Cañas y Villarejo-Periesteban	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Belmontejo, Honrubia, La Almarcha y Yémeda	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Almonacid del Marquesado, Mota de Altares y Valverde de Júcar	Productos del olivo	0,18

Guadalajara

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Pinilla de Molina, Taravilla y Valhermoso	Cereales	0,13
Términos municipales de: Albalate de Zorita, Chiloeches y Malaguilla	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Humanes, Pareja, Riofrio del Llano, Tierzo y Valtablado del Río	Oleaginosas	0,16

Toledo

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: El Romeral y Villafranca de los Caballeros	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,05
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Las Ventas de San Julián	Cereales	0,13
	Forrajes	0,19
Término municipal de: Camuñas	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,05
Términos municipales de: Caleruela y Calzada de Oropesa	Cereales	0,13
	Forrajes	0,26
	Productos del olivo	0,13

Toledo (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Cardiel de los Montes y Castillo de Bayuela	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,05
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Cazalegas, Cebolla, Las Herencias, Los Cerralbos y Tembleque	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,05
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Cervera de los Montes y Villacañas	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,05
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Buenaventura, Consuegra, Madridejos, Turleque y Urda	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,05
Término municipal de: Navamorcuende	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,05
Términos municipales de: Hinojosa de San Vicente, La Pueblanueva, Pepino, Talavera de la Reina y Velada	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Illán de Vacas, Lucillos, Malpica de Tajo, Marrupe, Mejorada, Sartajada, Segurilla y Sotillo de las Palomas	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Montescalros y San Román de los Montes	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Almendral de la Cañada	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
Término municipal de: Métrida	Cereales	0,13
Términos municipales de: Navalcán y Parrillas	Forrajes	0,19
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Alcolea de Tajo, Oropesa, Torralba de Oropesa, Torrico y Valdeverdeja	Forrajes	0,26
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Alcañizo, Herrerueta de Oropesa y Lagartera	Forrajes	0,26
	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: La Iglesuela	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,09

Toledo (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Montearagón	Leguminosas	0,09
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: El Real de San Vicente	Leguminosas	0,09
Término municipal de: La Puebla de Montalbán	Productos del olivo	0,13
Término municipal de: Calera y Chozas	Leguminosas	0,05

CASTILLA Y LEÓN

Ávila

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Fuente el Sauz, Madrigal de las Altas Torres, Mingorría y Muñogalindo	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Aldeaseca, Blascosancho, Cabezas del Pozo, Langa, Mambblas, Mancera de Arriba, Padiernos y Pajares de Adaja	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: El Arenal	Frutos no cítricos: Cerezo	0,19

Burgos

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Revilla-Vallejera, Villсандино y Villaverde-Mogina	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Espinosa de Cervera, Huerta de Rey, Llano de Bureba, Los Balbases y Salas de los Infantes	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Tórtoles de Esgueva	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
	Uva para vino sin D.O.	0,05
	Uva para vino D.O.	0,06
Términos municipales de: Ameyugo, Belorado, Bugedo, Cabañes de Esgueva, Caleruega, Cerezo de Río Tirón, Encío, Estépar, Fontioso, Grisaleña, Haza, La Puebla de Arganzón, Lerma, Los Barrios de Bureba, Mahamud, Medina de Pomar, Melgar de Fernamental, Merindad de Río Ubierna, Miranda de Ebro, Oña, Palazuelos de Muñó, Piérganas, Pinilla Trasmonte, Presencio, Quintanilla San García, Rublacedo de Abajo, Santa Gadea del Cid, Santa Inés, Santa María del Campo, Terradillos de Esgueva, Valle de Oca, Valle de Tobalina, Valles de Palenzuela, Villadiego, Villahoz, Villarcayo de Merindad de Castilla la Vieja y Villaverde del Monte	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: Coruña del Conde	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11

Burgos (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Pedrosa de Duero	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Aranda de Duero	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Olmedillo de Roa	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Términos municipales de: Aguilar de Bureba, Berzosa de Bureba, Bozoo, Brazacorta, Briviesca, Busto de Bureba, Castrillo de la Vega, Cilleruelo de Abajo, Cogollos, Condado de Treviño, Cubo de Bureba, Galbarros, La Vid de Bureba, Merindad de Cuesta-Urria, Pancorbo, Poza de la Sal, Prádanos de Bureba, Quintanaélez, Quintanavides, Redecilla del Campo, Rojas, Santa Cecilia, Santa María del Invierno, Santa María Rívarredonda, Santibañez de Esgueva, Sargentos de la Lora, Sotresgudo, Tórdomar, Trespaderne, Tubilla del Agua, Vallarta de Bureba, Valluércanes, Vileña, Villaescusa de Roa, Villalmanzo y Zuñeda	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: La Vid y Barrios	Uva para vino sin D.O.	0,05
	Uva para vino D.O.	0,06
Términos municipales de: Peñaranda de Duero y Villatuelda	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11
Términos municipales de: Fuentelcésped, Gumiel de Izán, Gumiel de Mercado, Quemada y Zazuar	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Anguix, La Horra, Moradillo de Roa y Villanueva de Gumiel	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22

León

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de las comarcas de: El Páramo y Esla-Campos (excepto los que se detallen con un índice inferior)	Leguminosas: Judía Seca	0,18

León (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Roperuelos del Páramo	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Término municipal de: San Pedro Bercianos	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
	Patata	0,18
Términos municipales de: Pobladura de Pelayo García, Santa Elena de Jamuz y Zotes del Páramo	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Laguna Dalgá, Pozuelo del Páramo y Valdevimbre	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Bercianos del Páramo y Joarilla de las Matas	Cereales	0,13
	Forrajes	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Castilfalé, La Antigua, Sahagún y Valverde-Enrique	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Matadeón de los Oteros y Villaornate y Castro	Forrajes	0,19
	Leguminosas: Judías Secas	0,18
Término municipal de: Villaturiel	Forrajes	0,26
	Leguminosas: Judías Secas	0,18
Término municipal de: Villamol	Forrajes	0,26
Término municipal de: Chozas de Abajo	Leguminosas: Judías Secas	0,18
	Patata	0,18

Palencia

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Abarca de Campos y Villada	Cereales	0,09
	Forrajes	0,26
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11

Palencia (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Fuentes de Nava y Villalcón	Cereales	0,09
	Forrajes	0,19
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Pozo de Urama y Requena de Campos	Forrajes	0,26
Términos municipales de: Castromocho, Cisneros, Guaza de Campos y Herrera de Valdecañas	Cereales	0,13
	Forrajes (incluye semilla de alfalfa)	0,26
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Término municipal de: Dueñas	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Astudillo	Cereales	0,18
	Forrajes (incluye semilla de alfalfa)	0,26
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Autilla del Pino, Revenga de Campos, Santa Cecilia del Alcor y Villovieco	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,06
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Baquerín de Campos, Boadilla de Rioseco, Capillas, Loma de Ucieza, Mazariegos, Moratinos, Osorno la Mayor, Palencia, Pedraza de Campos, Quintanilla de Onsoña, Torremormojón, Villamartín de Campos, Villerías de Campos y Villoldo	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Aguilar de Campoo, Ampudia, Amusco, Antigüedad, Autillo de Campos, Becerril de Campos, Belmonte de Campos, Boada de Campos, Castil de Vela, Castrejón de la Peña, Castrillo de Onielo, Cevico Navero, Frechilla, Fuentes de Valdepero, Magaz de Pisuerga, Meneses de Campos, Monzón de Campos, Palenzuela, Paredes de Nava, Población de Campos, Quintana del Puente, Reinoso de Cerrato, San Cebrián de Campos, Santa Cruz de Boedo, Tabanera de Cerrato, Torquemada, Valde-Ucieza, Valle de Cerrato, Villahán, Villalobón, Villamediana, Villamuriel de Cerrato, Villarramiel y Villaviudas	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Baltanás, Carrión de los Condes, Cervatos de la Cueva, Frómista, Hérmedes de Cerrato, Herrera de Pisuerga, Lomas, Perales, Población de Arroyo, Pomar de Valdivia, San Mamés de Campos, Valdeolmillos, Valle del Retortillo, Villamuera de la Cueva y Villarrabé	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22

Salamanca

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Aldeanueva de Figueroa, Almenara de Tormes, Cantalapiedra, Cantalpino, Castellanos de Moriscos, Castellanos de Villiquera, Cordovilla, La Vellés, Malpartida, Pajares de la Laguna, Parada de Rubiales, Pedrosillo el Ralo, Salmoral, Tarazona de Guareña, Tardáguila, Topas, Villaflores, Villar de Galimazo, Villares de la Reina y Villaverde de Guareña	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Aldeaseca de la Frontera, Arcediano, Barbadillo, Canillas de Abajo, Cantaracillo, El Campo de Peñaranda, El Pedroso de la Armuña, Espino de la Orbada, Forfoleda, Gajates, Golpejas, Gomecello, La Orbada, Macotera, Mancera de Abajo, Navales, Negrilla de Palencia, Palaciosrubios, Paradinas de San Juan, Pedraza de Alba, Peñaranda de Bracamonte, Pitiegua, Poveda de las Cintas, Robliza de Cojos, Santiago de la Puebla, Valdecarros, Valverdón, Ventosa del Río Almar y Villamayor	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22

Segovia

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Nieva	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11
Términos municipales de: Aldeanueva del Codonal y Nava de la Asunción	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Olombrada, Rebollo, Segovia y Torreadrada	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Adrados, Ayllón, Caballar, Codorniz, Espirido, Fuente de Santa Cruz, Fuentepiñel, Muñopedro, Sacramenia, Santa María la Real de Nieva, Sotillo, Torreiglesias, Valdevacas y Guijar y Valseca	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Abades, Aguilafuente, Armuña, Bercial, Cuéllar, Duruelo, Juarros de Voltoya, Lastras del Pozo, Martín Muñoz de las Posadas y Santiuste de San Juan Bautista	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22

Soria

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Langa de Duero	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11
Término municipal de: San Esteban de Gormaz	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11

Soria (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Castillejo de Robledo	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Centenera de Andaluz	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Alentisque, Bayubas de Abajo, Bayubas de Arriba, Beratón, Deza, Fuentepinilla, Rioseco de Soria y Villar del Campo	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Alcubilla de Avellaneda, Alcubilla de las Peñas, Aldealafuente, Almaluez, Almazán, Alpanseque, Arancón, Arcos de Jalón, Baraona, Barcones, Berlanga de Duero, Blacos, Burgo de Osma-Ciudad de Osma, Cabrejas del Campo, Calatañazor, Carrascosa de Abajo, Castilruiz, Espeja de San Marcelino, Fuentearmegil, Fuentecambrón, Garray, La Riba de Escalote, Los Rábanos, Magaña, Maján, Medinaceli, Miño de Medinaceli, Monteagudo de las Vicarías, Noviercas, Quintanas de Gormaz, Recuerda, Reznos, San Pedro Manrique, Tardelcuende, Torlengua, Valdemaluque, Valdenebro, Velamazán, Villanueva de Gormaz y Villasayas	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Agradas, Alconaba, Aldehuela de Periañez, Almazul, Almenar de Soria, Arenillas, Borjabad, Buberos, Bufrago, Caltojar, Candilichera, Coscurita, Cubilla, Cubo de la Solana, Cueva de Ágreda, Frechilla de Almazán, Fuentecantos, Fuentelmonge, Fuentelsaz de Soria, Golmayo, Hinojosa del Campo, Licerías, Miño de San Esteban, Momblona, Montejo de Tiermes, Nafra de Ucero, Nepas, Ólvega, Pinilla del Campo, Portillo de Soria, Pozalmuro, Quintana Redonda, Renieblas, Retortillo de Soria, Santa María de Huerta, Serón de Nágima, Soliedra, Soria, Tajahuerce, Taroda, Tejado, Torreblacos, Torrubia de Soria, Velilla de los Ajos, Viana de Duero, Villaseca de Arciel y Yelo	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22

Valladolid

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Becilla de Valderaduey, Santibáñez de Valcorba, Valdunquillo, Villagarcía de Campos y Wamba	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Berrueces, Castromembibre, Castro-monte, Castroponce, Mucientes, Quintanilla de Trigueros, Santa Eufemia del Arroyo, Tordehumos, Urueña, Valdestillas, Valverde de Campos, Vega de Valdetronco, Villabrágima, Villacarralón, Villacid de Campos, Villafrades de Campos, Villanueva de los Caballeros, Villardefrades y Villavellid	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11

Valladolid (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Adalia, Aguilar de Campos, Almenara de Adaja, Barcial de la Loma, Barruelo del Valle, Benafarces, Bercero, Bolaños de Campos, Cabrerros del Monte, Casasola de Arión, Ceinos de Campos, Ciguñuela, Cogeces del Monte, Cuenca de Campos, Fontihoyuelo, Fuente-Olmedo, Gallegos de Hornija, Gatón de Campos, Herrín de Campos, Marzales, Matilla de los Caños, Mayorga, Medina de Rioseco, Medina del Campo, Montealegre de Campos, Moral de la Reina, Morales de Campos, Mota del Marqués, Nueva Villa de las Torres, Palazuelo de Vedija, Peñafior de Hornija, Pozuelo de la Orden, Rubí de Bracamonte, San Cebrián de Mazote, San Pedro de Latarce, San Pelayo, San Salvador, San Vicente del Palacio, Tamariz de Campos, Tiedra, Tordesillas, Torrecilla de la Orden, Torrecilla de la Torre, Torrelobatón, Trigueros del Valle, Urones de Castroponce, Valdenebro de los Valles, Valladolid, Vega de Ruiponce, Velilla, Villafrechós, Villalar de los Comuneros, Villalba de Campos, Villaseñor y Villavicencio de los Caballeros	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Alaejos, Bustillo de Chaves, Cistérniga, Corcos del Valle, Esguevillas de Esgueva, Fresno el Viejo, Fuente el Sol, La Seca, La Unión de Campos, Montemayor de Pililla, Muriel, Olmos de Esgueva, Piñel de Arriba, Rueda, Salvador de Zapardiel, San Pablo de la Moraleja, Simancas, Torre de Peñafiel, Villabaruz de Campos, Villalba de los Alcores, Villamuriel de Campos, Villanueva de San Mancio y Villaverde de Medina	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: Olmedo	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Pedrosa del Rey	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Castronuño	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22
Término municipal de: Hornillos de Eresma	Uva para vino sin D.O.	0,05
	Uva para vino D.O.	0,06
Término municipal de: Pesquera de Duero	Uva para vino sin D.O.	0,09
	Uva para vino D.O.	0,11

Valladolid (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Alcazarén, Matapozuelos, Quintanilla de Onésimo y Valbuena de Duero	Uva para vino sin D.O.	0,13
	Uva para vino D.O.	0,16
Término municipal de: Pozal de Gallinas	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino D.O.	0,22

Zamora

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Ferreras de Abajo, Matilla la Seca, Vidayanes y Villalonso	Cereales	0,05
	Leguminosas	0,05
	Oleaginosas	0,06
Términos municipales de: Granja de Moreruela, Pinilla de Toro, Revellinos, Toro, Villalba de la Lampreana, Villamor de los Escuderos y Villardondiego	Cereales	0,09
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Términos municipales de: Abezames, Argujillo, Bustillo del Oro, Cañizal, Cañizo, Castrillo de la Guareña, Castronuevo, Castroverde de Campos, Cerecinos de Campos, Entrala, Fuentelapeña, Fuentes de Ropel, Guarrate, Madridanos, Manganesos de la Lampreana, Montamarta, Morales de Toro, Moreruela de los Infanzones, Pajares de la Lampreana, Piedrahita de Castro, Pozoantiguo, San Cebrián de Castro, San Esteban del Molar, San Martín de Valderaduey, San Miguel de la Ribera, Tapioles, Vadillo de la Guareña, Valdefinjas, Vega de Villalobos, Venialbo, Vezdemarbán, Villabuena del Puente, Villafáfila, Villalobos, Villalpando, Villamayor de Campos, Villanueva del Campo, Villar de Fallaves, Villarrín de Campos y Villavendimio	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Aspariegos, Belver de los Montes, Cerecinos del Carrizal, El Pego, El Perdigón, Fuentesauco, Fuentespreadas, Gema, La Bóveda de Toro, La Hiniesta, Malva, Morales del Vino, Pobladura de Valderaduey, Quintanilla del Monte y Villárdiga	Cereales	0,18
	Leguminosas	0,18
	Oleaginosas	0,22

CATALUÑA		
Barcelona		
Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de la comarca de: Vallès Occidental	Cereales	0,09
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de las comarcas de: Alt Penedès, Baix Llobregat, Garraf y Maresme	Cereales	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de las comarcas de: Bages y Vallès Oriental	Cereales	0,13
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de la comarca de: Berguedà	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de la comarca de: Osona	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Jorba, Òdena y Sant Martí de Tous	Cereales	0,13
	Frutos secos	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de: Calaf, Els Prats de Rei y Sant Martí Seseuioles	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,09
	Oleaginosas	0,11
Término municipal de: Santa María de Miralles	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Uva para vino con D.O.	0,22
Términos municipales de: Argençola, Bellprat, Cabrera d'Igualada, Calonge de Segarra, Capellades, Carme, Castellfollit de Riubregós, Castellolí, Copons, El Bruc, Els Hostalets de Pierola, Igualada, La Llacuna, La Pobla de Claramunt, La Torre de Claramunt, Masquefa, Montmaneu, Orpí, Piera, Pujalt, Rubió, Sant Pere Sal-lavinera, Santa Margarida de Montbui, Vallbona d'Anoia, Veciana y Vilanova del Camí	Cereales	0,13
	Leguminosas	0,13
	Oleaginosas	0,16

Girona		
Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de la comarca de: Ripollès	Cereales	0,13
	Forrajes	0,19
	Oleaginosas	0,16
Términos municipales de la comarca de: Osona	Oleaginosas	0,22

Girona (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Boadella i les Escaules, Llers y Terrades	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,07
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: L' Armentera y Ventalló	Cereales	0,18
	Frutos no cítricos	0,13
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: Colera	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Cistella	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Uva para vino con D.O.	0,22
Términos municipales de la comarca de: Alt Empordá	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22

Lleida

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Castellldans	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,13
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Arbeca, Juneda y Les Borges Blanques	Cereales	0,13
	Frutos no cítricos	0,19
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Bassella, Oliana y Peramola	Cereales	0,13
	Forrajes	0,19
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Àger, Alòs de Balaguer, Artesa de Segre, Camarasa, Cubells, Foradada, Les Avellanés i Santa Linya, Ponts y Vilanova de l'Aguda	Cereales	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de la comarca de: Castelló de Farfanya y todos los pertenecientes a la comarca de Urgell	Cereales	0,13
	Oleaginosas	0,16
	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Bellaguarda, Bovera, Cervià de les Garrigues, El Cogul, El Soleràs, El Vilosell, Els Omellons, Els Torms, Fullela, Granyena de les Garrigues, Juncosa, L' Albagés, L' Albi, L' Esplugu Calba, La Floresta, La Granadella, La Pobla de Cèrvoles, Puiggròs, Tarrés y Vinaixa	Cereales	0,13
	Productos del olivo	0,13

Lleida (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Isona i Conca Dellà y Tremp	Cereales	0,18
	Frutos secos	0,18
	Oleaginosas	0,22
Término municipal de: Abella de la Conca	Cereales	0,18
	Frutos secos	0,18
Términos municipales de: Clariana de Cardener, Lladurs y Pinell de Solsonès	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Castell de Mur, Gavet de la Conca, Gósol, Guissona, La Sentiu de Sió, Llimiana y Tàrrad	Cereales	0,18
	Oleaginosas	0,22
Términos municipales de: Conca de Dalt, Salàs de Pallars y Sant Esteve de la Sarga	Cereales	0,18
Término municipal de: Artesa de Lleida	Frutos no cítricos	0,07
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Albesa	Frutos no cítricos	0,13
	Productos del olivo	0,09
Término municipal de: Montoliú de Lleida	Frutos no cítricos	0,13
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Torrelameu	Frutos no cítricos	0,13
Término municipal de: Torres de Segre	Frutos no cítricos	0,19
	Frutos secos	0,18
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Algerri e Ivars de Noguera	Frutos no cítricos	0,19
	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Albatàrrec, Sudanel y Sunyer	Frutos no cítricos	0,19
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Castellnou de Seana, Golmés y Miralcamp	Frutos no cítricos	0,19
Términos municipales de: Alfés, Benavent de Segrià, Corbins, Els Alamús, Lleida, Puigverd de Lleida, Soses y Vilanova de la Barca	Frutos no cítricos	0,26
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Bell-lloc d'Urgell, Fondarella, Sidamon, Torregrossa, Vilanova de Bellpuig y Vila-sana	Frutos no cítricos	0,26
Términos municipales de: Cabó, Fígols i Alinyà y Organyà	Forrajes	0,13
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Guixers	Forrajes	0,19
	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,18

Lleida (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de la comarca de: Pallars Sobirà	Forrajes	0,19
Términos municipales de: La Torre de Cabdella, Sarroca de Bellera y Senterada	Forrajes	0,26
Términos municipales de: Castellar de la Ribera, La Coma i la Pedra, La Molsosa, Llobera, Navès, Odèn, Olius, Pinós, Riner, Sant Llorenç de Morunys y Solsona	Oleaginosas	0,22
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: Balaguer, La Baronia de Rialb, Os de Balaguer y Vilanova de Meià	Productos del olivo	0,09
Términos municipales de: Aitona, Alcanó, Alcarràs, Alcoletge, Alfarràs, Alguaire, Almacelles, Almatret, Almenar, Alpicat, Aspa, Coll de Nargó, Gimenells i el Pla de la Font, La Granja d'Escarp, La Portella, Llardecans, Maials, Massalcoreig, Rosselló, Sarroca de Lleida, Seròs, Torrebesses, Torrefarrera, Torre-serona y Vilanova de Segrià	Productos del olivo	0,18

Tarragona

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de las comarcas de: Baix Ebre, Montsià, Ribera d'Ebre (excepto Ginestar y Miravet) y Terra Alta (excepto Horta de San Joan)	Productos del olivo	0,09
Término municipal de: Querol	Cereales	0,13
Términos municipales de: Els Garidells, La Masó y Vallmoll	Cereales	0,18
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de la comarca de: Alt Camp (excepto Els Garidells, La Masó, Querol y Vallmoll)	Cereales	0,18
Término municipal de: Vimbodí i Poblet	Frutos no cítricos	0,19
Términos municipales de: Ginestar, Horta de San Joan y Miravet	Productos del olivo	0,09
	Uva para vino con D.O.	0,11

EXTREMADURA

Todas las provincias

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Cereales	0,18
Todos los términos municipales	Leguminosas	0,18
Todos los términos municipales	Oleaginosas	0,22
Todos los términos municipales	Productos hortícolas: Pimiento (incluye pimiento para pimentón)	0,18

Badajoz

Actividad	Actividad	Índice
Término municipal de: Monterrubio de la Serena	Productos del olivo	0,09

GALICIA

Ourense

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Baltar, Cualedro, Trasmiras y Xinzo de Limia	Ovino y caprino de carne	0,07
	Ovino y caprino de leche	0,13
Términos municipales de: A Pobra de Trives y Manzaneda	Uva para vino sin D.O.	0,05
	Uva para vino con D.O.	0,06

ILLES BALEARS

Illes Balears

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Cereales	0,18
Todos los términos municipales	Forrajes	0,13
Todos los términos municipales	Leguminosas	0,18

LA RIOJA

La Rioja

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Alcanadre, Aldeanueva de Ebro, Alfaro, Calahorra, Pradejón y Rincón de Soto	Productos hortícolas	0,05
Términos municipales de: Hormilla, Hormilleja y San Asensio	Uva para vino con D.O.	0,22

MADRID

Madrid

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Cereales	0,18
Todos los términos municipales	Leguminosas	0,18
Todos los términos municipales	Oleaginosas	0,22

REGIÓN DE MURCIA

Murcia

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Cereales	0,13
Todos los términos municipales	Frutos secos: Almendra de secano	0,09
Todos los términos municipales	Productos del olivo	0,09
Todos los términos municipales	Uva de mesa	0,22
Todos los términos municipales	Uva para vino sin D.O.	0,13
Todos los términos municipales	Uva para vino D.O.	0,16
Términos municipales de: Cartagena y Torre-Pacheco	Frutos cítricos: Naranja y mandarina	0,18
	Productos hortícolas: Habas verdes	0,18
Término municipal de: Cehegín	Flores y plantas ornamentales	0,22
Término municipal de: Abarán	Frutos cítricos: Naranja y mandarina	0,18
	Productos hortícolas: Lechuga	0,09
Términos municipales de: Abanilla, Alcantarilla, Alguazas, Alhama de Murcia, Archena, Beniel, Blanca, Ceutí, Cieza, Fortuna, Las Torres de Cotillas, Librilla, Lorquí, Los Alcázares, Molina de Segura, Murcia, Ojos, San Javier, San Pedro del Pinatar, Santomera, Totana, Ulea y Villanueva del Río Segura	Frutos cítricos: Naranja y mandarina	0,18
Término municipal de: Yecla	Productos hortícolas: Melón	0,05
Término municipal de: La Unión	Productos hortícolas: Habas verdes	0,18
Términos municipales de: Águilas y Mazarrón	Productos hortícolas: Tomate	0,18

COMUNITAT VALENCIANA

Todas las provincias

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Cereales	0,18

Alicante

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Bolulla y El Castell de Guadalest	Frutos cítricos	0,18
	Frutos tropicales: Aguacate	0,26
	Productos del olivo	0,18
Términos municipales de: La Nucia y Polop	Frutos cítricos	0,18
	Frutos tropicales: Aguacate	0,26
Término municipal de: Orihuela	Frutos cítricos: Limón y mandarina	0,18
	Frutos secos: Almendra	0,13
	Patata	0,18
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
	Uva de mesa	0,16
Términos municipales de: Benidorm y Villajoyosa/La Vila Joiosa	Frutos cítricos	0,18
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Benferri	Frutos cítricos: Limón y mandarina	0,18
Términos municipales de: Beniarbeig, Benimeli, Dénia, Ondara, Pedreguer, Sagra y Sanet y Negrals	Frutos cítricos: Mandarina	0,18
Término municipal de: Beniarrés	Frutos no cítricos: Melocotón y nectarina	0,13
	Frutos secos: Almendra	0,18
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Tàrbena	Frutos no cítricos: Níspero	0,13
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Villena	Frutos no cítricos: Manzana y cereza	0,19
	Productos del olivo	0,18
	Productos hortícolas: Brócoli y nabo	0,05
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Alcocer de Planes	Frutos no cítricos: Melocotón y nectarina	0,19
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Benimarfull	Frutos no cítricos: Melocotón, nectarina y cereza	0,19

Alicante (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Gaianes	Frutos no cítricos	0,26
	Frutos secos: Almendra	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Altea	Frutos no cítricos: Níspero	0,26
Término municipal de: Callosa d'En Sarrià	Frutos tropicales: Aguacate	0,26
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: El Campo de Mirra/Camp de Mirra	Frutos secos: Almendra	0,09
	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Beneixama	Frutos secos: Almendra	0,09
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,05
	Uva para vino con D.O.	0,06
	Frutos no cítricos: Cereza	0,19
Término municipal de: Pilar de la Horadada	Frutos secos: Almendra	0,13
Término municipal de: Castalla	Frutos secos: Almendra	0,18
	Productos del olivo	0,18
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
	Frutos no cítricos: Cereza	0,19
Término municipal de: San Fulgencio	Patata	0,13
	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,05
Término municipal de: Algorfa	Patata	0,13
	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,09
Término municipal de: Jacarilla	Patata	0,13
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
Término municipal de: Rafal	Patata	0,18
	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,09
Términos municipales de: Guardamar del Segura y San Miguel de Salinas	Patata	0,18
	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,18
Términos municipales de: Granja de Rocamora	Patata	0,18
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
Términos municipales de: Orxeta y Sella	Productos del olivo	0,05
Término municipal de: Cañada	Productos del olivo	0,09
	Frutos no cítricos: Cereza	0,19

Alicante (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Relleu	Productos del olivo	0,13
Términos municipales de: Beniardá, Benimantell y Finestrat	Productos del olivo	0,18
Término municipal de: Callosa de Segura	Productos hortícolas: Habas verdes	0,05
Término municipal de: Cox	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,09
Término municipal de: Dolores	Productos hortícolas: Alcachofa	0,09
Término municipal de: Rojales	Productos hortícolas: Alcachofa	0,13
Término municipal de: Catral	Productos hortícolas: Alcachofa y habas verdes	0,18
Términos municipales de: Daya Nueva, Daya Vieja, Formentera del Segura, Los Montesinos y Redován	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
Términos municipales de: Agost, Benissa y Monforte del Cid	Uva de mesa	0,16
Término municipal de: Albufera, Aspe, Hondón de las Nieves, Hondón de los Frailes, Novelda, Xàbia/Jávea, Petrer y Teulada	Uva de mesa	0,22
Término municipal de: L'Alqueria d'Asnar, Millena, Muro de Alcoy, Planes y La Vall d'Alcalá	Frutos no cítricos: Cereza	0,19

Castellón

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Todos los términos municipales	Frutos secos: Almendra de secoano	0,18
Término municipal de: Almenara	Frutos cítricos	0,13
	Frutos no cítricos	0,26
Término municipal de: Benicarló	Frutos cítricos	0,13
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,13
Término municipal de: Cervera del Maestre	Frutos cítricos	0,13
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
Término municipal de: Alcalá de Xivert	Frutos cítricos	0,18
	Productos hortícolas: Tomate	0,18
Términos municipales de: Càlig, Santa Magdalena de Pulpis, Traiguera y Vinaròs	Frutos cítricos	0,18
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,18
Términos municipales de: Artana, Burriana, Cabanes, Castellón de la Plana/Castelló de la Plana, Xilxes, La Vall d'Uixó, Moncofa, Nules, Onda, Peñíscola, Sant Jordi, San Rafael del Río y Torreblanca	Frutos cítricos	0,18
Término municipal de: Algimia de Alfara	Frutos cítricos	0,05
	Frutos secos: Almendra	0,05
	Frutos subtropicales: Caqui	0,07
	Leguminosas: Algarroba	0,05
	Productos del olivo	0,05
	Productos hortícolas	0,05

Valencia

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Alfara de la Baronia	Frutos cítricos:	0,05
	Frutos secos: Almendra	0,18
	Frutos subtropicales: Caqui	0,07
	Leguminosas: Algarroba	0,09
	Productos del olivo	0,13
	Productos hortícolas	0,05
Término municipal de: Quartell	Frutos cítricos:	0,05
	Frutos subtropicales: Caqui	0,07
	Leguminosas: Algarroba	0,05
	Productos hortícolas	0,18
Término municipal de: Quart de les Valls	Frutos cítricos:	0,05
	Frutos subtropicales: Caqui	0,07
	Productos hortícolas	0,05
Término municipal de: Torres Torres	Frutos cítricos	0,05
	Frutos secos: Almendra	0,05
	Leguminosas: Algarroba	0,05
	Productos del olivo	0,05
	Productos hortícolas	0,05
	Frutos subtropicales: Caqui	0,07
Término municipal de: Vinalesa	Frutos cítricos	0,05
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Massamagrell	Frutos cítricos	0,09
	Frutos subtropicales: Granado	0,26
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,09
Términos municipales de: Foios, Museros y Valencia	Frutos cítricos	0,09
	Frutos subtropicales: Granado	0,26
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
Términos municipales de: Agullent y Benavites	Frutos cítricos	0,09
	Frutos subtropicales: Caqui	0,13
	Productos hortícolas	0,09
Términos municipales de: Burjassot y Massalfassar	Frutos cítricos	0,09
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,09

Valencia (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Términos municipales de: Albalat dels Sorells, Albuixech, Alfara del Patriarca, La Pobla de Farnals y Meliana	Frutos cítricos	0,09
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Bonrepòs i Mirambell	Frutos cítricos	0,09
	Productos hortícolas	0,09
Términos municipales de: Alboraya, Moncada y Paterna	Frutos cítricos	0,13
	Frutos subtropicales: Granado	0,26
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Alborache	Frutos cítricos	0,13
	Frutos no cítricos: Albaricoque	0,26
Término municipal de: Benisoda	Frutos cítricos	0,13
	Frutos subtropicales: Caqui	0,13
	Productos hortícolas	0,09
Término municipal de: Godella	Frutos cítricos	0,13
	Frutos no cítricos: Melocotón, nectarina y albaricoque	0,26
	Frutos subtropicales: Caqui	0,19
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Godella	Frutos cítricos	0,13
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,09
Término municipal de: Almàssera	Frutos cítricos	0,13
	Patata	0,18
	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Rocafort	Frutos cítricos	0,13
	Patata	0,18
Términos municipales de: Nàquera y Rafelbunyol	Frutos cítricos	0,13
	Productos hortícolas: Sandía	0,13
Términos municipales de: Albal, Alcàsser, Beniparrell, Catarroja, Dos Aguas y Serra	Frutos cítricos	0,13
Términos municipales de: Cheste, Enguera, Macastre y Turís	Frutos cítricos	0,18
	Frutos no cítricos	0,26
Término municipal de: Puçol	Frutos cítricos	0,18
	Frutos no cítricos	0,26
	Productos hortícolas: Alcachofa	0,13

Valencia (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Chiva	Frutos cítricos	0,18
	Frutos no cítricos: Melocotón, nectarina y albaricoque	0,26
	Frutos subtropicales: Aguacate	0,07
Término municipal de: Llocnou d'En Fenollet	Frutos cítricos	0,18
	Frutos subtropicales: Caqui	0,19
Término municipal de: Albaida	Frutos cítricos	0,18
	Frutos subtropicales: Caqui	0,26
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: Alberic, Alcàntera de Xúquer, Alginet, Alzira, Antella, Barxeta, Beneixida, Benimodo, Benimuslem, Carcaixent, Càrcer, Carlet, Cotes, L' Alcúdia, La Pobla Llarga, Masalavés, Rafelguaraf, Sant Joanet, Senyera, Villanueva de Castellón y Xàtiva	Frutos cítricos	0,18
	Frutos subtropicales: Caqui	0,26
Término municipal de: Sagunt	Frutos cítricos	0,18
	Leguminosas: Algarroba	0,09
	Productos del olivo	0,13
	Productos hortícolas	0,18
Términos municipales de: Ador, Albalat de la Ribera, Alfafar, Alfauir, Algar de Palància, Algemesí, Almiserà, Almoines, Almussafes, Barx, Bellreguard, Beniarjó, Benicull de Xúquer, Benifaió, Benifairó de la Valldigna, Beniflá, Benirredrà, Canet d'En Berenguer, Castellonet de la Conquesta, Corbera, Cullera, Daimús, Estivella, Favara, Fortaleny, Gandía, Guardamar de la Safor, L' Alqueria de la Comtessa, La Font d'En Carròs, Llaurí, Llocnou de Sant Jeroni, Massanassa, Miramar, Oliva, Palma de Gandía, Palmera, Picasent, Piles, Polinyà de Xúquer, Potries, Rafelcofer, Real de Gandía, Riola, Rótova, Sellent, Silla, Simat de la Valldigna, Sollana, Sueca, Sumacàrcer, Tavernes de la Valldigna, Tous, Villalonga, Xeraco y Xeresa	Frutos cítricos	0,18
Términos municipales de: Ademuz, Casas Altas, Casas Bajas y Torrebaja	Frutos no cítricos: Manzana	0,07
Término municipal de: Castielfabib	Frutos no cítricos: Manzana, ciruela y pera	0,13
Términos municipales de: Teresa de Cofrentes y Zarra	Frutos no cítricos: Melocotón y nectarina	0,26
	Productos hortícolas	0,05
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Términos municipales de: Cofrentes y Jarafuel	Frutos no cítricos: Melocotón y nectarina	0,26
	Productos hortícolas	0,13
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22

Valencia (continuación)

Ámbito territorial	Actividad	Índice
Término municipal de: Jalance	Frutos no cítricos: Melocotón y nectarina	0,26
	Productos hortícolas	0,13
Término municipal de: Buñol y Yátova	Frutos no cítricos: Albaricoque	0,26
Término municipal de: Ayora	Productos hortícolas	0,05
	Uva para vino sin D.O.	0,18
	Uva para vino con D.O.	0,22
Término municipal de: Puig	Productos hortícolas: Alcachofa	0,13



Agencia Tributaria

DEPARTAMENT DE GESTIÓ TRIBUTÀRIA



PVP: 2,00€